

İDXAL-İXRAC ƏMƏLİYYATLARININ AUDİTİ ÜZRƏ METODİK VƏSAİT

Bu metodik vəsait, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2017-ci il 10 fevral tarixli 1233 nömrəli “Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1997-ci il 24 iyun tarixli 609 nömrəli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasında idxal-ixrac əməliyyatlarının tənzimlənməsi Qaydaları”nda dəyişiklik edilməsi haqqında” Fərmanında və 2018-ci il 28 iyun tarixli Sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “İdxal-ixrac əməliyyatlarında nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsinə dair Tədbirlər Planı”nda nəzərdə tutulmuş vəzifələrin icrası ilə əlaqədar, Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası tərəfindən beynəlxalq təcrübə və Azərbaycan Respublikası Dövlət Gömrük Komitəsinin və digər müvafiq qurumların təklifləri və DGK-də işçi qrupu çərçivəsində 15.11.2018-ci iltarixində keçirilmiş müzakirənin nəticələri nəzərə alınmaqla hazırlanmışdır.

MÜNDƏRİCAT:

1.Ümumi müddəalar

1.1.İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditinin zəruriliyi və mahiyyəti

1.2.İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditinə dair metodik vəsaitin məqsəd və vəzifələri

1.3.İdxal-ixrac əməliyyatlarının təsnifatı

2.İdxal-ixrac əməliyyatlarına dair normativ hüquqi baza və terminlər

2.1.Normativ hüquqi baza

2.2. Terminlər

3.İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditinin formalaşdırılması

3.1.Auditin mərhələləri

3.2.Auditdə BAS-ların və audit prosedurlarının tətbiqi

3.2.1.İlkin mərhələ

3.2.2.Planlaşdırılma mərhələsi

3.2.3.Yerinə yetirilməsi mərhələsi

3.2.4.Auditin nəticəsi və təkliflər mərhələsi

3.3.İnformasiya bazası

4.İdxal əməliyyatlarının auditini.

4.1.Malların idxal olunması

4.1.1. Malların idxalında sənədləşmələr

4.1.1.1. Malların alqı-satqı müqaviləsi

4.1.1.2. İnvoys(və ya hesab-faktura, hesab-proforma, digər sənədlər)

4.1.1.3. Malların mənşə sertifikatları

4.1.1.4. Malların daşınması haqqında sənədlər

4.1.1.5.Malların növünə,təyinatına uyğun olaraq digər sertifikatlar(fitosanitar,gigiyenikvə s.)

4.1.1.6. Ödəniş formaları

4.1.1.7. Gömrük Bəyannamələri(GB)

4.1.2. Vəsaitlərin ödənilməsi

4.1.2.1. Avans ödəniş formasında hesablaşmalar

4.1.2.2. Akkreditiv formasında hesablaşmalar

4.1.2.3. Konsiqnasiya formasında hesablaşmalar

4.1.2.4. Mallar idxal olunandan sonra ödəniş aparılmaqla hesablaşmalar

4.1.3. Mühasibat uçotunda qeydlər

4.1.4. Malların maya dəyərinin formalaşması

4.2. Xidmətlərin və işlərin idxal olunması

5. İxrac əməliyyatlarının auditi.

5.1. Malların ixracı

5.2. İşlər və xidmətlərin ixracı

6. Tranzit əməliyyatlar

7. İdxal-ixrac əməliyyatlarının vergi uçotu

7.1. İdxal əməliyyatlarının vergitutma məsələləri

7.2. İxrac əməliyyatlarının vergitutma məsələləri

7.3. Tranzit əməliyyatların vergi məsələləri

8. Risklər

9. Auditin nəticəsi üzrə qərarlar və təkliflər

1. Ümumi müddəalar

1.1. İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditinin zəruriliyi və mahiyyəti

Sifarişçi təsərrüfat subyektlərinin maliyyə təsərrüfat əməliyyatlarının auditi zamanı hüquqi və fiziki şəxslərin bank, kassa, investisiya, müxtəlif təyinatlı fondların yaradılması və istifadəsi, nizamnamə fondunun formalaşması və s. əməliyyatlarla bərabər, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində baş vermiş fakt kimi, idxal-ixrac əməliyyatlarına da rast gəlinir. Sahibkar, səhmdar və ya təsisçi, digər iqtisadi informasiyalarla bərabər, idxal-ixrac əməliyyatlarının da şəffaflığının təmin olunmasında maraqlıdır. Odur ki, aktivlərin mövcudluğu və maliyyə hesabatlarında əks etdirilməsi, vergi öhdəliklərinin yaranması, xalis aktivlərin dəyərinin hesablanması, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanunvericiliyə müvafiq aparılması və s. ilə yanaşı, idxal-ixrac əməliyyatlarının da auditinin aparılması auditor qarşısında bir vəzifə olaraq qoyulur və ya onun tərəfindən aparılacaq işlərin tərkib hissəsi kimi nəzərdə tutulur.

İdxal-ixrac əməliyyatlarının spesifik, özünəməxsus xüsusiyyətlərə malik olduğunu nəzərə alaraq, onların auditinin keçirilməsinə dair bu metodiki vəsaitin hazırlanması məqsədəuyğun hesab edilmiş və təqdim olunan metodiki vəsait, idxal-ixrac əməliyyatlarının auditi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Ayrı-ayrı hallarda idxal-ixrac əməliyyatlarının düzgünlüyünün auditi üçün auditdə istifadə olunan bu metodikadan fərqlənən üsullardan istifadə oluna bilər.

1.2. İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditinə dair metodiki vəsaitin məqsəd və vəzifələri

Metodiki vəsaitin əsas məqsədi Azərbaycan Respublikasının ərazisində fəaliyyət göstərən sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları, həmçinin bu metodiki vəsaitdən yararlanan digər şəxslər tərəfindən ölkənin qanunvericilik aktlarına, Beynəlxalq audit standartlarına (BAS) və "Peşəkar Mühasiblərin Peşə Etikası Məcəlləsinə" riayət etməklə, auditor yoxlamalarının nəticəsində təsərrüfat subyektlərində

İdxal-ixrac əməliyyatlarının formalaşmasında, rəsmiləşdirilməsində, uçota alınmasında aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqların vaxtında aradan qaldırılmasından, həmçinin auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsindən, habelə idxal-ixrac əməliyyatlarında “Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə dair mübarizə haqqında” AR qanunun tələblərinə riayət edilməsinin müəyyənləşdirilməsindən ibarətdir.

İdxal-ixrac əməliyyatların auditinin əsas vəzifələri kimi aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- ✓ auditin planlaşdırılmasını,
- ✓ BAS-ların tətbiq olunmasını,
- ✓ Auditin mərhələlər üzrə ardıcıl formalaşdırılmasını,
- ✓ İdxal-ixrac əməliyyatları ilə məşğul olan şəxslərin uçotunda şəffaflığın təmin olunması ilə bağlı təkliflərin verilməsini,
- ✓ Sənəd dövriyyəsinin düzgün qurulmasını,
- ✓ Audit prosedurlarının formalaşdırılmasını,
- ✓ Informasiya bazasının əldə olunmasını,
- ✓ Auditin nəticələri üzrə ədalətli qərarların qəbul edilməsini,
- ✓ praktiki, həmçinin yardımçı biliklərin təqdim edilməsini göstərmək olar.

Auditin vəzifələrini icra etmək üçün auditorlar peşəkarlıq baxımından müstəqildirlər və bu metodiki vəsaitdən kənar xüsusi özünəməxsus prosedurlar, planlaşdırmalar həyata keçirə bilər.

1.3.İdxal-ixrac əməliyyatlarının təsnifatı

İdxal-ixrac əməliyyatları müxtəlifdir.Əməliyyatların müxtəlifliyi audit yoxlamalarında auditorların daha diqqətli,habelə auditorların peşəkarlığının yüksək olmasını tələb edən amillərdəndir.Praktikada ən çox rast gələn idxal-ixrac əməliyyatları aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:

- Malların(ehtiyatlar, avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri) idxalı;
- Xidmətlərin və işlərin idxalı;
- Malların(ehtiyatlar, avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri) ixracı;
- Xidmətlərin və işlərin ixracı;
- Tranzit əməliyyatlar;
- AR Gömrük qanunvericiliyi ilə tənzimlənən digər əməliyyatlar.

2.İdxal-ixrac əməliyyatları üçün normativ hüquqi baza və terminlər

2.1.Normativ hüquqi baza

Bu metodiki vəsait Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi, Vergi Məcəlləsi, Gömrük Məcəlləsi, “Gömrük Tarifi Haqqında” AR qanunu, “Valyuta Tənzimi haqqında” AR qanunu, “Gömrük sərhədindən keçirilən malların və nəqliyyat vasitələrinin bəyan edilməsi Qaydaları”nın təsdiq edilməsi haqqında AR Nazirlər Kabinetinin qərarı,“Azərbaycan Respublikasının xarici iqtisadi fəaliyyətin mal nomenklaturası, idxal gömrük rüsumlarının dərəcələri və ixrac gömrük rüsumlarının dərəcələri”nin təsdiq edilməsi haqqında AR Nazirlər Kabinetinin qərarı və digər idxal-ixrac əməliyyatları ilə bağlı qəbul edilmiş qanunvericilik və digər normativ hüquqi aktları, habelə Beynəlxalq Audit Standartları (BAS) rəhbər tutulmaqla tərtib edilmişdir.

Metodiki vəsait Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2013-cü il 2 iyul tarixli 714-İVQ nömrəli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Sahibkarlıq sahəsində aparılan yoxlamaların tənzimlənməsi və sahibkarların maraqlarının müdafiəsi haqqında” qanunun tələbləri ilə ziddiyyət təşkil etmir.

Təsərrüfat subyeklərində idxal-ixrac əməliyyatlarının rəsmiləşməsində, həmçinin metodiki vəsaitin növbəti bölmələrində müxtəlif terminlər və ifadələrdən istifadə olunacaqdır ki, onların qanunvericilik aktlarında müəyyənləşdirilmiş açıqlamaları aşağıdakı kimidir:

2.2. Terminlər

gömrük bəyannaməsi – malların müvafiq gömrük proseduru altında yerləşdirilməsi üçün tələb olunan məlumatları əks etdirən şəxslər tərəfindən müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi formada gömrük orqanına təqdim olunan sənəd;

gömrük dəyəri – malların “Gömrük tarifi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa müvafiq olaraq müəyyən edilən dəyəri;

gömrük ödənişləri – gömrük orqanları tərəfindən alınan gömrük rüsumları, vergilər, gömrük yığımları, dövlət rüsumu və haqq;

gömrük proseduru– bura gömrük nəzarəti altında olanmal və nəqliyyat vasitələrinin yerləşdirilə biləcəyi ixrac, təkrar ixrac, müvəqqəti ixrac, sərbəst dövriyyə üçün buraxılış, təkrar idxal, digər xüsusi gömrük prosedurları aiddir;

gömrük rəsmiləşdirilməsi – malların və nəqliyyat vasitələrinin müvafiq gömrük proseduru altında yerləşdirilməsi və bu prosedurun başa çatdırılması üzrə həyata keçirilən hərəkətlər;

gömrük rüsumları – malların gömrük ərazisinə gətirilməsi və bu ərazidən aparılması zamanı gömrük orqanları tərəfindən alınan gömrük ödənişlərinin bir növü;

idxalatçı – malları idxal edən şəxs;

ixracatçı – malları ixrac edən şəxs;

Bəyannaməçi -gömrük bəyannaməsini təqdim edən və ya adından gömrük bəyannaməsi verilən şəxs.

Gömrük brokeri-Gömrük brokeri malların və nəqliyyat vasitələrinin gömrük ərazisinə gətirilməsi, bu ərazidən aparılması, yaxud tranziti ilə əlaqədar olaraq dolayı gömrük təmsilçiliyini həyata keçirən hüquqi şəxsdir.

mallar – gömrük sərhədindən keçirilən valyuta, valyuta sərvətləri, qaz, neft, elektrik enerjisi də daxil olmaqla, istənilən daşınar əmlak, qanunvericiliyə uyğun olaraq bəyan edilməli olan nəqliyyat vasitələri;

tranzit – malların gömrük nəzarəti altında bir gömrük orqanından digər gömrük orqanına daşınmasından ibarət xüsusi gömrük proseduru;

vergilər– malların və nəqliyyat vasitələrinin gömrük sərhəddindən keçirilməsi ilə əlaqədar alınması gömrük orqanlarına həvalə olunmuş əlavə dəyər vergisi, yol vergisi və aksizlər.

Gömrük ödənişləri

İdxal-ixrac əməliyyatları həyata keçirən şəxslər tərəfindən gömrük orqanlarına aşağıdakı gömrük ödənişləri ödənilir:

- gömrük rüsumları;
- əlavə dəyər vergisi ;
- aksizlər;
- yol vergisi;
- gömrük yığımları;
- haqq;
- dövlət rüsumu.

rezidentlər – qanunvericiliyə müvafiq olaraq yaradılmış və Azərbaycan Respublikasında yerləşən hüquqi şəxslər və digər idarə, müəssisə və təşkilatlar, Azərbaycan Respublikasında uçota alınmış hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər, Azərbaycan Respublikasının vətəndaşları və Azərbaycan Respublikasında daimi yaşayan şəxslər;

qeyri-rezidentlər–Rezidentlik statusu şamil edilməyən şəxslər;

malın mənşə ölkəsi – gömrük tarifinin, miqdar məhdudiyətlərinin, yaxud ticarətə aid başqa tədbirlərin tətbiqi üçün nəzərdə tutulmuş meyarlara uyğun olaraq, malın tamamilə istehsal və ya kifayət qədər emal edildiyi ölkə.

