

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС
ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

МАГИСТРАТУРА БЎЛИМИ

**Қўлёзма ҳуқуқида
УДК: 336.74**

ХУСАНОВА НАЗОКАТ ОРИФЖОН ҚИЗИ

**КАССА МУОМАЛАЛАРИ АУДИТИ УСЛУБИЁТИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

Мутахассислик: 5A230902-“Аудит (тармоқлар ва соҳалар бўйича)”

Магистр академик даражасини олиш учун ёзилган

ДИССЕРТАЦИЯ

ТОШКЕНТ – 2016

МУНДАРИЖА:

Кириш.....	3
I БОБ. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА КАССА МУОМАЛАЛАРИ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ.....	8
1.1. Юридик шахсларда касса операцияларини юритиш тартиби.....	8
1.2. Касса муомалалари аудитининг мақсади, вазифалари ва манбалари.....	19
I боб бўйича хулоса.....	23
II БОБ. КАССА МУОМАЛАЛАРИ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШ МАСАЛАЛАРИ.....	25
2.1. Касса муомалалари аудитини режалаштириш тартиби.....	25
2.2. Касса муомалаларини текшириш тартиби.....	37
2.3 Касса муомалалари аудити натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш тартиби.....	42
II боб бўйича хулоса.....	49
III БОБ. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА КАССА МУОМАЛАЛАРИ АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ЙЎНАЛИШЛАРИ.....	51
3.1. Касса муомалалари аудити бўйича ички назорат тизимини баҳолашни такомиллаштириш.....	51
3.2. Касса муомалаларини текширишда аудит амалларини қўллашнинг услубий жиҳатларини такомиллаштириш.....	59
III боб бўйича хулоса.....	68
Хулоса.....	70
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.....	73
Иловалар.....	77

Кириш

Магистрлик диссертацияси мавзусининг асосланиши ва унинг долзарблиги. Мустақил Республикамизда янги иқтисодий тизим - бозор иқтисодиётига ўтишнинг юқори босқичига келмоқда. Бу тизим шароитида турли мулк шакллариининг вужудга келиши, давлат мулкининг хусусийлаштирилиши ўтиш жараёнига хос хусусиятдир. Бозор иқтисодиёти товар-пул муносабатларига асосланган ва уларга хос иқтисодий қоидалар асосида бошқариладиган иқтисодиётдир. Бозор иқтисодиёти корхона ва фирмаларда маблағлардан самарали фойдаланиш талаб этилади.

Мамлакатимизда чуқур ўзгаришлар, сиёсий ва ижтимоий-иқтисодий ҳаётнинг барча томонларини изчил ислоҳ этиш ва либераллаштириш, жамиятимизни демократик янгилаш ва модернизация қилиш жараёнлари жадал суръатлар билан ривожланиб бормоқда. Шу ўринда Президентимиз И.А.Каримов таъкидлаганидек, «Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози ҳамон давом этаётганига қарамасдан, ҳисобот йилида ялпи ички маҳсулот 8 фоиз, саноат маҳсулотлари ишлаб чиқариш ҳажми 8 фоиз, қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари қарийб 7 фоиз, қурилиш-монтаж ишлари ҳажми салкам 18 фоизга ошди»¹.

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида янги фан-техника ютуқларини жорий қилишда уларнинг пул ва валюта маблағлари ҳаракати муҳим аҳамият касб этади. Дарҳақиқат, пул ва валюта маблағлари ҳаракати корхоналарнинг бошқа маблағларидан ликвидлилиги юқорилиги ҳамда муайян ҳуқуқий мақомни ифодалиши билан кескин ажралиб туради. Бугунги кунда корхона ўз пул ва валюта маблағларидан самарали фойдаланишда, авваламбор, уларни ҳисобга олиш ҳамда таҳлилини ташкил қилишга алоҳида аҳамият қаратилиши лозим.

¹ Каримов И. Бош мақсадимиз – иқтисодиётимизда олиб борилаётган ислохотларни ва таркибий ўзгаришларни кескин чуқурлаштириш, хусусий мулкчилик, кичик бизнес ва тадбиркорликка кенг йўл очиб беришдир. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислам Каримовнинг мамлакатимизни 2015 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2016 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузаси. –Тошкент: “Ўзбекистон”, 2016. 21-бет.

Корхоналарнинг хўжалик фаолиятини бошқаришда фойдаланиладиган манбалар қаторига пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотлар ҳам кирази. Хўжалик фаолиятини самарали бошқаришда пул маблағлари оқими тўғрисидаги ахборотлар муҳим рол ўйнайди. Пул оқимлари тўғрисидаги маълумотлар барча даражадаги бизнесменлар томонидан халқаро амалиётда кенг қўлланилмоқда, у корхоналар маъмуриятига ҳам, ташқи фойдаланувчиларга ҳам зарурдир. Корхона менежерлари мазкур маълумотлардан фойдаланиб корхона ликвидлилигини ўрганишда, дивидендларни белгилашда, иш ҳақи таъминоти ва бюджет билан ўз вақтида ҳисоб-китоб қилиниши имкониятидан фойдаланишлари мумкин.

Иқтисодчи олимлар томонидан олиб борилаётган илмий изланишлар шуни кўрсатмоқдаки, нақд пул маблағлари ва касса муомалалари аудитини ўтказиш жараёнлари амалдаги ҳуқуқий-меъёрий ҳужжатларда ва ушбу соҳадаги иқтисодий адабиётларда ҳамда олимларнинг илмий асарлари тўлиқ ўз ифодасини топмаган. Демак, бу соҳада жиддий, илмий изланишлар олиб бориш кераклигини тақозо этади. Бу эса диссертация мавзусининг нақадар долзарб эканлигини белгилаб беради.

Тадқиқот объекти ва предмети. Тадқиқотнинг объекти бўлиб, Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган аудиторлик ташкилотлари ҳамда касса муомалаларини тартибга соладиган ҳуқуқий-меъёрий ҳужжатлар тизими ҳисобланади. Тадқиқот предмети касса муомалалари аудитини ўтказиш ва уни ривожлантириш жараёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлардан иборат.

Диссертация ишининг мақсади ва вазифалари. Диссертация ишининг мақсади иқтисодиётни модернизациялаш шароитида касса муомалалари аудитини такомиллаштириш бўйича илмий асосланган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Диссертация мақсадидан келиб чиққан ҳолда қуйидаги вазифалар белгилаб олинди:

- юридик шахсларда касса операцияларини юритиш тартибини тадқиқ қилиш;
- касса муомалалари аудитининг дастурини ишлаб чиқиш;
- касса муомалаларини текшириш тартибини тадқиқ этиш;
- касса муомалалари аудити бўйича ички назорат тизимини баҳолашни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;
- касса муомалаларини текширишда аудит амалларини қўллашнинг услубий жиҳатларини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш.

Илмий янгилиги. Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагиларда ўз ифодасини топган:

- юридик шахсларда касса операцияларини юритиш тартиби тадқиқ қилинди;
- касса муомалалари аудитининг дастури ишлаб чиқилди;
- касса муомалаларини текшириш тартиби тадқиқ этилди;
- касса муомалалари аудити бўйича ички назорат тизимини баҳолашни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқилди;
- касса муомалаларини текширишда аудит амалларини қўллашнинг услубий жиҳатларини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилди.

Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари. Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари қуйидагилардир:

- Республика банк-молия тизими барқарорлигини таъминлашда пул маблағларидан самарали фойдаланиш ўта муҳим;
- касса муомалалари аудитини ривожлантиришнинг аҳамияти муҳим эканлигини илмий жиҳатдан асосланиши тадқиқот мавзусининг услубиятини очиб беради;
- касса муомалалари аудитини такомиллаштиришда хориж тажрибасидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир;

- касса муомалалари аудитини такомиллаштиришда хакаро стандартларни қўллаш имкониятларини очиб бериш мумкин.

Тадқиқот мавзуси бўйича адабиётлар шархи (таҳлили). Магистрлик диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикасининг Қонунлари, Президент И.А.Каримовнинг мамлакат иқтисодиётини ислоҳ қилиш ва бозор муносабатларига бағишланган фармонлари, асарлари ҳамда кўрсатмалари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Молия Вазирлигининг бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва аудит услубиётига оид меъёрий ҳужжатлари, аудиторлик фаолияти миллий стандартлари, шунингдек, хорижлик ва республикамиз иқтисодчи олимларнинг касса муомалалари аудитини ривожлантириш муаммоларига бағишланган илмий тадқиқотлари таҳлили асосида ёритилган.

Тадқиқотда қўлланилган методиканинг тавсифи. Тадқиқот масалалари бўйича шахсий календар иш режаси тузилиб, унга кўра қуйидаги изланишлар олиб борилди:

- тадқиқот учун зарур бўлган усул ва йўналишлар рўйхати тузилди ва ўрганиб чиқилди ҳамда тадқиқот ўтказиш учун танлаб олинди;

- илмий-тадқиқот муаммоси шакллантирилди ва тавсифланди;

- тадқиқот жараёнида ҳал этилиши лозим бўлган саволлар тузилди;

- тадқиқот долзарблиги, янгилиги ва амалий аҳамиятга эгалиги асосланди;

- тадқиқот мавзуси бўйича мавжуд вазиятлар классификацияси ва нуқтаи назарлар қиёсий таҳлил қилинди;

- олинган натижаларни янгилик, объективлик ва шубҳасизлик, ишончлилиқ ва яхлитлик талабларига жавоб бериши текширилди;

- хулоса ва таклифлар шакллантирилди.

Тадқиқотнинг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти наъд пул мабла-ларидан самарали фойдаланиш заруратидан келиб чиқади. Тадқиқот натижалари

касса муомалалари аудитини янада ривожлантириш йўллари аниқлаш, касса муомалалари аудити сифатини оширишга, пировард натижада банк-молия тизими ва аудиторлик хизматлари бозорини ривожлантиришга ёрдам беради.

Иш тузилмасининг тавсифи. Магистрлик илмий тадқиқот иши кириш қисми, 3 та боб, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат.

Магистрлик диссертациясининг «Иқтисодийни модернизациялаш шароитида касса муомалалари аудитини ташкил қилишнинг назарий асослари» номли I бобида юридик шахсларда касса операцияларини юритиш тартиби, касса муомалалари аудитининг мақсади, вазифалари ва манбалари баён қилинган.

«Касса муомалалари аудитини ташкил қилиш масалалари» номли II бобда касса муомалалари аудитини режалаштириш тартиби ёритилган. Мазкур бобда касса муомалаларини текшириш тартиби, Касса муомалалари аудити натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш тартиби очиб берилган.

Магистрлик диссертациясининг «Иқтисодийни модернизациялаш шароитида касса муомалалари аудитини такомиллаштириш йўналишлари» номли III бобида касса муомалалари аудити бўйича ички назорат тизимини баҳолашни такомиллаштириш истиқболлари кўрсатиб ўтилиб, касса муомалаларини текширишда аудит амалларини қўллашнинг услубий жиҳатларини такомиллаштириш масалалари ёритилган.

I БОБ. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА КАССА МУОМАЛАЛАРИ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

1.1. Юридик шахсларда касса операцияларини юритиш тартиби

Юридик шахслар томонидан касса муомалаларини юритиш Ўзбекистон Республикаси Марказий банки бошқарувининг 2015 йил 16 майдаги 12/17-сонли қарори билан тасдиқланган “Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш қоидалари”га асосланади. Ташкилотлар ўз пул маблағларини банкларда сақлаши шарт. Ташкилотлар ўртасидаги ҳисоб-китоблар, шунингдек фуқароларнинг тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириши билан боғлиқ ҳолда улар иштирокидаги ҳисоб-китоблар нақд пулсиз тартибда амалга оширилади. Кўрсатиб ўтилган шахслар ўртасидаги ҳисоб-китоблар, агар қонунда бошқача тартиб белгилаб қўйилган бўлмаса, нақд пулда ҳам амалга оширилиши мумкин. Ташкилотлар банкдан олган нақд пулларни қайси мақсад учун олган бўлсалар, уни фақат ўша мақсадда фойдаланишлари шарт. Ташкилотлар иш куни охирида ўз кассаларида қолган нақд пул маблағларини белгиланган лимит доирасида сақлаши мумкин. Кассадаги нақд пул қолдиғи лимитини белгилаш ва тушум ҳисобидан харажат қилиш ҳар йили январь ойида ташкилотлар ва банклар ўртасидаги келишувга асосан буюртма-ҳисоб-китобга мувофиқ амалга оширилади.

Белгиланган лимитлар ташкилотнинг нақд пул айланмасидан келиб чиққан ҳолда йил давомида қайта кўриб чиқилиши мумкин. Ўртача кунлик нақд пул тушуми энг кам ойлик иш ҳақи суммасига етмайдиган ташкилотлар учун лимит 2 йил муддатга белгиланади. Бажарилмаган ишлар, кўрсатилмаган хизматлар, қайтарилган товарлар (ишлатилмаган темир йўл чипталари ва авиачипталар, концерт-томошалар учун берилган чипталар ҳамда кўрсатилмаган тиббиёт хизматлари) ҳақи ташкилотнинг кассасига тушган нақд пул тушумлари ҳисобидан қайтарилади.

Агар товар, иш ва хизматлар ҳақи банк пластик карталари орқали тўланган бўлса, пул маблағлари 3 иш куни ичида истеъмолчининг банк пластик картаси ҳисобварағига тўлов топшириқномаси асосида ўтказиш орқали қайтарилади. Ташкилотлар ҳар куни ўз кассасидаги нақд пул маблағларининг белгиланган лимит доирасидан ортиқча қисмини банкларнинг кундузги ва кечки кассаларига ёки банкларга етказиб бериш учун инкассаторларга топширишлари шарт. Ташкилотлар ўз кассасидаги нақд пул маблағларининг белгиланган лимит доирасидан ортиқча қисмини меҳнатга ҳақ тўлаш, мукофотлар, суғурта тўловлари, нафақалар, стипендиялар ва пенсияларни тўлаш учун, банкдан олинган кунни қўшиб ҳисоблаганда 3 иш кунидан ортиқ бўлмаган муддат мобайнида сақлаш ҳуқуқига эга.

