

ҲИСОБДОР ШАХСЛАР БИЛАН ҲИСОБ-КИТОБЛАР АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ ВА ТАШКИЛИЙ АСОСЛАРИ

Аметова Насиба Даниловна
Тошкент давлат аграр университети
таянч докторанти

Аннотация. Ушбу мақолада ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг назарий ва ташкилий масалалари ёритилган. Хусусан, ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг вазифалари, аудит ўтказишда фойдаланиладиган ахборот манбалари, ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар бўйича ички назорат ва бухгалтерия ҳисоби тизимининг аҳволини текшириш тестларининг намунавий шакли ишлаб чиқилган.

Калит сўзлар. аудитнинг мақсади, вазифалари, ҳуқуқий-меёрий ҳужжатлар, ахборот манбалар, ички назорат, текшириш тестлари.

Аннотация. В данной статье рассмотрены вопросы совершенствования методических аспектов аудита расчетов с подотчётными лицами. В частности, разработаны задачи аудита расчетов с подотчётными лицами, информационные источники, используемые при проведении аудита, а также примерная форма тестов для проверки состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учёта по расчётам с подотчётными лицами.

Ключевые слова: цель аудита, задачи, нормативно-правовые документы, информационные источники, внутренний контроль, проверочные тесты.

Annotation. This article examines the issues of improving the methodological aspects of auditing settlements with accountable persons. In particular, it develops the objectives of the audit of settlements with accountable persons, identifies the information sources used during the audit, and presents a sample form of tests for assessing the condition of the internal control system and accounting procedures related to settlements with accountable persons.

Keywords: audit purpose, objectives, regulatory documents, information sources, internal control, audit tests.

Кириш. Ҳар бир ҳўжалик юритувчи субъект ўз ходимлари билан молиявий масалалар бўйича аниқ ва тўғри ҳисоб-китобларни амалга ошириши зарур. Бу жараёнларнинг тўғри ташкил этилиши, меҳнат қонунларига риоя қилинишини таъминлаш ва юзага келадиган ноҳуш ҳолатларнинг олдини олиш муҳим аҳамиятга эга. Шу сабабли, ходимлар билан ҳисоб-китоблар аудитини ташкил этиш, нафақат молиявий хатоликларни аниқлаш ва олдини олиш, балки меҳнат қонунлари ва солиқ мажбуриятларига риоя қилинишини таъминлашда ҳам муҳим ҳисобланади.

Мавзуга оид адабиётлар шарҳи. «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудити» тушунчаларига хорижлик ва мамлакатимиз иқтисодчи олимлар томонидан турлича ёндашувлар билдирилган. Жумладан, хорижлик

иқтисодчи олима Л.И.Воронина «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китобларни аудит қилиш, ҳисобот моддаларидаги маълумотларнинг ишончилигини таъминлаш, шунингдек раҳбарият томонидан асосли бошқарув қарорларини қабул қилиш учун зарурдир. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг мақсади – амалдаги қонунчиликка риоя этилишини, бухгалтерия ҳисоби юритилишининг тўғрилигини баҳолашдан иборат»[4] деб таъкидлаган.

Иқтисодчи олим Н.В.Еремина «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китобларни тўғри юритиш ва расмийлаштириш нафақат хўжалик фаолияти жараёнида салбий ҳолатлар ва хатоларнинг юзага келишини, балки корхона раҳбари ва ходимлари ўртасида келиб чиқиши мумкин бўлган низоларни ҳам олдини олишга ёрдам беради. Шу сабабли қонун ва корхона ходимлари билан боғлиқ келишмовчиликларнинг олдини олиш мақсадида, ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитини ўтказиш учун ташқи ташкилотларни жалб қилиш зарур. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудити – бу аудитор томонидан корхонанинг бухгалтерия ҳисобида ва ҳисоботида хўжалик фаолияти фактларининг тўғри акс эттирилганлигини текшириш учун бажарилиши зарур бўлган процедуралар рўйхатидир»[6] деб фикр билдирган.

Мамлакатимиз иқтисодчи олимлари Б.К.Ҳамдамов, Ш.И.Илхомов, Н.Ф.Каримов, О.А.Машарипов, М.С.Ҳожийевларнинг фикрича «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг асосий вазифалари: ҳисобдор суммалар тўғри ва мақсадли ишлатилганлигини текшириш; хўжалик юритиш нуқтаи назаридан қонунга ҳилоф ва мақсадга мувофиқ бўлмаган харажатларни аниқлаш; хизмат сафарлари билан боғлиқ харажатларни қоплаш бўйича белгиланган тартибга риоя қилинишини текшириш»[8].