Gömrük auditi- gömrük orqanları tərəfindən, malların və nəqliyyat vasitələrinin buraxılışından, o cümlədən şərti buraxılışından sonra gömrük bəyannaməsində göstərilən məlumatların düzgünlüyünə

əmin olmaq, eləcə də şəxsin mallar və nəqliyyat vasitələri barəsində sərəncam verilməsinə dair məhdudiyətlərə, tələblərə və şərtlərə riayət etmək öhdəliklərini yerinə yetirməsinin vəziyyətini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə aparılır.

3.İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditinin formalaşdırılması

3.1.Auditin mərhələləri

Auditor audit fəaliyyətində Beynəlxalq Audit Standartlarını(BAS),AR Auditorlar Palatasının qəbul etdiyi müvafiq normativ sənədləri, AR digər normativ hüquqi aktlarını, habelə Peşəkar Mühasiblərin Etika Məcəlləsini rəhbər tutmalıdır.Eyni zamanda müvafiq audit prosedurlarını müəyyənləşdirməlidir, planlaşdırma tərtib olunmalıdır, lazımı məlumatları sorğulamalıdır, audit sübutlarını, təsdiqləmələri əldə etməlidir, riskləri qiymətləndirməlidir, əhəmiyyətli sahələri aydınlaşdırmalıdır, risklərə qarşı cavab tədbirlərini həyata keçirməlidir.Son olaraq auditin nəticəsi üzrə təkliflər verilməlidir.

İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditini müəyyən mərhələlər üzrə aparılmalıdır.Bunlar aşağıdakılardır:

- İlk mərhələ;
- Auditin planlaşdırılması mərhələsi;
- Auditin yerinə yetirilməsi mərhələsi;
- Auditin nəticəsi və təkliflər.

İlkin mərhələdə idxal-ixrac əməliyyatları aparmış təsərrüfat subyekti ilə tanışlıq və audit tapşırığının qəbul olunması üzrə addımlar atılır.Həmçinin bu mərhələdə xüsusi audit prosedurları həyata keçirilir. Auditin planlaşdırılması mərhələsində isə ilkin mərhələnin davamı kimi yerinə yetiriləcək auditin planlaşdırılması formalaşdırılır, risklər müəyyənləşdirilir, həmçinin müvafiq BAS-lara uyğun olaraq prosedurlar yerinə yetirilir.

Auditin yerinə yetirilməsi mərhələsində müəyyənləşdirilmiş planlaşdırılmaya əsasən faktiki audit aparılır, nəzarət tədbirləri həyata keçirilir, analitik və digər audit prosedurları tətbiq edilir.Həmçinin bu mərhələ planlaşdırmadandaha genişdir, daha vaxt tələb olunan mərhələdir , ona görə də digər BAS-lar da tətbiq olunmalıdır.

Auditin son mərhələsində artıq yerinə yetirilmiş auditə görə qərarlar qəbul edilir.Müvafiq auditor hesabatının formalaşdırılması üçün tələb olunan BAS-lar bu mərhələdə əsas rol oynayır.Həmçinin auditin nəticəsi üzrə təkliflər idxal-ixrac əməliyyatları ilə məşğul olan təsərrüfat subyektinə təqdim olunmalıdır.

3.2.Auditdə BAS-ların və audit prosedurlarının tətbiqi

Əvvəlki maddələrdə qeyd olunmuş mərhələləri yerinə yetirmək üçün auditorlar BAS-ların tələblərinə riayət etməlidir.İdxal-ixrac əməliyyatları xüsusi təyinatlı audit tapşırıqları sayılır.Odur ki, bu yönümlü audit tapşırıqlarında bütün BAS-lar tətbiq edilmir, amma əsas BAS-dan idxal-ixrac əməliyyatlarının auditində istifadə edilir.Auditorlar mərhələlər üzrə BAS-ların prinsiplərini üstün tutaraq auditin son mərhələyə kimi başa çatdırmalıdır.İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditindəmərhələlər üzrə BAS-ların və audit prosedurların tətbiqi aşağıdakı kimidir.Amma auditorlar peşəkarlıq baxımından özünəməxsus əlavə prosedurlar, subprosedurlar, habelə zərurət yaranarsa digər BAS-ları tətbiq edə bilər.

3.2.1.İlkin mərhələ

Tətbiq olunan BAS-lar:

210, 230 saylı

- 210(Audit tapşırığının şərtlərinin razılaşdırılması) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Auditorun məqsədi audit tapşırığını yalnız bu tapşırığın yerinə yetirilməsi üçün əsaslandırıldığı baza üzrə razılığa gəlmiş zaman qəbul etmək və ya davam etdirməkdir. Yəni audit üzrə ilkin şərtlərin mövcudluğunu müəyyən etmək və auditorla sifarişçi təsərrüfat subyekti arasında audit tapşırığının yerinə yetirilməsi şərtlərinə dair ümumi anlaşmanın olduğunu təsdiqləmək.

Bu tələblərin reallaşdırılması üçün aşağıdakı audit prosedurları həyata keçirilməlidir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları:

- *Tapşırığın ümumi təyinatını müəyyənləşdirmək;*
- *Təsərrüfat subyekti haqqında ümumi məlumatları şifahi formada əldə etmək;*
- *İdarəetmə və cavabdeh şəxslər haqqında informasiyaya malik olmaq;*
- *Maliyyə hesabatlarının auditinin aparılıb-aparılmamasını müəyyənləşdirmək;*
- *İlkin addım kimi təsərrüfat subyektinin ofisində görüşlər keçirmək;*
- *Təsərrüfat subyektinin ödəniş qabiliyyətini dəqiqləşdirmək;*
- *Məktub-öhdəlik və ya müqavilə bağlamaq, həmçinin təsərrüfat subyektinin məsul şəxslərinə əlavə olaraq onların və auditorun məsuliyyətini açıqlamaq.*

➤ 230(Auditin sənədləşdirilməsi) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Auditin sənədləşdirilməsi auditorun ümumi məqsədlərinə nail olması barədə çıxarılmış rəyə dair auditor tərəfindən göstərilən əsasın sübutu, habelə auditorun BAS-lara və tədbiq olunan qanun və qaydaların tələblərinə müvafiq şəkildə planlaşdırılıb aparılmasına dair sübutdur.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları:

- *İlkin mərhələ üçün xüsusi audit faylını açmaq;*
- *Təsərrüfat subyekti ilə olan şifahi danışmaları audit faylında açıqlamaq;*
- *Audit tapşırığının yerinə yetirilməsinin mümkünlüyü haqqında audit faylında məlumatları əks etdirmək;*
- *Audit sübutu kimi hüquqi sənədlərin, qeydiyyat məlumatlarının, şəxsiyyət vəsiqələrinin, əmrlərin, protokolların, etbarnamələrin və ilkin mərhələdə audit üçün vacib olan digər sənədlərin surətlərini audit faylına əlavə etmək.*

3.2.2.Planlaşdırılma mərhələsi

Tədbiq olunan BAS-lar:

300,315,230

➤ 300(auditin planlaşdırılması) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Auditin planlaşdırılması tapşırıq üzrə ümumi audit strategiyasının müəyyən edilməsindən və audit planının hazırlanmasından ibarətdir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları:

- *Auditin ümumi planını tərtib etmək;*
- *Audit proqramını formalaşdırmaq;*

➤ 315(müəssisə və onun mühitinin öyrənilməsi əsasında əhəmiyyətli təhriflər riskinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Müəssisə və onun mühitinin, o cümlədən daxili nəzarətin öyrənilməsi yolu ilə əhəmiyyətli təhriflər riskini müəyyən etmək və qiymətləndirməklə bağlı auditorun məsuliyyətini müəyyənləşdirmək.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları:

- *Təsərrüfat subyektinin idxal-ixrac əməliyyatlarının miqyasını müəyyənləşdirmək;*
- *İdxal-ixrac əməliyyatlarının son nəticələrini dəqiqləşdirmək;*
- *Kontraqentlər haqqında ümumi məlumatları əldə etmək;*

- Ən böyük dövrüyyəyə malik olan kontragentləri müəyyənləşdirmək və onların dövrüyyələri haqqında biliklərə malik olmaq;
- Təsərrüfat subyektinin daxili nəzarət sisteminin vəziyyəti haqqında məlumatları əldə etmək;
- Ümumi nəzarət testlərini həyata keçirmək;
- Müəssisənin idxal-ixrac əməliyyatları ilə bağlı bazarda vəziyyəti aydınlaşdırmaq;
- İdxal-ixrac əməliyyatlarında riskli hissələrini müəyyənləşdirmək;
- Habelə rüblərin səviyyəsini dəqiqləşdirmək.

➤ 230(Auditin sənədləşdirilməsi) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Aparılan auditin sənədləşdirilməsidir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- Planlaşdırma mərhələsi üçün xüsusi audit faylına açmaq;
- Təsərrüfat subyektinə ünvanlanmış şifahi və ya yazılı sorğular və onların cavabları haqqında audit faylında məlumatlar əks etdirmək;
- Müəssisənin idxal-ixrac əməliyyatları haqqında internet və digər informasiya mənbələrindən əldə olunmuş məlumatları faylda açıqlamaq;
- Keçirilmiş nəzarət tədbirlərinin nəticələrini qeyd etmək;
- Daxili nəzarət sistemi haqqında rəhbərliyin cavablarını əlavə etmək;
- Son nəticə kimi müəyyənləşdirilmiş risklərin dərəcəsini, əhəmiyyətli, riskli əməliyyatları, dövrüyyələri, sənədləri audit faylında açıqlamaq.

3.2.3.Yerinə yetirilməsi mərhələsi

Tədbiq olunan BAS-lar:

➤ **330, 250,240,500,505,530,230**

➤ 330(Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı auditorun cavab tədbiqləri) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Auditorun məqsədi qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riski barədə, həmin risklərə qarşı müvafiq cavab tədbirləri hazırlayıb həyata keçirmək yolu ilə münasib audit sübutlarını əldə etməkdir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- Müəyyənləşdirilmiş riskli hissələrin, obyektlərin, rəqəmlərin ilkin olaraq analizini aparmaq;
- Riskli mövqelər üzrə daxili nəzarət testlərini müəyyənləşdirmək və həyata keçirmək;
- Bu hissələr ilə bağlı maliyyə hesabatlarından müvafiq çıxarışları əldə etmək;
- Debitor, kreditor balans hesabları üzrə hərəkəti analizini aparmaq;
- Mallar, işlər və xidmətlər üzrə analitik hesabların çıxarışlarını ilkin sənədlərlə üzləşdirmək;
- Riskli hissələr üzrə müəyyən ilkin sənədlərə baxış keçirmək;
- Auditorun peşəkarlıq baxımından asılı olaraq digər audit prosedurlarını həyata keçirmək;
- Son olaraq risklərin azaldılması istiqamətində aparılmış prosedurların nəticələrini qeyd etmək.

➤ 250(Maliyyə hesabatlarının audit zamanı qanun və qaydaların nəzərə alınması) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Bu BAS-ın məqsədi qanun və qaydaların tələblərinə riayət edilməməsi nəticəsində maliyyə hesabatında əhəmiyyətli təhriflərə yol verilməsinin aşkar edilməsində auditora yardım etməkdir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları:

- *İlkin mərhələdə əldə olunan məlumatların bir daha təhlil etmək lazımdır ki, təsərrüfat subyektinin ümumi fəaliyyəti hansı qanun, qaydalara və ya normativ hüquqi aktlara əsasən formalaşmalıdır;*
- *Həmçinin idxal-ixrac əməliyyatları əsasən gömrük qanunvericiliyinə əsaslandığına görə gömrük qanunvericiliyini üzrə biliklərə malik olmaq lazımdır ki, əməliyyatlarda hər hansı səhvlərin, riskli əməliyyatların müəyyənləşdirilməsinə birbaşa yardımçı rol oynasın;*
- *Habelə müqavilələr, əqdlər, razılaşmalar əsasən Mülki qanunvericilik əsasında bağlandığından lazımı məlumatlar əldə olunmalıdır;*
- *Mühasibat uçotu və vergi qanunvericiliyi əsasında uçot qurulduğundan bunlar haqqında mükəmməl biliklərə malik olmalıdır.*

➤ 240(Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı dələduzluqla bağlı auditorun məsuliyyəti) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Audit aparan auditor maliyyə hesabatlarının istər dələduzluq, istərsə də səhv nəticəsində baş vermiş əhəmiyyətli təhriflərdən azad olması barədə ağlabatan əminlik əldə etməyə görə məsuliyyət daşıyır.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- *Əvvəlli mərhələdə risklərin müəyyənləşdirilməsində və risklərə qarşı cavab tədbirlərinin həyata keçirilməsində üzə çıxan səhvlərin bilərəkdən və ya bilməyərəkdən olmasını dəqiqləşdirmək istiqamətində cavab tədbirləri həyata keçirilməlidir;*
- *Nəzarət tədbirləri, nəzarət testləri yerinə yetirilməlidir;*
- *Müəyyənləşdirilmiş səhvlər üzrə ilkin sənədlərin, mühasibat yazılışlarının tam olaraq başdan-başa yoxlanılması aparılmalıdır;*
- *Müvafiq sorğular verilməlidir, izahatlar alınmalıdır;*
- *Ərazilərə, əməliyyat yerlərinə baxış keçirilməlidir;*
- *Kənar mənbələrdən sübutlar əldə olunmalıdır.*
- *Dələduzluğun müəyyənləşdirilməsi ilə bağlı digər audit prosedurları həyata keçirilməlidir;*
- *Son olaraq səhvlərin bilərəkdən və bilməyərəkdən baş verməsini dəqiqləşdirməli və lazımı faylda qeydlər aparmalıdır.*