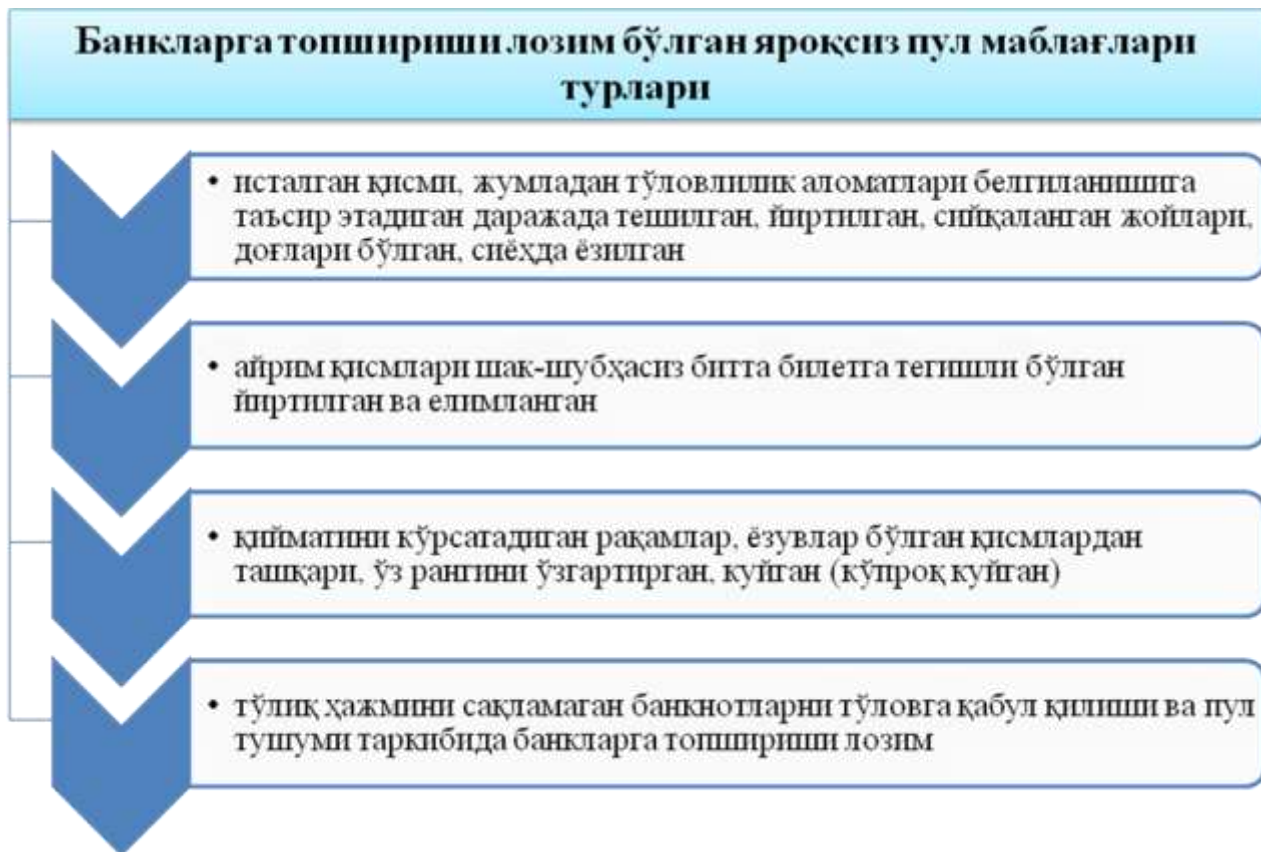
Хизмат сафари харажатлари учун бўнак маблағлари кейинчалик ҳисобот топшириш шарти билан нақд пулда ёки ходимнинг банк пластик картаси ҳисобварағига ўтказиб бериш орқали берилади. Хизмат сафари харажатлари учун берилган маблағларнинг сарфланмай қолган қисми хизмат сафари муддати тугаганидан сўнг 3 иш кунидан кечиктирмасдан ташкилот кассасига нақд пулда қайтарилади.

Агар хизмат сафари харажатлари ходимнинг банк пластик картаси ҳисобварағига ўтказиб берилган бўлса, маблағларнинг сарфланмай қолган қисми тўлов терминали ёки ходимнинг аризасига асосан банк орқали 5 иш куни ичида қайтарилади. Илгари олинган маблағлар бўйича ҳисобот топширилмасдан, кейинги хизмат сафари учун маблағлар берилиши тақиқланади. Касса операциялари бирламчи ҳисоб ҳужжатлари (касса кирым ордери ва касса чиқим ордери) асосида расмийлаштирилади.

Ташкилотлар томонидан ҳақиқийлиги шубҳалантирмайдиган ва улар қийматини белгилайдиган сўзлари, Ўзбекистон Республикаси Давлат гербининг тасвири, серияси ва рақамлари тўлиқ сақланган банкнотлар, улар умумий ўлчамининг 55 фоизи мавжуд бўлса ҳамда шикастланиш

даражасидан қатъи назар, тўлиқ ҳажмини ва юз томонида қиймат тасвирини сақлаган металл тангалар тўловга қабул қилинади.

Ташкилотлар қуйидаги нақд пулларни банкларга топшириши лозим (1-расм):



1-расм. Банкларга топшириши лозим бўлган яроқсиз пул маблағлари турлари¹.

Ушбу талабларга мувофиқ келмайдиган банкнотлар ва тангалар тўловга яроқсиз ҳисобланади ва банклар томонидан экспертизага қабул қилинади.

Ташкилотлар кассасига нақд пуллар бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахснинг имзоси қўйилган касса кирим ордери бўйича қабул қилинади.

Нақд пул қабул қилинганда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс ҳамда кассир томонидан

имзоланган, кассир муҳри (штампи) билан тасдиқланган касса кирим ордери ёки касса апаратининг изи туширилган чипта (слип) пул топширган шахсга берилади.

Ташкилот кассасидан нақд пулларни чиқим қилиш ташкилот реквизитлари туширилган тўртбурчак штамп босилган ва белгиланган тартибда расмийлаштирилган касса чиқим ордери ёки тўлов қайдномаси асосида амалга оширилади. Кассада нақд пул бериш учун расмийлаштириладиган ҳужжатларга ташкилот раҳбари ва бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс имзо қўйиши шарт.

Касса чиқим ордерида илова қилинадиган ҳужжатларга (аризалар, тўлов қайдномалари ва бошқа тўлов ҳужжатларига) ташкилот раҳбари томонидан розилик имзоси қўйилганда, касса чиқим ордерида ташкилот раҳбарининг имзоси қўйилиши талаб этилмайди.

Бюджет ташкилотлари бухгалтериясида бериладиган иш ҳақининг умумий суммасига бир нусхада касса чиқим ордери тузилиб, унинг санаси ва тартиб рақами ҳар бир тўлов қайдномасига ёзиб қўйилиши шарт.

Алоҳида шахсга касса чиқим ордери билан пул берилганда, кассир пул олувчининг шахсини тасдиқловчи ҳужжатини (паспорт, яшаш гувоҳномаси, ҳарбий хизматчилар учун ҳарбий билет) талаб қилиб, ҳужжатнинг тури, серияси ва тартиб рақами, унинг қайси ташкилот томонидан ва қачон берилганлигини касса чиқим ордерида қайд этиб қўйиши лозим. Тўлов қайдномаси тузилган ҳолларда пул олувчилар ўз шахсини тасдиқловчи ҳужжатини тақдим этади ва унинг тегишли жойига имзо қўяди. Ташкилот кассасидан нақд пулни чиқим қилиш мазкур ташкилот томонидан ходимга берилган ҳужжатга (гувоҳномага) асосан амалга оширилади. Ташкилотга фуқаролик-ҳуқуқий шартнома асосида ишга жалб қилинган шахсларга нақд

¹ Ўзбекистон Республикаси Марказий банки бошқарувининг 2015 йил 16 майдаги 12/17-сонли қарори билан тасдиқланган “Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш қоидалари”га га мувофиқ муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

пуллар алоҳида тўлов қайдномаси ёки ҳар бир шахсга алоҳида касса чиқим ордери орқали берилади.