Иқтисодчи олимлар М.М.Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов, К.Б.Ахмаджонов, Ш.Файзиев, М.Х.Ходжаева, М.С.Тулаевлар «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг асосий вазифалари:

- ҳисобдор суммалар тўғри ва мақсадли ишлатилганлигини текшириш;
- хўжалик юритиш нуқтаи назаридан қонунга ҳилоф ва мақсадга мувофиқ бўлмаган харажатларни аниқлаш;
- хизмат сафарлари билан боғлиқ харажатларни қоплаш бўйича белгиланган тартибга риоя қилинишини текшириш. Бу маблағлар одатда корхонанинг банк ҳисобрақамидан кассага келиб тушган маблағлар асосида ажратилади. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб – китоблар корхоналарда тез-тез рўй бериши ва бу тур оператсиялар фирибгарликка сезувчан бўлгани сабаб уларни аудит текширувидан ўтказишга алоҳида эътибор қаратиш лозим. Шу сабаб, аудиторлик фирмалари бу оператсияларни ёппасига текширувдан ўтказадилар»[7] деб изоҳлаган.

Тадқиқот методологияси. Тадқиқот жараёнида анализ ва синтез, қиёслаш каби назарий умумилмий методлар, кузатиш ва ретроспектив таҳлил усуллари қўлланилди.

Таҳлил ва натижалар. Ҳисобдор шахслар ва ходимлар билан бошқа муомалалар бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг мақсади дебиторлик ва

кредиторлик қарзлар моддаларининг ишончилиги ҳамда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг қонунийлигини текширишдан иборат.

Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг вазифалари қуйидагилардан иборат: хизмат сафари харажатларининг қопланиш тартибига риоя қилинишини аниқлаш; ҳисобдор шахслар томонидан қилинган харажатларнинг қонунийлиги ва мақсадга мувофиқлигини аниқлаш; хўжалик харажатларининг асослилигини аниқлаш; хизмат сафари ва хўжалик харажатлари юзасидан корхона маъмурияти фармойишларининг қонунийлигини аниқлаш; бўнак ҳисоботлари ва уларга илова қилинган ҳисобдор суммаларнинг сарфланганини исботловчи ҳужжатлар (транспорт чипталари, меҳмонхона ва алоқа ташкилотлари патталари (квитанциялар), олинган моддий бойликларнинг счётлари, ҳар хил ишлар нақд пул ҳисобидан бажарилган тақдирда-шартномалар) расмийлаштирилишини текшириш; касса ҳужжатларининг (кассир ҳисоботлари, касса кирим ва чиқим ордерлари ва уларни қайд қилиш дафтарлари) текшириш; ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар бўйича аналитик ва синтетик ҳисоб регистрларининг маълумотларини текшириш; ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитида бухгалтерия ҳисоби ҳолати билан танишиши, ҳужжатларнинг тўғри ва ўз вақтида расмийлаштирилиши, хизмат сафарлари ва хўжалик харажатлари юзасидан корхона раҳбарининг фармойиши бор-йўқлиги, ходимни бу сафарга юбориш ва хўжалик харажатларининг асослилигини аниқлаш.

Аудитор бухгалтерия ходимларининг ушбу соҳадаги қонунлар ва юқори ташкилотларнинг норматив ҳужжатларидан хабардорликларига ҳамда уларнинг нусхалари корхона бухгалтериясида мавжудлигига ишонч ҳосил қилиши, шунингдек ушбу норматив ҳужжатларга амал қилиниш даражасини текшириши керак. Бунинг натижасида қуйидагилар аниқланиши мумкин:

- илгари ҳисобдор пуллар юзасидан қарзи бўлган ёки бу пуллар юзасидан ҳисоблашмаган, ҳисобот топширмаган шахсларга, корхонада ҳақиқатда ишламайдиган шахсларга пул берилмаётганлиги;

- навбатдаги бир йўла меҳнат таътилига чиқариш ва хизмат сафарига юбориш ҳоллари; хизмат сафари вақтида меҳнат қобилятини йўқотиб, касалхонада даволанишда бўлган ходимларга турар жой ва кундалик харажатлари тўлаш тартибига риоя қилинишини, бу муддатнинг 2 ойдан ошмаганлигини аниқлаш керак.