➤ 500(audit sübutu)sayılı BAS-ın əsas tələbi

Auditorun məqsədi auditor rəyinin əsaslandırmaqdan ötrü məntiqi nəticələr çıxara bilmək məqsədilə yetərli münasib audit sübutu əldə etmək üçün audit prosedurlarını planlaşdırıb yerinə yetirməkdir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- *Yuxarıda qeyd olunmuş mərhələlərin tamlığını başa çatdırmaq üçün yoxlama zamanı audit sübutları əldə olunmalıdır ki, ən vacib sübutlar mühasibat yazılışlarından götürülür;*
- *İdxal-ixrac əməliyyatları ilə bağlı mühasibat uçotundan əsasən aşağıdakı mühasibat balans hesablarından çıxarışlar sübut kimi tələb etməlidir;*
 - ❖ *Mal-materialların, ümumiyyətlə ehtiyatların qalıqları, konkret dövr üzrə mədaxil-məxaric əməliyyatlarının çıxarışları;*
 - ❖ *Konkret dövr üçün pul vəsaitlərinin hərəkətinin çıxarışları;*
 - ❖ *Debitor və kreditorların analitik hesabları üzrə çıxarışları;*
 - ❖ *Təhtəhesab əməliyyatlar üzrə çıxarışları;*
 - ❖ *Əməliyyatların xüsusiyyətindən asılı olaraq digər hesablardan çıxarışlar.*

- *Ehiyatlar üzrə inventarizasiya aktlarını tələb etmək, həmçinin zərurət yaranarsa sübut kimi yenidən inventarizasiya aparmaq;*
- *Risqlərin mövcudluğunu təsdiq etmək üçün müqavilələrin, hesablaşma sənədlərinin surətlərini götürmək, yazışmalar və izahatlar almaq;*
- *Həmçinin səhvlərin bilərəkdən olmasını təsdiq edən nəzarət tədbirlərinin sənədləşdirilmiş nəticələrini əlavə etmək;*
- *Auditorun peşəkarlıq baxımından müəyyənləşdirdiyi digər sübutlar.*

➤ 505(Kənar mənbədən təsdiqləmələr) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Audit sübutları müəssisədən kənar müstəqil mənbələrdən əldə edildikdə onların dürüstlüyü artır. Auditorun birbaşa əldə etdiyi audit sübutları dolayı yolla və ya nəticə çıxarmaq yolu ilə əldə edilmiş audit sübutlarının nisbətən daha etibarlıdır. Kağız, elektron və ya digər daşıyıcıda olmasına baxmayaraq, sənədli şəkildə tərtib edilmiş audit sübutu daha etibarlıdır.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- *Qeyd olunduğu kimi audit sübutları vacibdir, amma kənar mənbələrdən əldə olunan sübutlar daha etibarlıdır;*
- *İdxal-ixrac əməliyyatlarında iştirak etmiş və daha çox riskli sayılan debitor və kreditor qalıqlarının düzgünlüyünü müəyyənləşdirmək üçün onlara sorğular təqdim etmək və üzləşdirmə aktları əldə etmək;*
- *Lazımı hallarda Gömrük Orqanlarına sorğular təqdim etmək;*
- *Vergi və digər qurumlara sorğular göndərmək;*
- *İdxal-ixrac əməliyyatlarının növünə uyğun olaraq internet və ya digər informasiya bazalarından məlumatlar götürmək.*

➤ 530(Audit seçməsi) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Audit seçməsindən istifadə zamanı auditorun məqsədi seçmə elementlərinin götürüldüyü əsas məcmu ilə bağlı nəticə formalaşdırmaq üçün məntiqi əsası təmin etməkdir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- *Audit seçməsi BAS-ı əsasən maliyyə hesabatlarının auditində istifadə olunur, amma idxal-ixrac əməliyyatları müxtəlif, çox profilli və irihəcmli olduğundan bu yönümlü auditdə audit seçməsi standartı da istifadə olunmalıdır.*
- *İdxal olunan çox çeşidli malların maya dəyərini müəyyənləşməsində malların miqdarına, alış dəyərinə, ümumi partiya əsasən seçmə metodikası tətbiq oluna bilər,*
- *Həmçinin debitor və kreditorlar üzrə də əməliyyatların tezliyini, mütəmadiyini, məbləğlərin böyük olmasını nəzərə alaraq audit seçməsini apara bilər,*
- *Habelə digər hesablar, analitik göstəricilər üzrə auditorun peşəkarlıq baxımından seçmə metodikası tətbiq edilir.*

➤ 230(Auditin sənədləşdirilməsi) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Aparılan auditin sənədləşdirilməsidir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- *Auditin yerinə yetirilməsi mərhələsi üçün xüsusi audit faylına açmaq;*
- *Təsərrüfat subyektinə ünvanlanmış şifahi və ya yazılı sorğular və onların cavabları haqqında audit faylında məlumatlar əks etdirmək;*
- *Müəssisənin idxal-ixrac əməliyyatları haqqında internet və digər informasiya mənbələrindən əldə olunmuş məlumatları faylda açıqlamaq;*

- Keçirilmiş nəzarət tədbirlərinin ,nəzarət testlərinin nəticələrini qeyd etmək;
- Audit sübutu kimi götürülmüş ilkin sənədlərin surətlərini fayla əlavə etmək;
- Kənar mənbələrdən alınmış sübutları fayla daxil etmək;
- Mühasibat hesablardan çıxarışları, auditorun analitik açıqlamaları əlavə olunmalıdır;
- Son nəticə kimi müəyyənləşdirilmiş risklərin cavab tədbirləri,səhvlərin bilərəkdən və ya əksinə olması haqqında fikirlər, habelə idxal-ixrac əməliyyatlarının dövryyələri,məbləğləri və audit tapşırığında olan digər öhdəliklər haqqında ilkin açıqlamalar audit faylında qeyd olunmalıdır.

3.2.4.Auditin nəticəsi və təkliflər mərhələsi

Tədbiq olunan BAS-lar

805,230

- 805(Xüsusi mülahizələr-ayrıca maliyyə hesabatlarının və ya maliyyə hesabatı xüsusi elementlərinin, hesablalarının və ya maddələrin audit) sayılı BAS-ın əsas tələbi

Maliyyə hesabatı xüsusi elementlərinin, hesablalarının, yaxud maddələrinin auditində auditorun məqsədi əhəmiyyətli olan xüsusi mülahizələri lazımı qaydada nəzərdən keçirməklə maliyyə hesabatı xüsusi elementlərinə, hesablalarına, yaxud maddələrinə rəyin formalaşdırılması və hesabat verilməsidir.

✓ Yerinə yetirilən audit prosedurları

- *Yerinə yetirilməsi mərhələsinin nəticəsi kimi təsərrüfat subyektinin idxal-ixrac əməliyyatları haqqında rəy verilməlidir və bu xüsusi tapşırıq olduğundan 805 sayılı BAS-ı tədbiq edilməlidir;*
- *Rəy hesabat formasında tərtib olunmalıdır və onun tərkib hissəsidir;*
- *Hesabatda audit tapşırığında, audit müqaviləsində və ya məktub öhdəlikdə müəyyənləşdirilmiş tapşırıqın nəticələri əks olunmalıdır.*

➤ 230(Auditin sənədləşdirilməsi) sayılı BAS əsas tələbi

Aparılan auditin sənədləşdirilməsidir.

✓ Yerinə yetirilən audit proseduru

- *Təsərrüfat subyektinə təqdim olunmuş hesabatın və hesabatda əks edilmiş rəyin düzgün və doğruluğunu göstərmək üçün auditor əlavə olaraq auditin aparılması və nəticələri haqqında **məlumat formasında sənəd** tərtib etməli və təsərrüfat subyektinə təqdim olunmalıdır;*
- *Məlumatlarda lazımı rəqəmlər, dövryyələr,məbləğlər haqqında açıqlamalar verilməlidir;*
- *Həmçinin riskli hissələrin və onların hesabatə təsiri yazılmalıdır;*
- *Səhvlərin müəyyənləşdirilməsi və onların hesabatə, habelə təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinə təsiri haqqında açıqlamalar verilməlidir;*
- *Bundan əlavə hesabatın tərtib edilməsində vacib olan digər məlumatlar bildirilməlidir;*
- *Son olaraq auditin nəticəsi və təkliflər məlumatlarda əks edilir.*

3.3.İnformasiya bazası

Auditin həyata keçirilməsi üçün lazımı informasiya bazası olmalıdır, həmçinin müvafiq məlumatlar əldə edilməlidir.Məlumatların tam dəqiq əldə olunması haqqında metodiki vəsaitin sonrakı praktiki tədbiqi maddələrində geniş məlumatlar veriləcəkdir.Amma auditorların ilkin, planlaşdırma

mərhələsində artıq informasiya bazası haqqında tam bilikləri olmalıdır.İdxal-ixrac əməliyyatlarının auditi üçün əsasən aşağıdakı məlumat bazaları mövcuddur:

- ❖ Təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotu üzrə sintetik, analitik hesabların açıqlamaları;
 - Ehtiyatlar balans hesablarının konkret dövrü üzrə dövriyyələri və qalıqlar;
 - Debitorlar balans hesablarının konkret dövrü üzrə dövriyyələri və qalıqlar;
 - Kreditorlar balans hesablarının konkret dövrü üzrə dövriyyələri və qalıqları;
 - Pul vəsaitləri balans hesablarının konkret dövrü üzrə dövriyyələri və qalıqları;
 - Ehtiyatlar balans hesablarının konkret dövrü üzrə malların çeşidləri ilə analitik dövriyyələri;
 - Debitor və kreditor balans hesablarının konkret dövrü üzrə kontragentləri ilə analitik dövriyyələri.
- ❖ İdxal-ixrac əməliyyatları üzrə ilkin sənədlər
 - İdxal-ixrac əməliyyatları üzrə gömrük bəyannamələri;
 - İdxal-ixrac əməliyyatları üzrə müqavilələr;
 - İdxal-ixrac əməliyyatları üzrə invoyslar;
 - Daşınma sənədləri;
 - Mənşə sertifikatları;
 - Digər lazımı sertifikatlar;
 - Ödəniş sənədləri;
 - Digər lazımı ilkin sənədlər.
- ❖ Kənar mənbələrdən təsdiqləmələr
 - Debitor və kreditorlardan təsdiq olunmuş üzləşdirmələr;
 - Sorğular üzrə təsdiqləmələr;
 - Gömrük Orqanlarından əldə olunan məlumatlar;
 - İnternet informasiya saytlarından götürülmüş məlumatlar;
 - Digər dövlət orqanlarından cavablar.
- ❖ Audit prosedurlarının nəticəsi üzrə informasiyalar
 - Nəzarət tədbirləri və nəzarət testləri prosedurları;
 - Təsərrüfat subyekti üzrə şifahi və yazılı sorğular;
 - Analitik prosedurlarının nəticələri;
 - Riyazi hesablamalar üzrə müəyyənləşdirilmiş rəqəmlər;
 - Müqayisələr və üzləşdirmələr;
 - Digər audit prosedurları.

4.İdxal əməliyyatlarının auditi.

Digər fəaliyyətlər kimi idxal-ixrac əməliyyatları hər hansı bir təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin bir hissəsi ola bilər və bu əməliyyatların nəticəsi təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə birbaşa təsir edən amillərdir.İdxal-ixrac əməliyyatlarının düzgün, şəffaf formada mühasibat uçotunda, maliyyə hesabatlılığında , vergi uçotunda qeydə alınması,formalaşdırılması vergi ödəyicisinin carifəliyyətinə, gələcək fəaliyyətinə , vergilərin düzgün hesablanılmasına , büdcə ödənişlərinin vaxtlı-vaxtında həyata keçirilməsinə birbaşa təsir edən amildir.

Odur ki, auditorlar audit aparan zamanı BAS-larına riayət etməklə idxal-ixrac əməliyyatlarının düzgün sənədləşdirilməsinə, sənədlərin düzgün uçota alınmasına diqqətlə yanaşmalıdırlar.

İdxal əməliyyatları gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq idxal malları sayılan malların Azərbaycan Respublikası ərazisinə gətirilməsi deməkdir.

Təsərrüfat subyektləri(rezidentlər) əsasən aşağıdakı idxal əməliyyatlarını aparırlar.

- ❖ **Malların(ehtiyatlar,avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri) idxalı**
- ❖ **Xidmətlərin və işlərin idxalı**

Bununla yanaşı fiziki şəxslər kommersiya məqsədləri üçün nəzərdə tutulmayan malları idxal edirlər.

4.1.Malların idxal olunması

Praktikada ən çox yayılmış hal kimi təsərrüfat subyektləri tərəfindən malların idxal olunması əməliyyatlarını göstərmək olar.Auditorlar malların idxal olunması əməliyyatlarında əsasən aşağıdakı məsələlərə diqqətlə yanaşmalıdırlar:

- ✓ Malların(ehtiyatlar,avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri) idxalı əməliyyatlarının sənədləşdirilməsinə;
- ✓ Vəsaitlərin ödənilməsinə;
- ✓ İdxal əməliyyatlarının mühasibat uçotunda qeydlərinə;
- ✓ Son nəticə kimi malların maya dəyərinin formalaşdırılmasına.

4.1.1. Malların idxalında sənədləşmələr

Malların idxalı zamanı bəyannaməçi tərəfindən mallar bəyan olunur və bunun üçün əsasən aşağıdakı sənədlər təqdim olunur və bu sənədlər audit zamanı diqqətlə araşdırılmalıdır.

Malların alqı-satqı müqaviləsi

- *İnvoys(və ya hesab-faktura, hesab-proforma, digər analoji sənəd);*
- *Malların mənzə sertifikatı;*
- *Malların daşınması haqqında sənədlər((SMR, dəmiryol, su, və ya hava nəqliyyatı ilə , boru kəmərləri(nəql olunur) vasitəsilə daşınması qaimələri, digər analoji sənəd));*
- *Malların növünə , təyinatına uyğun olaraq digər sertifikatlar(fitosanitar, gigiyenik və s.);*
- *Ödəniş məlumatları;*
- *Gömrük Bəyannaməsi(GB).*

Bundan əlavə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 28 iyun 2018-ci il tarixli 260 nömrəli Sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “İdxal-İxrac əməliyyatlarına nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsinə dair Tədbirlər Planı”nın 1.2.-ci maddəsinə əsasən gömrük prosedurları üçün nəzərdə tutulmuş sənədlərin siyahısının azaldılması tələbləri də qoyulmuşdur.