Нақд пуллар касса чиқим ордерида ёки ишончномада кўрсатилган шахсга берилади. Нақд пуллар касса чиқим ордери бўйича ишончнома асосида берилаётган бўлса, касса чиқим ордерида ишончномада кўрсатилган шахснинг фамилияси, исми ва отасининг исми ёзилади. Нақд пуллар тўлов қайдномаси бўйича ишончнома асосида берилаётган бўлса, тўлов қайдномасига «Ишончнома асосида» деб ёзиб қўйилади. Ишончнома кассирда қолади ва касса чиқим ордери ёки тўлов қайдномасига илова қилинади.

Иш ҳақи, вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик нафақалари, стипендиялар, пенсия ва мукофотлар тўлов қайдномаси бўйича тўланганда, ҳар бир шахсга алоҳида касса чиқим ордери тўлдирилмайди. Бунда тўлов қайдномасининг титул варағига ташкилот раҳбари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахснинг имзоси қўйилади ва пул беришга рухсат этилганлиги тўғрисидаги ёзув, пулларни тарқатиш муддати ҳамда суммаси кўрсатилади.

Ходим таътилга кетганда, вақтинча меҳнатга лаёқатсиз бўлганда ва шу каби бошқа ҳолларда меҳнатга ҳақ тўлаш, шунингдек депонентга ўтказилган суммаларни ва хизмат сафари харажатларини бир неча ходимга бериш тўлов қайдномаси бўйича амалга оширилиши мумкин.

Муайян шахслар учун бир маротаба бериладиган пуллар чиқим касса ордерлари бўйича амалга оширилади.

Иш ҳақи, вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик нафақалари, стипендиялар, пенсия ва мукофотлар учун олинган нақд пуллар тарқатилмай қолган ҳолларда, кассир томонидан нақд пулларни сақлашда қуйидагилар амалга оширилади:

- ҳар бир шахснинг фамилияси рўпарасига «депонентга ўтказилган» деб ёзиб қўйиши (штамп босиши);

- депонентга ўтказилган суммалар бўйича реестр тузиши;
- тўлов қайдномаси охирида амалда тўланган сумма ҳақида ва депонентга олинган суммани ёзиб қўйиши, ушбу суммаларни тўлов қайдномаси бўйича умумий якун билан солиштириши ва ўз имзоси билан тасдиқлаши;
- амалда тўланган суммани белгиланган шаклдаги касса дафтарига ёзиши ва тўлов қайдномасига касса чиқим ордерининг рақами ва тўртбурчак штампини босиши лозим.

Бухгалтерия ходимлари тўлов қайдномаларидаги ёзувларни текширади ҳамда улар бўйича берилган ва депонентга ўтказилган суммаларнинг тўғри акс эттирилганлигини назорат қилади. Депонентга ўтказилган суммалар банкка қайтариб топширилади ва улар бўйича битта умумий касса чиқим ордери тузилади. Касса ордерлари ва уларнинг квитанциялари ташкилот бухгалтерияси томонидан сиёҳ ёки шарикли ручка билан аниқ ёзилиши ёки компьютерда ёзилиши шарт. Ушбу ҳужжатларга ўчириб ёзиш, тузатишлар киритиш ва изоҳлар ёзишига йўл қўйилмайди. Касса ордерида уни тузиш учун асос ва унга илова қилинган ҳужжатлар кўрсатилади.

Пулларни касса ордерлари бўйича қабул қилиш ва топшириш улар тўлдирилган куни амалга оширилиши лозим. Касса ордерларини олиш вақтида кассир:

- уларда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахснинг имзоси борлигини, касса чиқим ордерида эса ташкилот раҳбари ёки ваколатли шахснинг рухсат берганлиги ҳақидаги имзоси мавжудлигини;
- ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштирилганлигини;
- ҳужжатларда қайд этилган иловаларнинг мавжудлигини текшириши шарт.

Ушбу талабларга риоя қилинмаган бўлса, кассир ҳужжатларни белгиланган тартибда расмийлаштириш учун бухгалтерияга қайтаради. Касса

ордерлари асосида пул олинган ёки пул берилганидан кейин кассир уларни имзолайди ҳамда уларга илова қилинган ҳужжатлар устига берилган санани ва «Тўланди» ёки «Кирим қилинди» деб ёзиб қўяди ёки штамп босади. Касса ордерлари кассага топширилгунига қадар ташкилот бухгалтерияси томонидан тегишли равишда белгиланган шаклдаги Касса кирим ордерларини қайд этиш дафтари ёки белгиланган шаклдаги Касса чиқим ордерларини қайд этиш дафтарига рўйхатга олинади. Иш ҳақини тўлашга доир тўлов қайдномаларига расмийлаштирилган касса чиқим ордерлари у тўланганидан сўнг рўйхатга олинади. Ташкилотнинг нақд пулдаги барча тушум ва чиқимлари касса дафтарига ҳисобга олинади.

Ҳар бир ташкилот фақат битта касса дафтари юритади. Ушбу дафтарнинг варақлари рақамланган, тикилган ва ташкилот мухри билан муҳрланган (мухр мавжуд бўлган тақдирда) бўлиши лозим. Мухр изи туширилган қоғознинг иккала томонига елим суртилади, дафтарга мухр босилганидан кейин яна бир қават елим суртилади.

Касса дафтарига варақлар сони кўрсатилган ёзув ташкилот раҳбари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс имзоси билан тасдиқланиши лозим. Касса дафтарига ёзувлар қорақоғоз воситасида шарикли ручка ёки сиёҳ билан 2 нусхада ёзилади. Бунда варақларнинг биринчи нусхаси касса дафтарига қолади, қирқиладиган иккинчи нусхаси эса, кассирнинг ҳисоботи ҳисобланади. Варақларнинг биринчи ва иккинчи нусхаси бир хил рақам билан рақамланиши шарт. Касса дафтарига ўчириб ёзиш ва тузатишлар киритиш тақиқланади. Тузатишлар ташкилот кассири ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс имзоси билан тасдиқланади.

Ҳар бир касса ордери бўйича нақд пулнинг оlinиши ёки берилиши кассир томонидан касса дафтарига дарҳол ёзиб қўйилади. Кассир иш куни охирида бир кунлик операциялар ҳисобини чиқаради, кассадаги нақд пуллар

қолдиғини кейинги иш кунига ўтказди ва бухгалтерияга кассир ҳисоботи сифатида ажратиб олинган иккинчи варақни (касса дафтаригаги бир кунлик ёзувлар нусхасини) касса дафтарига қайд этиб, касса кириш ва чиқим ҳужжатлари билан биргаликда касса дафтарига имзо қўйган ҳолда топширади.

Агар ташкилотларда ҳар куни умумий суммаси энг кам ойлик иш ҳақининг бир баравари миқдоригача бўлган операциялар амалга оширилса, касса ҳисоботлари 3-5 кунда бир марта тузилиши мумкин.

Ташкилотларда касса дафтари электрон (дастурий) тарзда юритилиши мумкин. Бунда кассир ҳисоботи ҳам электрон (дастурий) тарзда юритилади. Ушбу ҳужжатлар кейинги иш куни бошлангунга қадар тузилади ва уларнинг мазмуни бир хил бўлиши ҳамда касса дафтарининг барча реквизитларини ўз ичига олиши шарт. Касса дафтари ва кассир ҳисоботининг варақлари йил бошидан бошлаб ўсиб бориш тартибидан рақамланиб, электрон (дастурий) тарзда амалга оширилади. Касса дафтарининг қўшимча варағи ва кассир ҳисоботи ҳужжатлари олингандан сўнг, кассир уларнинг тўғри тузилганлигини текшириб, имзолаши шарт. Кассир ҳисоботга касса ордерларини илова қилиб, имзолаб бухгалтерияга топшириши лозим.