Аудитда қуйидаги ахборот манбаларидан фойдаланиш тавсия этилади:

- ҳисоб-китоб муомалаларини ҳисобга олиш ва солиққа тортиш тартибини белгиловчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар;

- хўжалик муомаласининг содир бўлиш фактини акс эттирадиган ҳужжатлар: бўнак (аванс) ҳисоботи; ходимни хизмат сафарига жўнатиш тўғрисидаги буйруқ (фармойиш); хизмат сафари гувоҳномаси; хизмат сафарига жўнатиш учун топшириқ ва унинг бажарилиши бўйича ҳисобот ва ҳ.к.;

– ҳисоб-китобларни инвентаризация қилиш натижалари акс эттирилган материаллар: ҳисоб-китобларни йўқлама қилиш далолатномаси; Харидорлар, мол етказиб берувчилар ва бошқа дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни йўқлама қилиш далолатномаси (инв-17 шакл); Харидорлар, мол етказиб берувчилар ва бошқа дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни йўқлама қилиш далолатномасига маълумотнома (инв-17 шаклга илова);

– ҳисоб-китоб муомалаларига доир бухгалтерия ёзувлари акс эттириладиган аналитик ва синтетик ҳисоб регистрлари: карточкалар, счетлар бўйича қайдномалар; журнал-ордерлар; 4220-«Хизмат сафари учун берилган бўнақлар», 4230-«Умумхўжалик харажалари учун берилган бўнақлар» ва 6970-«Ҳисобдор шахсларга тўланадиган қарзлар» счетларининг оборотлари;

– ҳисоб-китоб счетлари бўйича қолдиқ суммаларни тасдиқловчи молиявий ҳисобот шакллари: «Бухгалтерия баланси»;

– ҳисоб-китобларни амалга оширишнинг қонунийлигини акс эттирувчи бошқа аудиторлик далиллари: хатлар, раҳбар буйруғи (фармойиши), ҳисоб сиёсати, қарз шартномаси, ўтказилган текширув далолатномалари, аудиторлик хулосаси ва ҳ.к.

Мазкур аудит объекти кенг қамровли ва ўта мураккаб бўлганлиги боис, ички назорат ва бухгалтерия ҳисоби тизимини баҳолаш, аудит дастурини тузиш ва текширув амалларини тайинлаш алоҳида аҳамиятга эга.

Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудити мазкур объект бўйича ички назорат ва ҳисоб тизимининг ҳолатини ўрганишдан бошланади. Ички назорат тизимини баҳолашда аниқланган, унинг кучли томонлари (назорат барча тест қилинадиган йўналишлар бўйича амалга оширилганлиги, муомалалар ҳаққонийлиги, тегишли тарзда рухсат этилганлиги ва ҳисобда акс эттирилганлиги), шунингдек, кучсиз томонлари (ҳисобдор шахслар рўйхати, ҳисобдор суммалар бериладиган муддатлар ва бошқаларнинг буйруқ билан тасдиқланганлиги) ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китобларни батафсил текширишда эътиборга олинади.

Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитида амалга оширилган хўжалик муомалаларининг ҳақиқийлиги ва қонунийлигини тасдиқлаш учун қуйидаги хусусий вазифалар ҳал этилади:

– ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китобларнинг ички назорати ва бухгалтерия ҳисоби тизимини баҳолаш;

– ҳисобдор суммаларнинг бериш ва қайтарилишининг ўз вақтидалиги ҳамда ишончлилигини тасдиқлаш;

– ҳисобдор суммалар қайтарилишининг тўлиқлиги ва қонунийлигини аниқлаш;

– ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аналитик ҳисобининг ташкил этилиши, аналитик ва синтетик ҳисобнинг ўзаро боғлиқлигини текшириш;

– ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар билан боғлиқ

муомалалар бўйича солиқ қонунчилигига риоя қилинишини текшириш.

Жадвал

Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар бўйича ички назорат ва бухгалтерия ҳисоби тизимининг аҳволини текшириш тестлари²⁹

<i>Савол мазмуни ёки текширув объекти</i>	<i>Жавоб мазмуни (текширув натижаси)</i>	<i>Аудитор хулосаси</i>
Корхона раҳбарининг ҳисобдор шахслар рўйхатини, ҳисобот муддатларини ва ҳисобдор суммаларни белгилаш тўғрисидаги буйруғи мавжудми?	ҳисобдор шахслар рўйхатини, ҳисобот муддатларини ва ҳисобдор суммаларни белгилаш тўғрисидаги буйруғи мавжуд	Назорат қониқарли
Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар нақд пул билан ҳисоб-китоблар тартибига мос келадими?	Нақд пул маблағлари билан ҳисоб-китоблар қонунчиликка мос келади	Назорат қониқарли
Хизмат сафари бўйича ҳисоботлар корхона бухгалтериясига ўз вақтида топшириладими?	Ҳисобот топшириш муддатларига риоя қилинмоқда ва қонунчиликка зид эмас	Назорат функциясини кучайтириш зарур
Аванс ҳисоботлари акс эттирилган операцияларнинг мазмуни ва шакли бўйича текшириладими, ҳисоботлар ва уларга илова қилинган ҳужжатларни арифметик текшириш амалга ошириладими?	Ҳисобдор суммаларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришда текширилмоқда	Танлаб текширув ўтказиш зарур
Дастлабки ҳужжатларнинг намунавий шакли қўлланиладими?	Дастлабки ҳужжатларнинг тасдиқланган намунавий шакллари мавжуд эмас. Амалдагиларидан фойдаланилмоқда.	Ҳужжатларни текшириш ва арифметик назорат қилиш зарур
Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар учун махсус компьютер дастурлари қўлланиладими?	Қўлланилмайди. Ҳисоб регистрида қўлда бажарилади.	Назоратни кучайтириш зарур
Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китобларнинг аналитик ҳисоби бўйича қандай ҳужжатлар юритилади?	Аналитик ва синтетик ҳисоб битта журнал-ордерда юритилади	Танлаб текширув ўтказиш зарур
Ҳисобдор суммаларни қайтариш ва ошқича сарфланганларни бериш муддатлари бузилганми?	Муддат бузилган ҳолатлар мавжуд	Назоратни кучайтириш зарур
Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар бўйича операциялар бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганми?	Счётларда акс эттириш № 21 БҲМС(янги таҳрири) қоидаларига мос келади.	№ 21 БҲМС (янги таҳрири) қоидаларига мос келишни танлаб текшириш зарур

Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар ички назорати ва бухгалтерия

²⁹ Тадқиқот натижалари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

ҳисоби тизимини баҳолаш натижалари текширув саволлари ва объектларининг мазмуни ҳамда аудиторлик амалларининг рўйхатига асосланади. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитини режалаштиришдан олдин ички назорати ва бухгалтерия ҳисоби тизимини «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар бўйича ички назорат ва бухгалтерия ҳисоби тизимининг аҳволини текшириш тестлари» баҳолаш тавсия этилади (1-жадвал).

Тавсия қилинган «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг ҳажмини белгилаш ва аудиторлик амалларини тайинлаш бўйича тавсиялар»нинг қўлланилиши аудиторлик текширувларини самарали амалга оширишни таъминлайди.

Хулоса. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг назарий ва ташкилий асослари бўйича олиб борилган илмий тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

1. Ҳуқуқий-меърий ҳужжатлар ва хорижлик ва мамлакатимиз иқтисодчи олимларнинг илмий асарлари асосида ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг мақсади ва вазифалари белгиланди ва ахборот манбалари аниқланди;

2. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитини ўтказишда фойдаланиладиган ахборот манбалари тавсия қилинди. Тавсия қилинган ахборот манбалари, текшириладиган ҳўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини ишончилигини баҳолаш ва аудитни ўтказиш жараёнининг амалларини белгилашга асос бўлади;

3. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитини режалаштиришдан олдин ички назорати ва бухгалтерия ҳисоби тизимини «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар бўйича ички назорат ва бухгалтерия ҳисоби тизимининг аҳволини текшириш тестлари» баҳолаш тавсия этилди. Шунингдек, «Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудитининг ҳажмини белгилаш ва аудиторлик амалларини тайинлаш бўйича тавсиялар»нинг қўлланилиши аудиторлик текширувларини самарали амалга оширишни таъминлайди.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Ўзбекистон Республикаси ҳудудида хизмат сафарлари тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида»ги қарори, 02.08.2022 йилдаги 424-сон.

2. Молия вазирининг 19.10.2015 й. 92-сон “Вазирликлар, идоралар, корхоналар ва ташкилотлар ходимлари Ўзбекистон Республикаси ташқарисига хизмат сафарига юборилганда хизмат сафари харажатлари учун маблағлар бериш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида”ги Буйруғи (АВ томонидан 19.11.2015 й. 2730-сон билан рўйхатга олинган).

3. Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт ва молия вазирининг 191-сон буйруғи. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий

стандарт, 21-сон БҲМС “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби ҳисобварақлар режаси ва уни қўллаш тўғрисида йўриқнома”. 14.11.2024. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида давлат рўйхатидан ўтказилди, рўйхат рақами: 3593.

4. Воронина Л. И. Аудит: теория и практика: Учебник: В 2 частях Часть 1: Практический аудит / Л. И. Воронина. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2018. - 314 с.

5. Гучигова, А. С.-М. Аудит расчетов с подотчетными лицами в 2016 году // Актуальные проблемы развития аудита и финансового консалтинга в России. - 2016. - С. 57-61.

6. Еремина, Н.В. Актуальные вопросы учета расчетов с подотчетными лицами// Инновационная наука. - 2015. - С. 87-89.

7. Tulaxodjaeva M.M., Ilhamov Sh.I., Axmadjonov K.B., Fayziev Sh., Xodjaeva M.X., Tulaev M.S. «Audit» (darslik). Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti. Iqtisodiyot, 2011 y. 331 b.

8. Hamdamov.B.K., Ilxomov.Sh.I., Karimov.N.F., Masharipov.O.A., Hojiyev.S. Amaliy audit darslik. XK «NUR DURDONALARI» Toshkent 2021. 133 b.