Bir çox hallar olur ki, audit yoxlamaları zamanı təsərrüfat subyektləri bilərəkdən və ya bilməyərəkdən yuxarıdakı sənədləri təqdim etmirlər və ya təqdim edilmiş GB-lərə müvafiq sənədlər əlavə olunmur.Bu çatışmamazlıqlar malların maya dəyərinin süni şəkildə azaldılmasına və ya şişirdilməsinə gətirib çıxaran amillərdir.

4.1.1.1. Malların alqı-satqı müqaviləsi

İdxal əməliyyatlarının auditində auditorlar ilkin olaraq alqı-satqı müqavilələrinə diqqətlə yanaşmalıdır və müqavilələrin müddələrinin icrasına baxmalıdırlar.İdxal əməliyyatları qeyri-rezidentlər və rezidentlər ilə baş verdiyinə görə bu münasibətlər beynəlxalq əməkdaşlıq kimi qiymətləndirilir.Belə müqavilələr əsasən İNCOTERMS şərtləri ilə bağlanılır.

Incoterms (Incoterms) (ingiliscə. Incoterms, International commerce terms)- beynəlxalq ticarətdə, hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən istifadə olunan və onlar tərəfindən qəbul olunmuş qaydalar. İNCOTERMS (International Chamber of Commerce, ICC) beynəlxalq ticarət palatasının əmtəə markasıdır.

Hal-hazırda İNCOTERMS qaydalarında aşağıdakı çatdırılma terminlərdən istifadə olunur.**Terminlər:EXW , FCA , FAS , FOB , CFR , CIF , CPT , CIP , DAT , DAP , DDP**

EXW Incoterms - «Ex Works» (named place) - «Franko zavod»

FCA Incoterms - «Free Carrier
FAS Incoterms - «Free Alongside Ship»
FOB Incoterms - «Free On Board»
CFR Incoterms - «Cost and Freight»
CIF Incoterms - «Cost, Insurance and Freight»
CPT Incoterms - «Carriage Paid To»
CIP Incoterms - «Carriage and Insurance Paid to»
DAT Incoterms - «Delivered At Terminal»
DAP Incoterms - «Delivered At Point»
DDP Incoterms - «Delivered Duty Paid»

Auditor baxmalıdır ki, müqavilələrdə yuxarıdakı şərtlərin hansıları əks olunmuşdur. Bu şərtlər malların idxalına və idxalçıdakı uçotuna aşağıdakı kimi təsir edir.

- ✓ Nəqliyyat xərcləri alıcının və ya satıcının öhdəliyindədir;
- ✓ Nəqliyyatın təmin olunması idxalçının və ya ixracatçının öhdəliyindədir;
- ✓ Tərəflər sığorta öhdəlikləri müəyyənləşdirir;
- ✓ Çatdırılma məntəqəsi aydınlaşır;
- ✓ Nəqliyyat üzrə malların çatdırılması üçüncü qeyri rezident və ya rezident tərəfindən həyata keçirilməlidir;
- ✓ Malların təhvil verilmə anı, məntəqəsi dəqiqləşdirilir;
- ✓ Ödəmə mənbəyində vergi məsələləri müəyyənləşdirilir;
- ✓ Nəqliyyat və sığorta xərclərinin maya dəyərə daxil olunub-olunmaması məsələsi aydınlaşdırılır.

4.1.1.2. İnvoys(və ya hesab-faktura, hesab-proforma, digər sənədlər)

Mallar idxal olunan zamanı müqavilədən əlavə əsasən İnvoys(və ya hesab-faktura, hesab-proforma, digər analoji sənəd) əsasında rəsmiləşdirilmə aparılır. Bu sənədlərdə malların növləri, çeşidləri, vahidləri, miqdarları, qiymətləri, məbləğləri yazılır. Bu sənədlər idxalçıya ödənişin həyata keçirilməsi üçün əsas sayılır. Bundan əlavə İnvoys(və ya hesab-faktura, hesab-proforma, digər analoji sənəd) idxalçı təsərrüfat subyektinə idxal olunan malların düzgün formada mühasibat və vergi uçotunda əks edilməsinə əsas verən sənəd kimi qiymətləndirilir. Bunun üçün auditorlar audit zamanı bu sənədlərə, onlarda olan məlumatları diqqətlə nəzərdən keçirməlidirlər.

4.1.1.3. Malların mənşə sertifikatları

Malların mənşə sertifikatları idxal əməliyyatlarında vacib tələb olunan sənədlərdəndir. Malın mənşə ölkəsi dedikdə, malın tamamilə həmin ölkədə istehsal olunduğu və ya "Gömrük tarifi haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən edilmiş meyarlar əsasında kifayət qədər yenidən emala məruz qaldığı ölkə başa düşülür.

Müəyyən bir ölkədə tam istehsal olunmuş mal üzrə, həmin ölkənin mənşə ölkəsi olması, malı müşayiyyət edən mənşə sertifikatında aşağıdakı məlumatların düzgünlüyü ilə təsdiq edilə bilər:

- *faydalı qazıntıların onun ərazisində və ya məhəlli sularında və dənizin təkində (əgər bu dəniz təkini istismar etməyə müstəsna hüququ varsa) çıxarılmasının və bu məhsullardan malların məhz həmin ölkədə istehsalının;*
- *bitkiçilik məhsullarının onun ərazisində becərilməsi və yığılmasının;*
- *heyvanların orada doğulduğunun və bəsləndiyinin;*
- *məhsulların həmin ölkədə bəslənilmiş heyvanlardan alınmasının təsdiqinin;*
- *ovçuluq, balıqçılıq və dəniz vətəgəsi məhsullarının onun ərazisində istehsal edildiyinin;*
- *dünya okeanında ovlanmış və istehsal edilmiş dəniz vətəgəsi məhsullarının həmin ölkənin gəmiləri ilə və ya onun icarəyə (fraxta) götürdüyü gəmilərlə ovlanması;*
- *təkrar xammalın və tullantıların həmin ölkədə istehsalın və əməliyyatların nəticəsi olmasının;*

- *malların mənşəyini müəyyənləşdirən digər başqa göstəricilər.*

Bütün hallarda malların mənşəyini qeyd olunan amillər nəzərə alınmaqla sertifikatlar təsdiq edilir. Auditorl mənşə sertifikatlarının mövcudluğunu araşdırmalıdır.

4.1.1.4. Malların daşınması haqqında sənədlər

Mallar quru yollarla, dəmir yolla, hava nəqliyyatı, su nəqliyyat və boru kəmərləri(nəql olunur) ilə daşınır. Əvvəldən qeyd olunduğu kimi daşınma şərtləri bağlanmış müqavilələrdə əks olunmalıdır. Daşınma şərtləri idxal əməliyyatların rəsmiləşdirilməsinə, uçotda düzgün əks olunmasına birbaşa təsir edən haldır.

Bunu bir neçə daşınma şərtlərinin açıqlamalarında nəzərdən keçirək:

- **EXW Incoterms** - «Ex Works» (named place) - «Franko zavod». Auditor idxal əməliyyatlarının auditi zamanı bu ticarət daşınma şərtlərinin malların maya dəyərinin formalaşmasına təsirinin müəyyənləşdirilməsində diqqətli olmalıdır. Bu zamanı idxalçı(alıcı) malları birbaşa satıcının anbarından alır və bütün daşınma alıcının üzərinə düşür, daşınma xərclərini idxalçı həyata keçirir.
- **CIF Incoterms** - «Cost, Insurance and Freight» göstərmək olar ki, bu halda isə daşınmanı, sığortanı satıcı həyata keçirir və daşınma xərcləri satıcının öhdəliyindədir. Amma müvafiq çatdırılma məntəqəsindən sonra bütün risklər alıcının öhdəsində qalır.
- **DAP Incoterms** - «Delivered At Point», burada satıcı gömrük məntəqəsinə kimi bütün xərcləri və riskləri öz üzərinə götürür.

Bütün bu şərtlər qeyd olunduğu kimi malların maya dəyərinin formalaşmasında vacib şərtlərdir və audit zamanı bunlara tam diqqətlə yanaşılmalıdır.

4.1.1.5. Malların növünə, təyinatına uyğun olaraq digər sertifikatlar (fitosanitar, gigiyenik və s.)

Təsərrüfat subyektləri müxtəlif mallar idxal edə bilirlər. Bunlar tikinti malları, qida məhsulları, məişətdə istifadə olunan mallar, kənd təsərrüfatı malları, istehsalatda xammal kimi istifadə olunan mallar və ya digər təyinatlı mallar ola bilər. Bu mallar idxal olunan zamanı keyfiyyətini, radioaktiv şüalanmanın olmamasını və bu kimi digər amilləri müəyyənləşdirmək üçün gömrük orqanları sertifikatlar (fitosanitar, gigiyenik və s.) tələb edir. Bu sertifikatlar idxal sənədlərinin əlavəsi kimi arxivləşdirilməlidir və audit zamanı bu sənədlərin mövcudluğuna baxılmalıdır.

4.1.1.6. Ödəniş formaları

Malların idxalı zamanı gömrük orqanlarında malların bəyan olunması üçün tələb olunan məlumatlardan biri də idxal olunan malların məbləğinin hansı üsullarla və necə ödənilməsidir. Ödənişlər əsasən nağdsız olaraq banklar vasitəsilə və xüsusi hallarda nağd formada həyata keçirilir. Bəzi hallarda rezident və qeyri-rezidentlər bir-biriləri arasında ödənişləri, borcları qarşılıqlı əvəzləşdirirlər. Bu məsələlərdə auditorlar diqqətli olmalıdır, belə ki, ödənişlər borcların formalaşmasında ən vacib əməliyyatlardır. Malların idxalı zamanı hesablaşmalar əsasən aşağıdakı kimi aparılır:

- *Avans ödəniş həyata keçirməklə;*
- *Akkreditiv formasında rəsmiləşdirməklə;*
- *Konsiqnasiya formasında;*
- *Mallar idxal olunandan sonra ödəniş aparılmaqla.*

Ödəniş formaları haqqında metodiki vəsaitin növbəti mərhələsində məlumatlar veriləcəkdir.

4.1.1.7. Gömrük Bəyannamələri (GB)

Malların idxalı zamanı bəyannaməçi tərəfindən mallar bəyan edilir. Bu əməliyyat Gömrük Bəyannamələri (GB) kimi rəsmiləşdirilir. GB-lərin doldurulması üçün metodiki vəsaitin 3.1.1.-ci bəndində qeyd olunmuş sənədlər olmalıdır və auditor idxal əməliyyatlarının auditi zamanı həmin sənədləri GB-lə birlikdə təqdim olunmasına baxmalıdır. AR Gömrük Komitəsinin 31.10.2014-cü il

tarixli, 100/143 sayılı sərəncamı ilə “Gömrük bəyannamələrinin doldurulması metodikası” təsdiq edilmişdir. Həmin metodik vəsaitdə gömrük bəyannamələrinin tam olaraq doldurulması qaydaları, gömrük bəyannamələrinin qrafalarında konkret hansı məlumatların əks olunması qeyd olunmuşdur. Əlbətdə ki, qeyd olunmuş metodik vəsaitdən audit zamanı tam olaraq istifadə etməlidirlər və GB-lərdə əsasən audit üçün vacib olan aşağıdakı məlumatlar öz əksini tapır.

- İdxalçı;
- İxracatçı;
- Daşıyıcı;
- Göndərmə və çatdırılma məntəqələri;
- Çatdırılma şərtləri;
- İnvoys dəyəri, statistik dəyər, gömrük dəyəri;
- Gömrük rüsumu dərəcələri, gömrük rüsumunun məbləği, gömrük yığımları, ƏDV-sinin məbləği, gömrük xidmət haqları;
- GB-nin bəyan olunması üçün əsas verən sənədlərin siyahısı;
- Ödəniş kodları;
- Bəyan olunma və gömrük nəzarətindən buraxılış tarixləri.

Auditorlar Gömrük Bəyannamələrinin(GB) tərtib olunması, rəsmiləşdirilməsi və gömrük nəzarətindən buraxılması məsələlərinə xüsusi diqqətlə yanaşmalıdırlar. Belə ki, Gömrük bəyannaməsi məlumatların elektron emalı üsullarından istifadə olunmaqla gömrük orqanlarına təqdim edilir. Malların bəyan edildiyi gömrük proseduru altında yerləşdirilməsi üçün tələb olunan müvafiq sənədlər də həmin qaydada təqdim oluna bilər. Bəyan etmə şifahi, kağız üzərində yazılı formalarda və ya müvafiq malların gömrük proseduru altında yerləşdirilməsinə şərait yaradan digər üsullarla da həyata keçirilə bilər.

GB-də qeyd olunmuş göstəricilərdən ən önəmlisi gömrük rüsumlarıdır. Azərbaycan Respublikasında idxal olunan mallara idxal gömrük rüsumları, həmçinin bəzi ixrac mallarına ixrac gömrük rüsumları tətbiq edilir. AR Nazirlər Kabineti idxal gömrük rüsumlarının, eyni zamanda ixrac gömrük rüsumlarının dərəcələrini müəyyən edir. Bundan əlavə gömrük rüsumlarının tətbiq olunduğu malların siyahısı da AR Nazirlər Kabinetitərəfindən təsdiq edilir.

Auditorlar idxal əməliyyatlarının auditində gömrük rüsumlarının dərəcələrinə və idxal olunan malların idxalından gömrük dəyərinin müəyyənlişməsinə xüsusi baxış keçirməlidir. Sual olunur ki, maların gömrük dəyəri necə formalaşır ki, auditorlar buna diqqət yetirməlidir və gömrük dəyəri nə üçün belə vacibdir?

Gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi üsulları

Gömrük ərazisinə gətirilən malların gömrük dəyəri aşağıdakı üsullarla müəyyən edilir:

- malların sövdələşmə qiyməti ilə;
- eyni malların sövdələşmə qiyməti ilə;
- eynincinsli malların sövdələşmə qiyməti ilə;
- dəyərin çıxılması üsulu ilə;
- dəyərin toplanması üsulu ilə;
- ehtiyat üsulu ilə.

Praktikada ən çox istifadə olunan və rast gəlinən üsul malların sövdələşməsi qiymətləndirmə üsuludur.

Malların sövdələşmə qiyməti üsulunda, Gömrük ərazisinə gətirilən malların gömrük dəyəri, müvafiq qiymət tənzimlənməsi aparılmaqla, Azərbaycan Respublikasına ixrac məqsədi ilə satılan mallar üçün faktiki ödənilmiş və ya ödənilməli olan qiymət sövdələşmə qiyməti hesab olunur. Yəni malların bu üsulla gömrük dəyərinin müəyyənlişdirilməklə idxalında əsas kimi tərəflər arasında bağlanmış müqavilə və invoys qiyməti götürülür.

Bundan əlavə digər üsullar da yuxarıda göstərilmişdir ki, auditorlar bu qiymətləndirmələrə nəzər yetirməlidir.

GB-lərdə rüsumların, vergilərin hesablanması aşağıdakı kimi formalaşır:

-Malların gömrük dəyəri(qeyd olunmuş üsullardan biri ilə formalaşır);

-Növbəti addım kimi gömrük rüsumlarının məbləğinin formalaşması = (Malların gömrük dəyəri * müvafiq gömrük rüsumi);

-ƏDV-sinin hesablanması=(Malların gömrük dəyəri + hesablanmış gömrük rüsumu)* 18% .

Bu məlumatlar idxal olunan malların maya dəyərinin formalaşmasına birbaşa təsir edən göstəricilərdir. Auditorlar bu məlumatların uçotda necə əks olunmasına diqqət yetirməlidirlər. Belə ki, GB-lərdə olan məlumatların təsərrüfat subyektlərinin mühasibat və vergi uçotuna düzgün qeydə alınmaması, maliyyə hesabatların səhv tərtib olunmasına və vergidən yayınma risklərinə gətirən amillərdir. Ona görə də auditorlar audit zamanı bu məsələdə diqqətli olmalıdırlar.

4.1.2. Vəsaitlərin ödənilməsi

Alqı-satqı müqavilələrinin əsas şərtlərindən biri ödənişlər üzrə hesablaşmaların aparılmasıdır. Hesablaşmalar müxtəlif formalarda aparıla bilər. Audit zamanı auditorlar tərəflərin hesablaşmalarını diqqətlə nəzərdən keçirərək, araşdırmalıdır. Belə ki, hesablaşmaların düzgün aparılmaması, düzgün uçota alınmaması debitor-kreditor borclarının səhv olaraq uçota qeydiyyata gətirib çıxarır və auditin risk amillərini artıran hallardandır. Beynəlxalq müqavilələrdə əsasən ödənişlər aşağıdakı kimi həyata keçirilir:

- *Avans ödəniş həyata keçirməklə,*
- *Akkreditiv formasında rəsmiləşdirməklə,*
- *Konsiqnasiya formasında,*
- *Mallar idxal olunandan sonra ödəniş aparılmaqla.*

4.1.2.1. Avans ödəniş formasında hesablaşmalar

Bu ödəniş forması beynəlxalq praktikada daha çox yayılmışdır. Bunun üçün müqavilə şərtlərinə nəzər yetirmək lazımdır və müqavilədə əvvəlcədən müqavilə məbləğinin tam və ya müəyyən hissəsinin ödənilməsi əks olunmalıdır. Ödənişlər əlbətdə ki, valyuta bank hesabları ilə aparılmalıdır. Və audit zamanı bu əməliyyatlar üzrə bank hesabları yoxlanılmalıdır. Gömrük bəyannamələrində məbləğlərin avans olaraq ödənilməsi haqqında müvafiq qeydlər aparılır. Respublikamızda idxal-ixrac əməliyyatlarının hesablaşmalarına, ödənişlər üzrə nəzarəti AR Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası həyata keçirir. Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası tərəfindən malları idxal edən təsərrüfat subyektinə qarşı hər hansı inzibati protokolların tərtib olunub-olunmaması məsələlərinə, audit zamanı auditorlar diqqətlə yanaşmalıdırlar. Bu məsələlərhəmin əməliyyatlar üzrə auditin riskini artıran amillərdir.

AR İnzibati Xətalər Məcəlləsinin 430-cu maddəsində yazılmışdır:

430.4. Avans yolu ilə ödənilmiş valyuta vəsaitinin müqabilində müəyyən edilmiş müddətlərdə müvafiq mallar idxal edilmədikdə, işlər görülmədikdə və ya xidmətlər göstərilmədikdə ödənilmiş valyuta vəsaitinin xaricdən geri qaytarılmamasına görə- vəzifəli şəxslər inzibati xətanın bilavasitə obyektinə olmuş valyuta vəsaiti məbləğinin on faizindən iyirmi faizədək məbləğdə, hüquqi şəxslər inzibati xətanın obyektinə olmuş valyuta vəsaiti məbləğinin iyirmi faizindən otuz faizədək məbləğdə cərimə edilir.

İdxalçı təsərrüfat subyekti ödədiyi avansa görə 270 gün müddətində malları idxal etməlidir. Əks halda bankların təqdim etdiyi məlumatlar əsasında Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası inzibati protokollar tərtib edir və tətbiq etdiyi inzibati cərimələrin ödənilməsinə məhkəmə yolu ilə başa çatdırırlar. Belə ki, inzibati tənbehi tətbiq edilməsi haqqında səlahiyyət AR İnzibati Xətalər Məcəlləsinin 40.0.3. , 430.4-cü maddələrinə və Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2017-ci il 23 fevral tarixli 1256 nömrəli fərmanı ilə təsdiq edilmiş “İnzibati işlərə baxmağa səlahiyyətli vəzifəli şəxslərin siyahı”sının 14.2-ci maddəsinə əsasən Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatasına verilmişdir.

4.1.2.2. Akkreditiv formasında hesablaşmalar

Bu hesablaşma forması əsasən müxtəlif avadanlıqların idxalında, bundan əlavə birdəfəlik əməliyyatlarda və ilk dəfə biznes əlaqələri qurulan idxalçı və ixracatçı arasında aparılır.

Akkreditiv aşağıdakı formada gerçəkləşir:

- *Satıcı və alıcı arasında akkreditiv ödəniş formasını nəzərdə tutan müqavilə imzalanır;*
- *Alıcı banka geri çağırılı bilməyən akkreditiv açılması üçün banka müraciət edir ;*
- *Bank aldığı müraciət əsasında benefisiarın xeyrinə geri çağırılı bilməyən akkreditiv açır, o bu sənədi benefisiara satıcının bankı (avizo edən) bank vasitəsi ilə yönləndirir;*
- *Avizo edən bank, birinci bankdan (müşərinin müraciət etdiyi) akkreditivi aldıqdan sonra onun etibarlılığını yoxlayır və akkreditivin şərtlərini satıcıya çatdıraraq (onu xəbərdar edir), akkreditivin həqiqiliyini təsdiqləyir;*
- *Akkreditivi aldıqdan sonra, satıcı alıcıya çatmalı olan məhsulların lənməsini və göndərilməsini həyata keçirir və akkreditivlər ilə bağlı sənədləri hazırlayır;*
- *Məhsul ləndikdən və göndərildikdən sonra, satıcı bir qayda olaraq sənədləri avizo edən banka təqdim edir;*
- *Avizo edən bank akkreditivlə bağlı sənədləri müşərinin bankına yönləndirir;*
- *Müşərinin müraciət etdiyi bank sənədləri aldıqdan sonra onun akkreditivin şərtlərinə nə qədər müvafiq olmasını yoxlayır və əgər sənədlər akkreditivin şərtlərinə uyğun gələrsə onda benefisiarın xeyrinə olaraq avizo edən bank vasitəsi ilə ödənişi həyata keçirir;*
- *Avizo edən bank (satıcının bankı) vəsaitləri aldıqdan sonra onları satıcının hesabına köçürür;*
- *Ödənişin həyata keçirilməsindən sonra bank müşərinin bankı sənədlərini satıcıya ötürür.*

Həmçinin Akkreditivin aşağıdakı formaları vardır

- ***Geri çağırılı bilməyən akkreditiv*** – *Vəsait alanın razılığı olmadan ləğv edilə və ya dəyişdirilə bilməyən akkreditiv geri çağırılı bilməyən akkreditiv sayılır. Geri çağırılmayan akkreditiv emitent bankın qəti öhdəliyidir. Geri çağırılmayan akkreditiv emitent bankın razılığı olmadan dəyişdirilə və ya ləğv edilə bilməz.*
- ***Geri çağırılı bilən akkreditiv*** – *Vəsait alana qabaqcadan bildirmədən emitent bankın dəyişdirə və ya ləğv edə bildiyi akkreditiv geri çağırılı bilən akkreditiv sayılır. Akkreditivin geri çağırılması emitent bankın vəsait alan qarşısında hər hansı öhdəliklərini yaratmır.*
- ***Revolver akkreditiv*** – *Bərabər hissələrə bölünərək, əlavə düzəliş olmadan bir neçə dəfə təkrarlanır.*
- ***Qarşılıqlı akkreditiv (Back-to-Back)*** – *Alınmış hər hansı bir akkreditiv təminat kimi qəbul edilərək, onun əsasında digər akkreditiv açılır.*
- ***Transferabel akkreditiv (köçürülə bilən)*** – *Satıcıya qəbul etdiyi akkreditivin bir və ya bir neçə hissəsini digər satıcılara yönəltmək hüququ verir.*
- ***Rezervli akkreditiv (Stand-by)*** – *Malın alıcı və satıcısına açıq hesabla işləmək imkanı verir və akkreditiv malın alıcısı ödəniş öhdəliklərini yerinə yetirmədikdə icra olunur.*

4.1.2.3. Konsiqnasiya formasında hesablaşmalar

Konsiqnasiya üzrə hesablaşmalar aşağıdakı kimi qiymətləndirilir.

Konsiqnasiya, mülkiyyətinin öz mallarını digər anbarlarında yerləşdirməsidir və vasitəçilərin konsiqnasiya anbarları vasitəsilə mallarını satması şərtidir.

Belə hesablaşma forması tərəflər arasında bağlanmış müqavilədə şərtlənməlidir.

Konsiqnasiyada sahibkara (tapşırana) malları (konsiqnasiya mallarını) müşərilərə tez çatdırmaq məqsədilə başqa şəxsin anbarında saxlamaq hüququ verir. İkinci tərəf konsiqnasiya mallarını saxlamağı öhdəsinə götürür və konsiqnasiya müqavilənin şərtlərinə əsasən bu mallara dair sərəncam vermək hüququna malikdir.

4.1.2.4. Mallar idxal olunandan sonra ödəniş aparılmaqla hesablaşmalar

Bu kimi hesablaşmalar əsasən uzun müddət biznes əlaqələrində olan təsərrüfat subyektləri tərəfindən həyata keçirilir. Bu məsələlər bağlanmış müqavilələrdə öz əksini tapmalıdır və ödəniş müddətləri müqavilədə təfəsilatı ilə yazılmalıdır. Audit zamanı belə hesablaşmaların uçot reyestrində dəqiq, düzgün qeyd olunmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir. Belə ki, Mülki qanunvericiliyin tələblərinə və AR Vergi Məcəlləsinin tələblərinə əsasən iddia müddəti kimi anlayışlar vardır. Mülki Məcəllədə yazılmışdır:

373.2. Müqavilə tələbləri üzrə iddia müddəti üç il, daşınmaz əşyalarla bağlı müqavilə tələbləri üzrə iddia müddəti isə altı ildir.

373.3. Vaxtaşırı icra edilməli öhdəliklərdən irəli gələn tələblər üzrə iddia müddəti üç ildir.

Bundan əlavə Vergi Məcəlləsinə borclar haqqında qeyd edilmişdir:

Satışdankənar gəlirlər - digər müəssisələrin fəaliyyətində payçı kimi iştirakdan gəlir, müəssisəyə məxsus səhmlər, istiqrazlar və digər qiymətli kağızlardan əldə olunan gəlirlər, habelə mal və xidmət (iş) istehsalı və satışı ilə bilavasitə bağlı olmayan əməliyyatdan götürülən digər gəlirlər, o cümlədən cərimə və zərərin ödənilməsi şəkildə alınmış məbləğ, xarici valyuta əməliyyatları üzrə artan məzənnə fərqi, qanunvericiliyə müvafiq iddia müddəti keçmiş kreditör və deponent borc məbləğləri.

Mülki Məcəllənin tələblərinə əsasən müqavilə borcları ilə bağlı müddət 3 il nəzərdə tutulmuşdur. Bu müddətdən sonra iddia müddətinin axını yoxdursa belə debitor və ya kreditör borcu iddia müddəti keçmiş borc kimi nəzərdə tutula bilər və Vergi Məcəlləsinə əsasən isə artıq iddia müddəti keçmiş kreditör borcları gəlirlər kimi uçota alına bilər. Ona görə də vergitutma baxımından, həmçinin mühasibat uçotunda gəlirlərin və xərclərin müəyyənləşməsi nöqtəyi nəzərindən auditorlar bu məsələlərdə diqqətli olmalıdır və belə halları başdan-başa audit etməlidirlər.