Касса дафтарининг қўшимча варағи йил давомида кассир томонидан ҳар бир ой бўйича алоҳида сақланиши лозим. Календарь йил тугаганда ёки зарурат туғилганда, касса дафтарининг қўшимча варағи хронологик тартибда китоб шаклида тикилади. Бир йиллик варақларнинг умумий сони ташкилот раҳбари ва бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс томонидан имзоланади ва ташкилот муҳри билан муҳрланади (муҳр мавжуд бўлган тақдирда).

Касса дафтарининг тўғри юритилишини назорат қилиш бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс зиммасига юкланади. Касса чиқим ордери кассадан нақд пул олувчининг имзоси билан тасдиқланмаган бўлса, ушбу сумма камомад ҳисобланади ва

кассирдан ундириб олинади. Кассадаги касса кимим ордерлари билан тасдиқланмаган нақд пуллар кассадаги ортикча пул ҳисобланади ва ташкилот даромадига киритилади. Катта (бош) кассирдан бошқа кассирлар зарур нақд пулларни бўнак сифатида олганда ва уларни қайтарганда Қабул қилинган ва берилган пуллар ҳисобини юритиш дафтарига имзо қўйишлари шарт.

Кассирлар иш куни охирида катта кассирга олинган бўнак пуллар ва кимим ҳужжатлари бўйича қабул қилинган пуллар тўғрисида ҳисоб бериши ҳамда нақд пуллар қолдиғини, имзо қўйиб олинган пуллар бўйича ўтказилган операцияларнинг ҳужжатларини топширишлари лозим. Кассир олинган бўнак нақд пуллар бўйича уларни тўлаш учун тўлов қайдномасида кўрсатилган муддатда бухгалтерияга ҳисоб бериши шарт.

Кассирлар ҳар куни қолдиқ суммани ташкилот кассасига топширишлари шарт. Тўлов қайдномалари бўйича чиқим қилинмаган нақд пуллар катта (бош) кассирга топширилади ва кассирлар томонидан ҳалталарга солинади ва муҳрланиб, ундаги қолдиқ суммаси кўрсатилган ҳолда катта (бош) кассирга топширилади.

Ҳар бир ташкилот нақд пулда ҳисоб-китобларни амалга ошириш мақсадида ўз кассасига эга бўлиши лозим. Нақд пул билан ҳисоб-китобларни амалга оширмайдиган ташкилотлар касса хонасига эга бўлишлари талаб этилмайди. Ташкилотлар раҳбарлари уларнинг айби билан нақд пул маблағларининг сақланиши ва ташилишида уларнинг хавфсизлиги таъминланмаганлиги учун қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда жавобгар бўлади.

Касса хонаси алоҳида ажратилган бўлиши, эшиклари эса операцияларни амалга ошириш вақтида ичкаридан қулфланиши шарт. Касса ишига алоқадор бўлмаган шахсларнинг ушбу хонага кириши ман этилади.

Ташкилотлардаги барча нақд пуллар ва бошқа қимматликлар ёнмайдиган металл шкаф (сейф)ларда сақланади. Улар иш куни тугаганидан сўнг, калит билан қулфланади ва унга кассирнинг муҳри босилади.

Металл шкаф (сейф)ларнинг калитлари ва мухрлар кассирларда сақланиши лозим. Калитлар ва мухрларни турли жойларда қолдириш, бегона шахсларга бериш ёки уларнинг ҳисобда турмаган дубликатларини тайёрлаш тақиқланади. Металл шкаф (сейф)лар турган хоналарнинг эшикларини очик қолдириш ёки уларнинг эшикларида калитларни қолдириш ман этилади.

Калитларнинг ҳисобда турган дубликатлари халталарга солиниб, кассирлар томонидан мухрланиб, ташкилот раҳбарида сақланиши лозим. Ташкилот раҳбарининг буйруғи (қарори)га асосан тузилган комиссия томонидан ҳар чоракда камида бир марта калитларнинг ҳисобда турган дубликатлари назорат текширувидан ўтказилади. Ушбу текширув давомида калитнинг йўқолганлиги аниқланган ҳолларда, ташкилот раҳбари бу ҳақда ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларга хабар беради ва зудлик билан металл шкаф (сейф)нинг қулфини алмаштириш чораларини кўради.

Ташкилотга тегишли бўлмаган нақд пуллар ва бошқа қимматликларни кассада сақлаш тақиқланади. Касса ва металл шкаф (сейф)ларни очишдан олдин кассир эшик қулфларини, хонанинг дераза ва панжараларини ҳамда мухрларнинг бутлигини кўздан кечириши ва қўриқлаш ҳамда сигнализация воситаларининг соз ҳолатда эканлигини текшириб, бунга ишонч ҳосил қилиши шарт. Мухри шикастланганлиги, қулф, эшик ва панжараларнинг бузилганлиги, синдирилганлиги аниқланган ҳолларда, кассир зудлик билан бу ҳақда ташкилот раҳбарини хабардор қилиши лозим. Ташкилот раҳбари бу ҳақда ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларга хабар бериши ва улар етиб келгунга қадар кассани қўриқлаш чораларини кўриши лозим.

Кассир ўзи қабул қилиб олган барча қимматликларнинг бут сақланиши учун тўлиқ моддий жавобгар ҳисобланади. Кассирнинг ишга тайинланганлиги тўғрисида буйруқ чиқарилганидан сўнг, ташкилот раҳбари кассирни ушбу Қоидалар билан таништиради ва у билан тўлиқ моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома тузади. Кассир ўзига топширилган ишни бошқа шахсларга ишониб топшириши тақиқланади.

Кассир штат бирлиги битта бўлган ташкилотларда кассир вақтинча ишда бўлмаганда, кассир вазифасини бажариш ташкилот раҳбарининг буйруғи (қарори) билан бошқа ходим зиммасига юклатилади. Бунда кассир вазифаси вақтинча юклатилган ходим билан ҳам тўлиқ моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома тузилади.

Кассир касаллиги ёки бошқа сабабга кўра вақтинча ишда бўлмаган ҳолларда унга бириктирилган барча қимматликлар дарҳол ташкилот раҳбари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс ва бошқа ходимлардан таркиб топган комиссия иштирокида ишни қабул қилаётган шахс томонидан қайта саналади. Бу ҳақда далолатнома тузилиб, комиссия аъзолари томонидан имзоланади.

Таркибий бўлинмалари ёки марказлаштирилган бухгалтерияси бўлган ташкилотларда иш ҳақи, вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик нафақалари, стипендиялар, пенсия ва мукофотларни тўлаш вазифаси ташкилот раҳбарининг буйруғи (қарори)га мувофиқ тўлиқ моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома асосида қўшимча равишда бошқа шахсларга ҳам юклатилиши мумкин. Ташкилот кассири нақд пулларни тегишли касса ҳужжатлари асосида кассада қабул қилади ва тарқатади.

Штатлар жадвалида кассир штат бирлиги назарда тутилмаган ташкилотларда касса операцияларини бажариш вазифаси бирорта ходим(лар) зиммасига ташкилот раҳбарининг буйруғи (қарори) асосида юклатилиши мумкин.

Ташкилот кассасида ҳар чоракда камида бир марта тафтиш ўтказилиб, кассадаги барча нақд пул ва бошқа қимматликлар бирма-бир қайта саналиб, текширилиши шарт. Кассада тафтиш ўтказиш учун ташкилот раҳбарининг буйруғи билан комиссия тузилади. Мазкур комиссия томонидан ўтказилган тафтиш натижалари бўйича икки нусхада далолатнома тузади. Комиссия аъзолари кассадаги нақд пуллар, қимматли қоғозлар ва бошқа қимматликларни бирма-бир тўлиқ қайта санаш йўли билан текширади.

Далолатнома инвентаризация (текшириш) ўтказиш комиссияси аъзолари ҳамда моддий жавобгар шахс томонидан имзоланади. Далолатноманинг бир нусхаси ташкилот бухгалтериясига топширилади, иккинчи нусхаси моддий жавобгар шахсда қолади.

Инвентаризацияни (текширишни) бошлашдан олдин ҳар бир моддий жавобгар шахс(лар)дан тилхат олинади. Моддий жавобгар шахслар алмашганда, далолатнома уч нусхада тузилади, бир нусхаси нақд пул ва бошқа қимматликларни топширган моддий жавобгар шахсга, иккинчи нусхаси нақд пул ва бошқа қимматликларни қабул қилиб олган моддий жавобгар шахсга, учинчи нусхаси ташкилот бухгалтериясига топширилади.

Касса дафтари электрон (дастурий) тарзда юритиладиган ташкилотларда касса ҳужжатларига ишлов бериш тизимининг тўғри юритилиши текшириб турилиши шарт. Касса интизомига риоя этиш учун жавобгарлик ташкилот раҳбари, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс ҳамда кассирлар зиммасига юкланади.

1.2. Касса муомалалари аудитининг мақсади, вазифалари ва манбалари

Юридик шахслар ўртасидаги ҳисоб-китоблар ҳамда тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириш билан боғлиқ фуқаролар иштирокидаги ҳисоб-китоблар банк муассасалари орқали фақат нақд пулсиз амалга оширилади.

Ташкилотлар томонидан банк муассасаларидан олинган нақд пуллар қандай мақсадлар учун олинган бўлса, фақат шунга сарфланади.

Ташкилотларнинг кассадаги нақд пуллар қолдиғи лимитлари доирасида нақд пулларга эга бўлишлари мумкин. Кассалардаги нақд пуллар қолдиғи лимитлари ва тушумни ишлатиш меъёрларини банк муассасалари ушбу ташкилотлар раҳбарлари билан келишган ҳолда белгилайди, Ички ишлар вазирлиги, Мудофаа вазирлиги ва Фавқулодда вазиятлар вазирлиги органлари бундан мустасно. Зарур бўлган ҳолларда кўрсатилган лимитлар қайта кўриб чиқилиши мумкин.

Ушбу мақсадни амалга ошириш учун қуйидаги вазифаларни ҳал этиш зарур:

- инвентаризация ўтказиш йўли билан кассадаги мавжуд пул маблағлари, қимматли қоғозлар миқдори ва суммаларининг ҳақиқий қолдиғини аниқлаш;

- касса муомалаларини ҳисобга олишда «Юридик шахслар томонидан касса муомалаларини амалга ошириш қоидалари» га риоя қилинаётганлигини аниқлаш;

- банк муассасасидаги ҳисоб-китоб, валюта ва бошқа махсус счётлар бўйича амалга оширилган муомалаларни текшириб чиқиш;

- ўтказилган текшириш асосида оралиқ далолатнома тузиш ва хулоса қилиш.

Бизнинг фикримизча, текширувнинг асосий мақсади - пул маблағлари оқимини акс этувчи счётларда амалга оширилган операцияларнинг қонунийлиги, ишончлилиги ва ҳўжаликни самарали юритиш мақсадларига мувофиқлигини аниқлашдир.

Текшириш мақсадлари ва фойдаланадиган маълумот манбалари пул маблағлари турларидан келиб чиққан ҳолда фарқланади. Чунончи, касса операциялари аудити ўтказилганда текширув мақсади қуйидагиларга риоя қилинганлигини аниқлашдан иборат:

- нақд пул ва бошқа бойликлар кассада бут сақланиши, уларни банкдан олиб келишда сақлаш шароитлари;

- чек дафтарчалари белгиланган тартибда сақланиши, чекдан кўчирмалар ва улар бўйича пул олиш тартиби;

- кассага пул крим қилиш ва ундан пул бериш операцияларини ҳужжатли расмийлаштириш қоидалари;

- кассада нақд пул лимит чегарасида сақланиши ҳамда хизмат сафарлари, ҳўжалик харажатлари ва бошқа эҳтиёжлар учун ҳисоботли пул берилиши;

- банклардан, юридик ва жисмоний шахслардан нақд пул ва тушумлар ўз вақтида ва тўлиқ кирим қилиниши;
- касса операцияларини амалга оширишда касса интизомига риоя қилиниши;
- касса операциялари ҳисоби ва касса дафтарини юритиш, кассада сақланаётган бошқа бойликлар бўйича таҳлилий ҳисоб дафтарлари юритилиши;
- жўнатилган маҳсулот (ишлар, хизматлар) ва бошқа моддий бойликлар учун юридик шахслар билан нақд пул орқали ҳисоб-китоб қилиш тартиби;
- банклардан чек орқали олинган нақд пул мақсадга мувофиқ ишлатилиши;
- иш куни якунлангандан кейин лимитдан ортиқ бўлган нақд пул банкларга тўлиқ қайтарилиши;
- ишонч қоғозлари расмийлаштирилмасдан туриб бегона шахсларга нақд пул бериш ҳолатлари мавжудлиги.

Касса операцияларини текширишда маълумот манбаси қуйидагилар ҳисобланади:

- нақд пулларни кирим қилиш ва бериш бўйича дастлабки ҳужжатларни расмийлаштириш (кирим ва чиқим касса ордерлари КО-1, КО-2);
- касса дафтари (КО-4 шакли), кирим ва чиқим касса ҳужжатларини рўйхатга олиш дафтари (КО-3, КО-3а);
- касса ҳужжатларига оид дастлабки тасдиқловчи ҳужжатлар;
- 5010-«Миллий валютадаги пул маблағлари», 5110-«Ҳисоб-китоб счёти», 5610-«Пул эквивалентлари» (турлари бўйича), счётлари, 006-«Қатъий ҳисобот бланкалари» балансдан ташқари счёти ва бошқа ҳисоб-китоб

сметлари билан корреспондентияланган сметлар бўйича ҳисоб регистрлари, баланслар ва бошқа ҳисобот шакллари»¹.

Яна бир гуруҳ олимларнинг фикрларига кўра, ушбу муомала бўйича аудитнинг биринчи галдаги вазифаси қуйидагича, «Кассада амалга оширилган хўжалик операциялари аудит назоратида биринчи бажариладиган вазифа кассадаги нақд пуллар ҳолатини назорат ўтказилаётган кун ҳолатига далолатнома билан расмийлаштиришдир. Кассадаги пул маблағларининг аудит учун асосий манба бўлиб кирим-чиқим касса ордерлари, касса кирим-чиқим ордерларини рўйхатга олиш дафтари, касса дафтари, кассир ҳисоботи саналади»².

Кассадаги пул маблағлари аудитида фойдаланиладиган меъёрий ҳужжатларга қуйидагилар киради.