4.1.3. Mühasibat uçotunda qeydlər

İdxal əməliyyatlarının ilkin sənədləşmələrinin sistemləşdirilmiş rəqəmlər əsasında olan məlumatları mühasibat uçotunda əks olunur, uçot kitablarında, uçot registrlərində, sintetik hesablarda, analitik hesablarda göstərilir. Audit zamanı idxal əməliyyatları haqqında rəqəmli məlumatlar mühasibat uçotunun **kreditör, ehtiyatlar, bank hesabları, kassa hesabları, təhtə hesab hesablamalar** kimi balans hesablarından əldə etmək olar. Bu hesablar üzrə müvafiq təhlillər aparmaq lazımdır və təhlilin nəticələri üzrə ilkin sənədlərlə üzləşdirilmələr aparılmalıdır. Bundan əlavə ilkin sənədlərdə olan məlumatların da qeyd olunmuş balans hesablarında düzgün, şəffaf yazılması üzləşdirilməlidir. Əlbəttə ki, hər hansı yazılışın olmaması və ya düzün yazılmaması maliyyə hesabatlarının düzgün tərtib olunmamasına gətirib çıxaran amillərdir.

4.1.4. Malların maya dəyərinin formalaşması

Ehtiyatlar, kapital qoyuluşları kimi balans hesablarında idxal olunan malların (ehtiyatlar, avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri) maya dəyərinin formalaşmasına diqqət yetirilməlidir. Belə ki, idxal olunan malların (ehtiyatlar, avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri) mühasibat və vergi uçotuna görə maya dəyəri aşağıdakı kimi formalaşmalıdır.

- Malların invoys dəyərinə əlavə olunur;
- Nəqliyyat xərci, əlavə olunur;
- Sığorta xərcləri, əlavə olunur;
- Gömrükdə saxlanma xərcləri, əlavə olunur;
- Gömrük rüsumları, əlavə olunur;
- Gömrük yığımları, əlavə olunur;
- Gömrük əlavə xidmət haqları, əlavə olunur;
- Broker xərcləri, əlavə olunur;
- Malların gömrükdən anbara çatdırılması xərcləri, əlavə olunur;
- malların satıcıdan anbara kimi çatdırılması ilə bağlı olan digər xərclər.

Malların idxalçısı ƏDV-si ödəyicisi olduqda ƏDV-si vergitutma məqsədləri üçün əvəzləşdirilir, amma sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olduqda isə malların maya dəyərində daxil edilir. Göründüyü kimi idxal zamanı ehtiyatların uçotunda bunlar çox ciddi məsələlərdir.

4.2.Xidmətlərin və işlərin idxal olunması

Praktiki olaraq malların idxalı ən çox rast gələn idxal əməliyyatlarıdır.Amma buna baxmayaraq rezidentlər tərəfinən işlərin və xidmətlərin idxalı əməliyyatları da mövcuddur.İşlərin və xidmətlərin idxalı dedikdə, qeyri-rezidentlərin AR-da rezident şəxslərə işlərin və xidmətlərin təqdim olunması başa düşülür.Qeyri-rezidentlərin açıqlanmasını metodiki vəsaitin anlayışlar bölməsində təqdim edilmişdir.

Sadə formada desək, qeyri-rezidentlər AR-da vergi ödəyicisi kimi qeydiyyatda olmayan, amma AR-da rezidentlərə xidmətlər, işlər təqdim edən xarici şəxslərdir.Audit yoxlaması zamanı bu məsələlərdə auditorlar çox diqqətli olmalıdırlar.Belə ki, rezidentlərin qeyri-rezidentlərdən işlər və xidmətlərin idxalında vergitutma məsələləri qarışıqdır.

Sual meydana çıxır ki, yoxlamalar zamanı belə əməliyyatlar necə rəsmiləşdirilir?Rezidentlər xidmətlərin və işlərin idxalı zamanı əsasən aşağıdakı sənədləri rəsmiləşdirməlidirlər.

- Tərəflər arasında bağlanmış müqavilə
- İnvoys(hesab faktura və ya digər analoji sənədlər)
- Ödəniş sənədləri
- İşlərin təhvil-təslim aktı
- Zəmanət sertifikatları(lazımı hallarda)

Rezidentlərin işlərin və xidmətlərin idxalında ƏDV-si və ödəmə mənbəyində vergi tutulması məsələləri yaranır və auditorlar belə vergitutma obyektlərində diqqətli olmalıdırlar.Belə ki, AR Vergi Məcəlləsində qeyd olunmuşdur.

Maddə 169. Qeyri-rezidentlərin vergiyə cəlb edilməsi

169.1. ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyata alınmayan qeyri-rezident Azərbaycan Respublikasının ərazisində bu Məcəllənin 169.2-ci və ya 169.5-ci maddələrində adı çəkilən vergi agenti üçün xidmət göstərsə və ya iş görürsə (o cümlədən elektron ticarət qaydasında Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında otel xidmətlərinin və aviabiletlərin sifarişi üzrə xidmətlər istisna olmaqla, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi), bu fəslin məqsədləri üçün işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi bu maddəyə uyğun olaraq vergiyə cəlb olunur.

169.2. ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyata alınan hər hansı şəxs bu maddənin məqsədləri üçün vergi agenti sayılır.

169.3. Bu Məcəllənin 169.1-ci maddəsi tətbiq edildikdə, vergi agenti qeyri-rezidentə ödənməli olan məbləğə ƏDV hesablamalı və ödəməlidir. Verginin məbləği bu Məcəllənin 173.1-ci maddəsinin müddəalarına uyğun olaraq vergi dərəcəsinin qeyri-rezidentə ödənməli olan məbləğə (ƏDV nəzərə alınmadan) tətbiq edilməsi yolu ilə müəyyənləşdirilir.

Maddə 125. Qeyri-rezidentin gəlirindən ödəmə mənbəyində vergi tutulması

125.1. Qeyri-rezidentin, bu Məcəllənin 13.2.16-cı maddəsi ilə Azərbaycan mənbəyindən əldə olunan gəliri kimi müəyyən edilən və qeyri-rezidentin Azərbaycan Respublikasının ərazisindəki daimi nümayəndəliyinə aid olmayan ümumi gəlirindən ödəmə mənbəyində xərclər çıxılmadan aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

125.1.1. dividend - bu Məcəllənin 122-ci maddəsinə uyğun olaraq;

125.1.2. faizlər - bu Məcəllənin 123-cü maddəsinə uyğun olaraq;

125.1.3. rezident müəssisəsinin və ya sahibkarın riskin sığortasına və ya təkrar sığortasına dair müqaviləyə uyğun olaraq sığorta ödəmələri - 4 faiz;

125.1.4. Azərbaycan Respublikası ilə digər dövlətlər arasında beynəlxalq rabitə və ya beynəlxalq daşımalar həyata keçirilərkən rabitə və ya nəqliyyat xidmətləri üçün rezident müəssisəsinin və ya sahibkarın ödəmələri - 6 faiz;

125.1.5. rezident müəssisəsinin və ya sahibkarın aşağıdakı ödəmələrindən: muzzdlu işlə əlaqədar alınan gəlirlər istisna olmaqla, işlərin görülməsindən və ya xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən gəlirlər, o cümlədən bu Məcəllənin 13.2.16.2-ci, 13.2.16.10-cu (Azərbaycan Respublikasında saxlanılan və ya istifadə edilən əmlak üçün alınan royalti şəklində gəlir istisna olmaqla), 13.2.16.12-ci (Azərbaycan Respublikasındakı daşınmaz əmlakın icarəyə verilməsindən əldə edilən gəlir istisna olmaqla) və 13.2.16.14-cü maddələrində göstərilən xidmətlərdən alınan gəlir və Azərbaycan mənbəyindən əldə edilən digər gəlirlər - 10 faiz;

125.1.6. rezident müəssisəsinin və ya sahibkarın muzzdlu işlə əlaqədar ödədiyi gəlir - bu Məcəllənin 101-ci maddəsində göstərilən dərəcələrlə;

125.1.7. icarə haqları və royalti - bu Məcəllənin 124-cü maddəsinə uyğun olaraq;

125.1.8. idman oyunları ilə əlaqədar aparılan mərc oyunlarından, lotereyaların keçirilməsindən, habelə digər yarışlardan və müsabiqələrdən pul şəklində əldə edilən uduşlardan (mükafatlardan) iştirakla bağlı ödənilən pul vəsaiti (pul qoyuluşu) çıxılmaqla qalan məbləğdən – bu Məcəllənin 101.5-cü maddəsinə uyğun olaraq;

125.1.9. bu Məcəllənin 13.2.16.14-1-ci maddəsində göstərilən ödəmələr – 10 faiz.

125.1-1. Azərbaycan Respublikasının rezidentləri tərəfindən qeyri-rezident şəxslərə məxsus elektron pul kisəsində yaradılan hesaba pul köçürülərkən, əməliyyatı həyata keçirən yerli bank, xarici bankın Azərbaycan Respublikasındakı filialı və ya poçt rabitəsinin milli operatoru həmin rezidentdən köçürülən məbləğin 10 faizi miqdarında ödəmə mənbəyində vergi tutur.

Bu hissənin xülasəsi kimi auditorlar aşağıdakılara diqqət yetirməlidir:

- Rezidentlər tərəfindən idxal olunan işlər və xidmətlər 18% ƏDV-sinə cəlb olunur.
- ƏDV-si hesablanılıb rezident tərəfindən ödənilməlidir.
- Ödəniş sənədi rezident üçün əvəzləşdirilən sənəd sayılır.
- Rezident idxal olunan işlərə və xidmətlərə görə ödənilən məbləğlərdən ödəmə mənbəyində vergi tutmalıdır.
- Vergilər xidmətin növünə görə dəyişir.
- Rezident vergi agentı kimi müvafiq hesabatlarını təqdim edir.
- ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan alınmayan qeyri-rezidentə elektron ticarət qaydasında işlərin və xidmətlərin təqdim edilməsinə görə vergi orqanlarında uçotda olmayan şəxslər tərəfindən ödənişlər aparılarkən Vergi Məcəlləsinin 169-cu maddəsi ilə müəyyən edilmiş qaydada qeyri-rezidentə ödənilməli olan məbləğə ƏDV hesablanmalı və ödənilməlidir.
- Elektron ticarət qaydasında işlərin və xidmətlərin alıcısı, habelə Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında elektron qaydada təşkil olunan lotereyaların, digər yarışların və müsabiqələrin iştirakçısı vergi orqanlarında uçotda olmayan şəxs olduqda ödənişi aparan yerli bank və ya xarici bankın Azərbaycan Respublikasındakı filialları tərəfindən hesablanan ƏDV alıcının vəsaiti hesabına büdcəyə ödənilir.
- ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan alınmış yerli bank və ya xarici bankın Azərbaycan Respublikasındakı filialları tərəfindən vergi orqanlarında uçotda olmayan şəxsdən tutulmuş ƏDV əvəzləşdirilmir.

5.İxrac əməliyyatlarının auditi

İdxal əməliyyatları kimi ixrac əməliyyatları bir neçə formada həyata keçirilir.Təsərrüfat subyektləri tərəfindən əsasən müqavilələr əsasında aşağıdakı ixrac əməliyyatları aparılır.

- **Malların(Ehtiyatların, avadanlıqların, nəqliyyat vasitələrinin) ixracı**
- **İşlərin, xidmətlərin ixracı**

5.1.Malların ixracı

İxrac əməliyyatları idxal əməliyyatlarından fərqli olaraq başqa vergitutma bazasına malikdir.Audit zamanı bu məsələlərdə diqqətli olmaq tövsiyyə olunur.Düzgün vergiyə cəlb olunmaması hesabatlılığın səhv tərtib olunmasına gətirən amillərdir.İxrac əməliyyatları əsasən AR Gömrük Məcəlləsi, Gömrük tarifi haqqında AR qanunu və Vergi Məcəlləsi, həmçinin bu istiqamətdə qəbul edilmiş digər normativ hüquqi aktlar ilə tənzimlənir.

Malların ixracı da idxalı kimi əsasən aşağıdakı kimi sənədləşdirilir:

- *Malların alqı-satqı müqaviləsi*
- *İnvoys(və ya hesab-faktura, hesab-proforma və ya digər analoji sənəd)*
- *Malların mənşə sertifikatı*
- *Malların daşınması haqqında sənədlər((SMR, dəmiryol, su və ya hava nəqliyyatı, boru kəməri (nəql olunur) ilə daşınması qaimələri))*
- *Malların növünə uyğun olaraq digər sertifikatlar(fitosanitar, gigiyenik və s.)*
- *Ödəniş məlumatları*
- *İxrac Gömrük Bəyannamələri(GB)*

İxrac əməliyyatlarının auditindəilkin olaraq alqı-satqı müqavilələrinə diqqətli yanaşılmalı, müqavilələrin müddələrinin icrasına baxılmalıdır.İxrac əməliyyatları qeyri-rezidentlər və rezidentləri ilə bağlandığına görə beynəlxalq əməkdaşlıq kimi qiymətləndirilir.Belə müqavilələr əsasən İNCOTERMS şərtləri ilə bağlanılır.İNCOTERMS haqqında idxal əməliyyatlarında açıqlamalar verilmişdir və bu münasibətlər ixracda də tətbiq olunur.