1-жадвал

Аудитда фойдаланиладиган меъёрий ҳужжатлар

№	Меъёрий ҳужжатлар номи
1	Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида» ги Қонун. Т.: 2016.
2	Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонун. Т.: 2000.
4	Ўзбекистон Республикаси 1-сон «Ҳисоб юритиш сиёсати ва молиявий ҳисобот» номи бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. ЎЗР Адлия вазирлигида 1998 йил 14 августда 474-сон билан рўйхатга олинган.
5	Ўзбекистон Республикаси 9-сон «Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот» номи бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. ЎЗР Адлия вазирлигида 1998 йил 4 ноябрда 519-сон билан рўйхатга олинган.
6	Ўзбекистон Республикаси 19-сон «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш» номи бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. ЎЗР Адлия вазирлигида 1999 йил 2 ноябрда 833-сон билан рўйхатга олинган.
7	Ўзбекистон Республикаси 21-сон «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби сметлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома» номи бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. ЎЗР. Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган.
8	Ўзбекистон Республикаси Марказий банки бошқарувининг 2015 йил 16 майдаги 12/17-сонли қарори билан тасдиқланган «Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш қоидалари»
9	Молиявий ҳисоботлар. ЎЗР молия вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги «Молиявий ҳисоботлар шакллари ва уларни тўлдириш бўйича қоидалар» 140-сон буйруғи билан тасдиқланган.
11	«Ўзбекистон Республикаси ҳудудида нақд хорижий валютани қабул қилиш тартиби тўғрисидаги Низом» (янги таҳрирда) Ўзбекистон Республикаси Марказий банки Бошқаруви 27.07.2002 й. 222-В-сонли қарори билан тасдиқланган. ЎЗР Адлия вазирлиги томонидан 12.08.2002й. 1165-сон билан рўйхатга олинган.
12	Ўзбекистон Республикаси ҳудудидаги хизмат сафарлари тўғрисидаги йўриқнома. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Меҳнат ва аҳолини ижтимоий муҳофаза қилиш вазирлигининг 2003 йил 24 июлдаги 83-сон ва 7/12-сонли қарори билан тасдиқланган.
13	Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг «Вазирликлар, идоралар, корхоналар ва ташкилотлар ходимлари Ўзбекистон Республикаси ташқарисига хизмат сафарига юборилганда хизмат сафари харажатлари учун маблағлар бериш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида» ги 2015 йил 19 октябрдаги 92-сон буйруғи
15	Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан хорижий валютадаги тушумни мажбурий сотиш тартиби. ЎЗР. Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 29 июндаги 245 сон қарорига 1-ИЛОВА (ўзгартиришлар билан).
16	Аҳоли билан пул ҳисоб-китобларини амалга оширишда назорат-касса аппаратларини мажбурий тарзда қўллаш тартиби тўғрисидаги низом. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1995 йил 15 февралда 124-сон билан рўйхатга олинган.

¹ Аудит. Ўқув қўлланма. М.М. Тулаходжаева ва Ф.Г. Гуломоваларнинг умумий таҳрири остида. Т.: ЎзБАМА. 2004 й., 51-бет.

² А. Абдуллаев, О. Абдувахобов, И. Қайумов. Аудит асослари. Дарслик. Т.: 2003й., 63, 64 – бетлар.

Хулоса қилиб айтганда, аудитор (аудиторлар гуруҳи) кассадаги пул маблағлари ва касса муомалаларини ҳужжатли текширишни бошлашдан олдин, одатда, кассадаги нақд пуллар, қимматли қоғозлар ва қатъий ҳисобот бланкларини инвентаризациядан ўтказишлари шарт. Бунда пул маблағларини ҳисобга олишга доир республикамиздаги қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга асосланиш зарур.

I боб бўйича хулоса

Диссертациянинг 1-бобида иқтисодийни модернизациялаш шароитида касса муомалалари аудитини ташкил қилишнинг назарий асослари ёритилган. хусусан мазкур бобда юридик шахсларда касса операцияларини юритиш тартиби, касса муомалалари аудитининг мақсади, вазифалари ва манбалари келтириб ўтилган.

Маълумки, юридик шахслар томонидан касса муомалаларини юритиш Ўзбекистон Республикаси Марказий банки бошқарувининг 2015 йил 16 майдаги 12/17-сонли қарори билан тасдиқланган “Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш қоидалари”га асосланади. Касса муомалалари аудитини юқоридаги қоидалар асосида ўз вақтида, пухта ишлаб чиқилган режа асосида ўтказилиши нақд пул маблағларидан оқилона фойдаланишга хизмат қилади.

Мулкчилик шаклидан қатъи назар савдо ва маиший хизматлар соҳаси ташкилотларининг тушумдан иш ҳақи, пенсия ва нафақалар тўлашга фойдаланишлари ман этилади. Касса муомалаларини юритиш учун корхона штатидан кассир ажратилади. У ўзи қабул қилиб олган пул ва бошқа бойликларни бут сақлаши учун тўлиқ моддий жавобгар шахс ҳисобланади.

Пул маблағларини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг асосий мақсади: корхона кассасидаги миллий (5010) ва хорижий валютадаги (5020) нақд пул маблағларини, банкдаги ҳисоб-китоб (5110), валюта (5200) счётлари ва бошқа махсус (5500), пул эквивалентлари (5610) ҳамда йўлдаги пул (ўтказмалари) маблағлари (5710) счётларига доир муомалаларни аудиторлик

текширувидан ўтказиб, молиявий ҳисоботнинг «Пул маблағлари» бўлими бўйича маълумотларнинг ишончлилиги ва банкдаги счётларда пул маблағларини ҳисобга олиш услугиётининг Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган меъёрий ҳужжатларга мувофиқлилиги тўғрисида хулоса билдириш, уларни сақланиши ва ишлатилишининг мақсадга мувофиқлиги, бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилиши ҳамда қонунийлигини таъминлашдан иборат.

II БОБ. КАССА МУОМАЛАЛАРИ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШ МАСАЛАЛАРИ

2.1. Касса муомалалари аудитини режалаштириш тартиби

Режалаштириш аудит ўтказишнинг бошланғич босқичи ҳисобланиб, аудит ўтказишнинг кутилаётган ҳажми, жадваллари ва муддатларини кўрсатган ҳолда аудиторлик ташкилоти томонидан аудитнинг умумий режасини ишлаб чиқишдан, шунингдек, аудиторлик ташкилоти томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида холис ва асосли фикр шакллантирилиши учун зарур бўлган аудиторлик русум-қоидаларини амалга ошириш ҳажми, турлари ва изчиллигини белгилайдиган аудиторлик дастурини ишлаб чиқишдан иборат бўлади.

Ушбу стандарт ҳар қандай корхонани аудиторлик текширувидан ўтказишда ҳам аудит режасини, ҳам аудит дастурини тузишни талаб этади. Дарҳақиқат, йирик хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоботларини тасдиқлаш учун катта аудиторлик гуруҳи томонидан текширув ўтказилганида бундай кўп босқичли режалаштириш зарур. Бироқ, бизнинг фикримизча, унчалик катта бўлмаган хўжалик муомалалари кам содир бўладиган, бир турдаги маҳсулот ишлаб чиқариш (иш, хизмат бажариш) билан шугулланувчи микрофирмаларда аудит ўтказганида, бундай кенг қамровли режа тузиш мақсадга мувофиқ эмас.