İdxal əməliyyatları haqqında metodiki vəsaitin əvvəlində kifayət qədər məlumat verilmişdir.İdxal əməliyyatlarında idxalçı kimi AR rezidenti , ixracatçı kimi isə qeyri-rezident çıxış edirdi.Amma ixrac əməliyyatlarında idxalçı kimi qeyri-rezident, amma ixracatçı kimi isə AR rezidenti çıxış edir.İxrac əməliyyatlarının sənədləşmələri də idxal əməliyyatlarının sənədləşmələri ilə analojidir və ixrac üçün tələb olunan sənədlər də eynidir.Əsasən fərqlər gömrük ödənişlərinin məbləğlərində və tutulacaq vergilərdədir.Vergilər haqqında metodiki vəsaitin növbəti maddələrində açıqlamalar veriləcəkdir.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1997-ci il 24 iyun tarixli 609 nömrəli fərmanı ilə təsdiq edilmiş "Azərbaycan Respublikasında idxal-ixrac əməliyyatlarının tənzimlənməsi Qaydaları"nda rezidentlərin konsiqnasiya ixracı üzrə hesablaşma qaydaları müəyyən edilmişdir.Qaydalarda göstərilmişdir:

- *Hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən malların (işlərin, xidmətlərin) konsiqnasiya yolu ilə ixracı gömrük orqanlarında bəyan edilməklə aparılır. Konsiqnasiya yolu ilə ixrac əməliyyatları xarici şəxslərlə bağlanmış müqaviləyə əsasən ixrac olunmuş malların (işlərin, xidmətlərin) müqabilində vəsaitlərin müəyyən edilmiş müddət ərzində ixracatçıya ödənilməsinə nəzərdə tutur.*

- *Hüquqi və fiziki şəxslər konsiqnasiya yolu ilə ixrac etdikləri malların (işlərin, xidmətlərin) müqabilində vəsaitlərin onların bəyan olunduğu gündən 180 (yüz səksən) gün ərzində Azərbaycan Respublikasındakı müvəkkil bankda olan hesablarına köçürülməsini təmin etməlidirlər."*

- *İxrac olunan malların (işlərin, xidmətlərin) müqabilində əldə olunmuş vəsaitin Azərbaycan Respublikasına köçürülməsinə və gətirilməsinə Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası (bundan sonra - Palata) və Dövlət Gömrük Komitəsi nəzarət edir. Bu məqsədlə Azərbaycan Respublikasının Dövlət Gömrük Komitəsi bütün ixracatçılar tərəfindən gömrük bəyannamələri və ixrac müqavilələri də daxil olmaqla, ixrac olunan mallar barədə aidiyyəti məlumatların elektron gömrük xidməti vasitəsilə Palataya verilməsini təmin edir.*

Göründüyü kimi ixrac əməliyyatlarında konsiqnasiya üzrə hesablaşmalarda tələblər fərqlidir.Auditorlar belə hesablaşmaların auditində müvafiq audit prosedurlarını aparmaqla risklərini azaltmalıdırlar.

İxrac Gömrük Bəyannamələri(GB)

Malları ixracı zamanı bəyannaməçi tərəfindən mallar bəyan edilir və Gömrük Bəyannamələri(GB) rəsmiləşdirilir. GB-lərin doldurulması üçün yuxarıda qeyd olunmuş sənədlər olmalıdır və auditor ixrac əməliyyatlarının auditi zamanı həmin sənədləri GB-lə ilə birlikdə təqdim olunmasına baxmalıdır. GB-lərdə aşağıdakı məlumatlar öz əksini tapır.

- İxracatçı;
- İdxalçı;
- Dasıyıcı;
- Göndərmə və çatdırılma məntəqələri;
- Çatdırılma şərtləri;
- İnvoys dəyəri, statistik dəyər, gömrük dəyəri;
- Gömrük rüsumu dərəcələri, gömrük rüsumunun məbləği, gömrük yığımları, ƏDV-sinin məbləği, gömrük xidmət haqları;
- GB-nin bəyan olunması üçün əsas verən sənədlərin siyahısı;
- Ödəniş kodları;
- Bəyan olunma və gömrük nəzarətindən buraxılış tarixləri.

Bu məlumatlar ixrac olunan malların satış maya dəyərinin formlaşmasına birbaşa təsir edən göstəricilərdir. Auditorlar bu məlumatların uçotda necə əks olunmasına diqqət yetirməlidir. Belə ki, GB-lərdə olan məlumatların təsərrüfat subyektlərinin mühasibat və vergi uçotuna düzgün qeydə alınmaması, maliyyə hesabatlarının səhv tərtib olunmasına və vergidən yayınma risklərinə gətirən amillərdir. Ona görə də auditorlar audit zamanı bu məsələlərdə diqqətli olmalıdırlar.

5.2. İşlər və xidmətlərin ixracı

Praktikada təkcə malların ixracına yox, işlərin və xidmətlərin ixracına da çox rast gəlinir. Adətən rezidentlər tərəfindən aşağıdakı işlər və xidmətlərin ixracına rast gəlinir.

- *patentlərin, lisenziyaların, ticarət markalarının, müəlliflik və digər analoji hüquqların mülkiyyətə verilməsi və ya güzəşt edilməsi;*
- *məsləhət, hüquq, mühasibat, mühəndis və ya reklam xidmətlərinin, həmçinin məlumatların işlənilməsi üzrə xidmətlərin və digər analoji xidmətlərin göstərilməsi;*
- *işçi qüvvəsinin verilməsi üzrə xidmətlərin göstərilməsi;*
- *daşınan əmlakın icarəyə verilməsi (nəqliyyat müəssisələrinin nəqliyyat vasitələri istisna olmaqla);*
- *müqavilənin əsas iştirakçısı adından bu maddədə göstərilən xidmətlərin yerinə yetirilməsi üçün hüquqi və ya fiziki şəxsi cəlb edən agentin xidmət göstərməsi;*
- *telekommunikasiya xidmətlərinin göstərilməsi (siqnalların, sənədlərin, şəkillərin və ya səsə, yaxud istənilən xarakterli informasiyanın teleqraf, radio, optik və ya digər elektromaqnit sistem vasitəsilə alınması, yayılması, ötürülməsi, o cümlədən bu cür ötürmə, alma və ya yayım hüquqlarının təqdim edilməsi və ya alınması);*
- *radio və televiziya yayımı, poçt rabitəsi xidmətlərinin göstərilməsi;*
- *kompüter, internet və digər elektron şəbəkələr, elektron poçt və digər oxşar vasitələrlə xidmətlərin göstərilməsi, yaxud bu cür şəbəkələrdən və ya xidmətlərdən istifadə hüququnun verilməsi;*
- *elektron ticarətin satıcıları (təchizatçıları) tərəfindən işlərin və xidmətlərin təqdim edilməsi, habelə elektron qaydada təşkil olunan lotereyaların, digər yarışların və müsabiqələrin keçirilməsi.*

Amma bu o demək deyildir ki, ixrac olunan işlərin və xidmətlərin siyahı yalnız bununla kifayətlənir. İşlərin və xidmətlərin ixracı adətən aşağıdakı kimi sənədləşdirilir və auditorlar audit zamanı bu sənədləşmələrə diqqət yetirməlidirlər.

- Tərəflər arasında bağlanmış müqavilə;
- İnvoys(hesab faktura və ya digər analoji sənədlər);
- Ödəniş sənədləri;
- İşlərin təhvil-təslim aktı;
- Zəmanət sertifikatları(lazımı hallarda).

İşlərin və xidmətlərin ixracında, işlərin və ya xidmətlərin alıcısının yerləşdiyi və ya qeydiyyatda olduğu, təsis edildiyi, işlər və ya xidmətlər alıcının daimi nümayəndəliyi ilə bilavasitə bağlı olduğu halda həmin daimi nümayəndəliyin olduğu yer , vergitutma məqsədləri üçün vacib amildir və auditorlar bu məsələlərə diqqətli yanaşmalıdırlar.ƏDV-nin məqsədləri üçün rezidentlər tərəfindən işlərin və xidmətlərin ixracının qiymətləndirilməsi aşağıdakı kimidir.

- Rezident işləri və xidmətləri qeyri-rezidentdə birbaşa qeyri-rezidentin ərazisində təqdim edir və bu birbaşa ixrac sayılır , belə əməliyyatlar heç bir ƏDV-sinə cəlb olunmur, daha doğrusu ƏDV-nə cəlb olunan əməliyyatlar sayılmır.
- Rezident işləri və xidmətləri qeyri-rezidentə AR-nın ərazisində təqdim edir və bu dolayısı ilə ixrac sayılır , belə əməliyyatlar ƏDV-nə “0” dərəcə ilə ƏDV-sinə cəlb olunur.
- Daha bir hal kimi isə rezident işləri və xidmətləri qeyri-rezidentdə AR-nın ərazisində təqdim edir və bu ixrac sayılmır , belə əməliyyatlar ƏDV-nə 18% dərəcə ilə ƏDV-nə cəlb olunur.

Qeyd olunan məsələlər AR Vergi Məcəlləsinin 168.1.5.-ci maddəsi ilə tənzimlənir.Həmin maddədə qeyd olunmuş işlər və xidmətlər rezidentlər tərəfindən AR-da qeyri-rezidentlərə təqdim olunuduqda ƏDV-nə “0” dərəcə ilə cəlb olunur.Amma həmin maddədə olmayan işləri və xidmətləri rezident AR-da qeyri-rezidentə təqdim edən zamanı ƏDV-nə 18% dərəcə ilə cəlb olunur.

Odur ki, bu məsələlər audit zamanı vergitutma baxımından çox vacibdir və auditorlar buna xüsusi diqqət yetirməli, həmçinin mühüm audit prosedurlarını həyata keçirməlidirlər.

6. Tranzit Əməliyyatlar

İdxal-ixrac əməliyyatlarının bir hissəsi də tranzit əməliyyatlardır.

Tranzit əməliyyatlarında mallar AR-da idxal olunmur və ya AR-dan ixrac olunmur.Belə əməliyyatlarda mallar başqa ölkələrdən, yəni mallar digər ölkədən AR-na daxil olur və başqa bir ölkəyə keçir.AR rezidentləri tranzit əməliyyatlarında əsasən aşağıda kimi çıxış edir.

- *Malları digər ölkələrdən olan qeyri-rezidentlərdən alır, birbaşa digər ölkələrin qeyri-rezidentlərinə satır və belə mallar AR-dan tranzit keçə bilər;*
- *Qeyri-rezidentlər malları AR-dan tranzit qaydada keçirən zamanı aşırma xidməti göstərən şəxs kimi çıxış edə bilər.*

Həmçinin beynəlxalq tranzit xüsusi gömrük proseduru xarici malların gömrük rüsumları, əlavə dəyər vergisi və aksizlər alınmadan, ticarət siyasəti tədbirləri tətbiq olunmadan gömrük nəzarəti altında bir yerdən başqa yerə daşınmasıdır. Malların beynəlxalq tranzit xüsusi gömrük proseduru altında yerləşdirilərək daşınması aşağıdakı qaydada həyata keçirilir:

- *malların daşınması gömrük ərazisindən kənar başlanır, yaxud başa çatır;*
- *malların daşınması gömrük ərazisinin iki məntəqəsi arasında gömrük ərazisindən kənar ərazidən keçməklə baş verir;*
- *mallar Ümumdünya Poçt İttifaqının Aktları əsasında hüquqlara malik olan və öhdəliklər daşıyan subyektlər (poçt rabitəsi operatorları) tərəfindən və ya onlar üçün beynəlxalq poçt göndərişlərinin daşınmasında vasitəçilik edən şəxslər tərəfindən daşındığı halda, bu aktlara müvafiq olaraq beynəlxalq poçt göndərişlərinin mübadiləsi sistemidir.*

Həmçinin daxili tranzit xüsusi gömrük proseduru daxili malların statusunu dəyişmədən gömrük ərazisinin bir yerindən başqa yerinə (o cümlədən xarici ölkənin ərazisindən keçməklə) daşınmasıdır.

Audit zamanı malların təkrar idxal-ixrac əməliyyatlarına da rast gəlinir ki, malların təkrar ixracı,Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə bilavasitə təkrar ixrac üçün gətirilmiş və bu ərazidən aparılan malların gömrük rəsmiləşdirilməsidir vəxarici malların Azərbaycan

Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə, Azərbaycan Respublikasının gömrük işi üzrə digər qanunvericilik aktlarına və bu Qaydalara uyğun olaraq idxal gömrük rüsumları, vergilər alınmadan və ya qaytarılmaqla, həmçinin iqtisadi siyasət tədbirləri tətbiq edilmədən Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisindən ixrac olunmasından ibarət olan gömrük prosedurudur.

-Təkrar ixrac məqsədilə gətirilmiş malların gömrük rəsmiləşdirilməsi zamanı təşkilat müvafiq gömrük orqanına müraciət etməlidir.

- Gömrük qanunvericiliyinə əsasən təkrar ixrac üçün gətirilmiş mallar rəsmiləşdirmə günündən etibarən altı ay müddətində aparılmadığı təqdirdə gömrük rüsumlarını, aksiz və əlavə dəyər vergilərini ödəyəcəyi barədə təşkilat tərəfindən gömrük orqanına zəmanət məktubu və müvafiq bank zəmanəti təqdim edilir.

- GB-nin müvafiq qrafasında malların gömrük ərazisindən çıxarılmasının son günü (gömrük bəyannaməsi qəbul edildiyi gündən altı aydan gec olmayaraq) qeyd olunmaqla və təşkilatın səlahiyyətli nümayəndəsinin imzası, həmçinin möhürü ilə təsdiq edilir.

- Təkrar ixrac üçün gətirilmiş mallar xüsusi olaraq ayrılmış və hazırlanmış binalarda və ya müvəqqəti saxlanma anbarlarına yerləşdirilir.

7.İdxal-ixrac əməliyyatlarının vergi uçotu

7.1. İdxal əməliyyatlarının vergitutma məsələləri

Vergitutma məsələləri idxal əməliyyatlarında xüsusi yanaşma tələb edən məsələlərdir. Belə ki, bəzi əməliyyatlar vardır ki, idxal zamanı 18% ƏDV-nə cəlb olunur, bəzi əməliyyatlar vardır ki, “0” dərəcə ilə ƏDV-nə cəlb olunur və bəziləri dəvardır ki, ƏDV-dən azaddır. AR Vergi Məcəlləsində idxal əməliyyatları haqqında yazılmışdır.

13.2.31. Malların idxalı - gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq idxal malları sayılan malların Azərbaycan Respublikası ərazisinə gətirilməsi.

13.2.32. Malların təkrar idxalı - gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq, təkrar idxal malları sayılan malları təqdim etmədən və ixrac olunduğu andaki vəziyyətdə ixrac etmiş şəxsin həmin malları idxal etməsi.

153. Əlavə dəyər vergisi (bundan sonra ƏDV) vergi tutulan dövriyyədən hesablanan verginin məbləği ilə bu Məcəllənin müddəalarına uyğun olaraq verilən elektron vergi hesab-fakturalara və ya idxalda ƏDV-nin ödənildiyini göstərən sənədlərə müvafiq surətdə əvəzləşdirilməli olan verginin məbləği arasındakı fərkdir. Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal olunan kənd təsərrüfatı məhsullarının pərakəndə satışı zamanı əlavə dəyər vergisi ticarət əlavəsindən hesablanan verginin məbləğidir.

159.3. Malların idxalı bu fəsilə uyğun olaraq vergidən azad edilən idxal istisna edilməklə, vergi tutulan idxal sayılır. Transit daşınması qaydasında, müvəqqəti idxal şəklində Azərbaycan Respublikası ərazisinə buraxılan mallar və ya gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq daxili istehlak üçün idxal edilmiş və ya qəbul olunmuş sayılmayan mallar ƏDV-nin məqsədləri üçün idxal malları hesab edilmir.

162.1. Vergi tutulan idxalın dəyəri malların Azərbaycan Respublikasının gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq müəyyən edilən gömrük dəyərindən və mallar Azərbaycan Respublikasına gətirilərkən ödənilməli olan rüsumlardan və vergilərdən (ƏDV və yol vergisi nəzərə alınmadan) ibarətdir.

162.2. Bu Məcəllənin 171.2-ci maddəsinə uyğun olaraq idxalın bir hissəsi kimi sayılan xidmət göstərildikdə, onun ƏDV nəzərə alınmadan dəyəri bu Məcəllənin 162.1-ci maddəsində göstərilən dəyərə əlavə edilir.

182.2. Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilən, yaxud idxal olunan aksizli mallardan, vergidən azad edilən mallar istisna olunmaqla, aksiz tutulur.

184.1.2. idxal malları üçün - Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə uyğun olaraq aksizli malların gömrük xidmətinin nəzarətindən çıxması.

190.4. Azərbaycan Respublikasına idxal olunan minik avtomobillərinə, istirahət və ya idman üçün yaxtalara və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələrə, habelə idxal olunan platin, qızıl, ondan hazırlanmış zərgərlik və digər məişət məmulatları, emal olunmuş, çeşidlənmiş, çərçivəyə salınmış və bərkidilmiş almaza, xəz-dəri məmulatlarına aşağıdakı aksiz dərəcələri tətbiq edilir:

190.4.1. minik avtomobillərinə, istirahət və ya idman üçün yaxtalara və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələrə görə:

Bundan əlavə, AR Vergi Məcəlləsinin 2.7-ci maddəsində yazılmışdır ki, “ Bu Məcəllə qüvvəyə minənədək və ya o, qüvvəyə mindikdən sonra qanunla təsdiq olunmuş hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlərdə və ya qanunlarda, o cümlədən neft və qaz haqqında, ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti və xüsusi iqtisadi zonalarda haqqında qanunlarda bu Məcəllədə və vergilər haqqında digər normativ hüquqi aktlarda nəzərdə tutulmuş müddəalardan fərqli müddəalar müəyyən edildikdə, həmin sazişlərin və ya qanunların müddəaları tətbiq edilir.”Yəni idxal əməliyyatlarının, həmçinin ixrac əməliyyatlarının audit zamanı bu məsələlərə diqqətlə yanaşılmalıdır.

Odur ki, idxal əməliyyatlarının auditi zamanı bu məsələlərə xüsusilə diqqət yetirilməlidir. Auditor vergi məəcəlləsindən çıxarışları əsaslı şəkildə təhlil edərək audit zamanı qanun qaydalarının nəzərə alınması kimi istifadə etməlidir. Belə ki, bu maddələr aşağıdakıları özündə ehtifa edir:

- idxalda ƏDV-nin, aksiz vergisinin əvəzləşdiriləməsinə müəyyənləşdirir.
- ƏDV-si məqsədləri üçün İdxal gömrük dəyərini bildirir.
- İdxal dəyərinin ƏDV-də hansı rol oynamasını aydınlaşdırır.

7.2. İxrac əməliyyatlarının vergitutma məsələləri

İdxal əməliyyatlarında olduğu kimi ixrac əməliyyatlarında da vergi məəcəlləsinin birbaşa və ya dolayısı ilə müəyyən maddələri xüsusi rol oynayır.

13.2.29. Malların ixracı - gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq ixrac malları hesab edilən malların Azərbaycan Respublikası ərazisindən çıxarılması.

13.2.30. Malların təkrar ixracı - gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq, təkrar ixrac malları sayılan malları idxal etmiş şəxsin həmin malları idxal edəndən sonra təqdim etmədən və idxal olunduğu andaki vəziyyətdə ixrac etməsi.

164.1. Malların ixracından başqa, malların təqdim edilməsinin, işlər görülməsinin və xidmətlər göstərilməsinin aşağıdakı növlərindən, habelə idxalın aşağıdakı növlərindən ƏDV tutulmur:

164.1.1. özəlləşdirilmə qaydasında dövlət müəssisəsindən satın alınan əmlakın dəyəri, habelə dövlət əmlakının icarəyə verilməsindən alınan icarə haqqının büdcəyə ödənilməli olan hissəsi.

Bu maddələr ixrac əməliyyatlarının vergitutma məqsədləri üçün izahları özündə əks etdirir. Malların ixracının ƏDV-nə “0” dərəcə ilə cəlb olunmasını bildirilir. İxrac əməliyyatlarında bu məsələ vergitutma məqsədlərində xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Yəni auditorlar malların işlərin və xidmətlərin ixracında ƏDV-nin hesablanılmasında diqqətli olmalıdırlar. Bu məsələlər işlərin və xidmətlərin ixracında xüsusi vurğulanmışdır.

7.3. Tranzit əməliyyatları haqqında AR Vergi Məcəlləsində yazılmışdır.

Vergi Məcəlləsində tranzit əməliyyatları ilə bağlı birbaşa və ya dolayısı müəyyən istinadlar vardır.

165.1.4. beynəlxalq poçt xidmətləri istisna olmaqla, beynəlxalq və tranzit və sərnəşin daşınması, habelə tranzit daşınması ilə bilavasitə bağlı aşırılma xidməti. Beynəlxalq və tranzit uçuşlarla bilavasitə bağlı olan işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi

Maddə 209. Vergi ödəyiciləri

Azərbaycan Respublikasının ərazisində daxil olan və həmin ərazidən sərnəşin və daşınması üçün istifadə edən avtonəqliyyat vasitələrinin sahibləri olan qeyri-rezident şəxslər, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində avtomobil benzininin, dizel yanacağıının və maye qazın istehsalı və ya idxalı ilə məşğul olan şəxslər yol vergisinin ödəyiciləridir

Maddə 211. Yol vergisinin dərəcələri

211.1. Avtonəqliyyat vasitələrinin növündən, mühərriklərinin həcmindən, Azərbaycan Respublikasının ərazisində qaldığı müddətdən oturacaqlarının sayından, oxların sayından və avtonəqliyyat vasitəsinin lə birlikdə ümumi çəkisindən, Azərbaycan Respublikası ərazisində qət edilən məsafədən, təhlükəli lərin daşınmasından asılı olaraq Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və Azərbaycan Respublikasının ərazisini tərək edən xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələrindən, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilərək daxili istehlaka yönəldilən (topdan satılan) və Azərbaycan Respublikasının ərazisinə idxal olunan avtomobil benzininə, dizel yanacağına və maye qaza görə yol vergisi aşağıdakı dərəcələrlə hesablanır:

Yuxarıdakı maddələrdən aşağıdakılar aydın olur:

- Rezidentlərin tranzit malların daşınması ilə bağlı göstərdiyi aşırma işləri “0” dərəcə ilə ƏDV-sinə cəlb olunur.
- Rezidentlərin tranzit uçuşlarla bağlı göstərdiyi işlər və xidmətlər “0” dərəcə ilə ƏDV-nə cəlb olunur.
- Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və həmin ərazidən sənişin daşınması üçün istifadə edən avtonəqliyyat vasitələrinin sahibləri olan qeyri-rezident şəxslər yol vergisini ödəyirlər.

8. Risklər

Metodiki vəsaitdə təsərrüfat subyektləri tərəfindən həyata keçirilən idxal-ixrac əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi qaydaları haqqında məlumatlar təqdim edilmiş, eyni zamanda vacib olan audit prosedurlarının istiqamətlərimüəyyənəşdirilmişdir. Lakin buna baxmayaraq audit zamanı müəyyən risklər mövcuddur ki, bu risklərin qaynaq mənbələrini və aradan qaldırılması yollarını aşağıda təqdim edirik.

Risklərin qaynaq mənbələri:

- Müqavilələrdə şərtlər tam əhatə olunmamışdır;
- Ödənişlər müqavilə şərtlərinə əsasən həyata keçirilmir;
- Mallar idxal-ixrac qaydalarına uyğun olaraq bəyan edilməmişdir;
- İdxal-ixrac əməliyyatlarının nəticəsi kimi əməliyyatlar uçotda düzgün əks etdirilməmişdir.

Qeyd olunan mənbələr əsasən aşağıdakı risklərin yaranmasına gətirib çıxarır:

- İdxal olunan malların maya dəyəri düzgün formlaşmır;
- İxrac olunan malların satış maya dəyəri səhv olaraq uçota alınmışdır;
- Debitor-kreditor borcları üzrə qalıqlar yanlışdır;
- ƏDV-si üzrə əməliyyatlar, əvəzləşmələr vergi hesabatlarında qanunauyğun aparılmamışdır;
- Aksiz vergisi üzrə əməliyyatlar, əvəzləşmələr vergi hesabatlarında qanunuyğun aparılmamışdır;
- Mühasibat uçotunda düzgün olmayan qeyd aparılmış və son nəticə kimi maliyyə hesabatları yanlış tərtib olunmuşdur.

Bütün bunları nəzərə almaqla auditorlar risklərin aradan qaldırılması üzrə aşağıdamüəyyən cavab tədbirlərini həyata keçirməlidir:

- Müqavilələr tam olaraq təhlil olunmalıdır;
- Müqavilələrdə çatdırılma şərtlərinin rəsmiləşdirilməsi diqqətlə araşdırılmalıdır;
- Mühasibat uçotundan bank, kassa, ehtiyatlar, debitor, kreditor, təhtə hesab hesablaşmalar, vergilər kimi balans hesablarının analiz uçotundan çıxarışları dəqiq ilkin sənədlərlə üzləşdirilməlidir;
- Vergi bəyannamələrində idxal üzrə aksiz və ƏDV-nin əvəzləşdirilməsi tam olaraq audit olunmalıdır.

9. Auditin nəticəsi üzrə qərarlar və təkliflər

İdxal-ixrac əməliyyatlarının nəticəsi aşağıdakı kimi formalaşdırıla bilər:

1.İdxal-ixarac əməliyyatları qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olaraq rəsmiləşdirilmişdir, uçot reqistrlərində düzgün əks olunmuşdur və vergi qanunvericiliyin tələblərinə uyğun hesablamalar aparılmışdır.Audit üçün bütün lazımı sənədlər, məlumatlar təqdim olunmuşdur, audit aparılması üçün tam şərait yaradılmışdır, auditora lazımı arayışlar, izahatlar təsərrüfat subyekti tərəfindən təmin edilmişdir.

2.İkinci hal kimi Audit üçün bütün lazımı sənədlər, məlumatlar təqdim olunmuşdur, audit aparılması üçün tam şərait yaradılmışdır, auditora lazımı arayışlar, izahatlar təsərrüfat subyekti tərəfindən təmin edilmişdir.Amma idxal-ixrac əməliyyatlarının uçota alınmasında əhəmiyyətsiz səhvlər vardır.

3. Təsərrüfat subyekti tərəfindən audit üçün bütün lazımı sənədlər, məlumatlar təqdim olunmuşdur, audit aparılması üçün tam şərait yaradılmışdır, auditora lazımı arayışlar, izahatlar təsərrüfat subyekti tərəfindən təmin edilmişdir.Audit zamanı müəyyən olunmuşdur ki, təsərrüfat subyekti tərəfindən əməliyyatların nəticələri düzgün uçota alınmamışdır.

4.Digər hal kimi təsərrüfat subyekti audit üçün şərait yaratmaya bilər, sənədləri təqdim etməyə bilər, bilərəkdən əməliyyatlar səhv uçota alın bilər.

Nəticələr üzrə atılacaq addımlar:

Yuxarıda qeyd olunan nəticələr üzrə auditorlar müvafiq audit rəylərini təqdim etməlidirlər, rəydən imtina edə bilərlər və ümumiyyətlə auditdən imtina edə bilərlər.Bütün bunlar audit hesabatları ilə rəsmiləşdirilir.

Son olaraq öz hesabatlarında auditorlar müvafiq tövsiyyələrini verməlidir.Tövsiyyələr aşağıdakılardan ibarət ola bilər:

- Ödənişlər qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olaraq aparılmalıdır.Avans ödənişindən ən gec 270 gün sonra mallar idxal olunmalıdır.
- Konsiqnasiya şərtləri ilə ixrac əməliyyatlarında ən gec 180 günə kimi ödənişlər aparılmalıdır.
- Vergi hesabatlarında əvəzləşmələr düzgün qeyd olunmalıdır.
- Malların (işlər və xidmətlərin) maya dəyəri mühasibat və vergi uçotu qaydalarına əsasən formalaşdırılmalıdır.
- İxrac əməliyyatlarının satış maya dəyəri düzgün yazılmalıdır.
- Müqavilələr beynəlxalq çatdırılma şərtlərinə uyğunlaşdırılmalıdır.

Metodik vəsaiti tərtib etdi:

Auditorlar Palatası Şurasının

üzvü, sərbəst auditor Cəfərov Altay Mürsəl oğlu