Агар аудиторлик ташкилотининг кўпчилик мижозлари кичик ва ўрта бизнес корхоналарига тааллуқли бўлса, у ҳолда унчалик катта бўлмаган тузатишлар киритилганида кўпчилик корхоналарни текшириш учун мос келадиган намунавий аудит режаси ишлаб чиқиш ва режалаштириш чоғида аудит дастурини батафсил тузишга махсус эътибор қаратиш зарур. Бундай намунавий режалар бир нечта бўлиб, улар бир-бирларидан турли бизнесга эга корхоналар учун фарқ қилишлари мумкин. Масалан, савдо корхоналари, ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш корхоналари ва ҳоказо. Шунингдек аудитор қандайдир бошқа тамойиллар бўйича умумий намунавий режалар

ҳам тузиши мумкин. Агар умумий аудит режаси сифатида намунавий режа танланса, у ҳолда режалаштириш чоғида асосий эътиборни аудит дастурини тузишга қаратиш зарур.

Аудитнинг умумий режаси: мижоз фаолияти билан танишиш, дастлабки режалаштириш, текшириладиган ҳўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини баҳолаш, танлаш ҳажми ва муҳимлик даражасини аниқлаш, аудит дастурини тайёрлаш, аудитни бевосита ўтказиш жараёни (дастурни бажариш), бажарилган ишлар натижаларини таҳлил қилиш, барча оралик ва умумий ҳужжатларни тайёрлаш, текширув натижаларини мижозга тақдим этиш ва ҳоказоларни ўз ичига олган ҳолда аудит ўтказишнинг барча босқичларини ақс эттириши лозим.

Аудиторлик текширувининг муваффақиятсизлик таваққалчилигини камайитириш мақсадида аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлар бўлажак мижозларни баҳолаш учун ишончли мезонларга эга бўлишлари лозим. Мижозни атрофлича ўйламаган ҳолда муваффақиятсиз танлаш йирик молиявий ва маънавий харажатларга олиб келиши, ташкилот ва аудитор обрўсига путур етказиши мумкин. Ўзбекистон Республикасида бозорни шакллантириш даврида кўпчилик савдо-сотик билан шуғулланувчи тизимлар бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботни тузишга буюртма бериши муносабати билан, аудиторлик ташкилотлар томонидан мижозларни пухта ўйлаб танлаб олиш тизимига эга бўлиши айниқса муҳимдир.

Мижоз бизнесини билиш ва маълумотни тегишли равишда қўллаш аудиторга қуйидагиларни бажаришга ёрдам беради:

- таваққалчиликларга баҳо бериш ва муаммоларни аниқлашга;
- аудитни янада ҳам самарадорлик ва оқилона режалаштириш ва бажаришга;
- аудиторлик далилларга баҳо беришга;
- мижозга янада ҳам яхшироқ хизмат кўрсатишга.

Аудитнинг барча босқичларида аудитор мижоз бизнесини билиш муҳим касб этадиган кўп жабҳалар бўйича фикр-мулоҳаза шакллантиради. Масалан:

- назорат таваккалчилигига баҳо бериш;
- ишга оид таваккалчиликлар субъект раҳбариятининг ушбу таваккалчиликлар юзасидан ҳаракатларини кўриб чиқиш;
- аудитнинг умумий режаси ва аудит дастурини ишлаб чиқиш;
- муҳимлик даражаси ва аниқлаш ҳамда танланган муҳимлик даражаси тегишли бўлиб қолишлигига баҳо бериш;
- мувофиқлигини аниқлаш учун аудиторлик далилларга баҳо бериш ҳамда молиявий ҳисоботнинг тегишли тасдиқлар амалда тўғрилигига баҳо бериш;
- аудит пайтида алоҳида кўриб чиқишни ва махсус кўникмалар қўллашни талаб қиладиган соҳаларни аниқлаш;
- ўзаро боғлиқ томонлар ва улар ўртасидаги операцияларни солиштириш;
- сўровларни ўтказиш ва жавобларнинг асосланганлигига баҳо бериш;
- ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисоботда маълумот ёритилиши мослигини кўриб чиқиш.

– Аудитор, аудит учун тайинланган аудитор ёрдамчилари мижоз бизнеси тўғрисида топширилган ишни бажаришга имкон берадиган етарли ҳажмда билим олганликларига ишонч ҳосил қилиши лозим. Аудитор, шунингдек, аудитор ёрдамчилар қўшимча маълумотни ҳисобга олиш ва ушбу маълумотни аудитор ва бошқа аудитор ёрдамчиларига етказиш лозимлигини тушунаётганликларига ишонч ҳосил қилиши керак.

Аудиторлик текширувини ўтказиш тўғрисидаги шартнома "мижоз-аудитор" ўзаро муносабатларини чегаралаб берувчи расмий ҳужжат ҳисобланади ва умумий жиҳатлари билан тадбиркорлик фаолиятида қўлланиладиган шартномалардан фарқ қилмайди. Бу ҳужжат, бошқа шартномалар каби, томонларнинг, яъни шартнома иштирокчиларининг, бу

йерда буюртмачи-мижоз ва ижрочи-аудитор, ўзаро келишилган манфаатларини ҳуқуқий томондан тартибга солади.

Кўпчилик аудиторлик ташкилотлар шартнома тузишнинг намунавий шаклларида фойдаланадилар, лекин, шунга қарамасдан, шартномада аниқ бир корхонани аудит қилиш хусусиятларини инобатга олиш мақсадга мувофиқдир, зеро мижозлар, кўп ҳолларда, унинг маъноси ва моҳиятини йетарли даражада тушунмасликлари мумкин.

Корхона тўғрисида ахборотни олиш учун аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

- аввалги аудитор билан алоқа боғлаш;
- ўтган йилнинг йил охирига бўлган молиявий ҳисоботини ва жорий йилнинг оралиқ молиявий ҳисоботини ўрганиш;
- бошқа инстансияларга юборилган хўжалик юритувчи субъект ҳисоботларини ўрганиш;

Молиявий ҳисобот моддалари тўғрилигини тасдиқлаш мақсадида миқдорий хатолар ва камчиликларни текшириш учун операциялар тестлари ишлаб чиқилади.

Ушбу тестларни ўтказишда қуйидагилар аниқланади:

- операцияларни амалга ошириш учун тегишли рухсатнома мавжудлиги;
- журналлар ва таҳлилий ҳисоб дафтарларида ўтказмалар тўғри берилганлиги ва натижалар тўғри жамланганлиги

Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти миллий стандартининг 3-сон “Аудитни режалаштириш” стандартида келтирилишича “Аудит дастури аудит умумий режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик русум-қоидалари мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Дастур аудитор ассистентлари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир

вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади”¹

Стандартда кўрсатилишича, аудитор умумий режада аудит ўтказиш муддатлари ва аудит ўтказиш графигини тузишни, аудиторлик ҳисоботи (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик ҳулосаси тузишни назарда тутиши лозим. Режалаштириш чоғида аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши зарур:

- келгуси даврдаги вақт сарфи ҳисоб-китоби (такрорий аудит ўтказиш ҳолларида) ва ҳақиқий меҳнат харажатлари;
- муҳимлик даражаси;
- аудиторлик гуруҳини тузиш, аудит ўтказишга жалб қилинадиган аудиторлар сони ва малакаси;
- аудиторларни, уларнинг малакавий даражалари ва лавозимларига мувофиқ аудит ўтказиладиган муайян участкаларга тақсимлаш;
- аудиторлик гуруҳининг барча аъзоларига йўл - йўриқ кўрсатиш, уларни мижознинг молия-хўжалик фаолияти билан таништириш;
- аудиторлик гуруҳи раҳбарининг режа бажарилиши ва ёрдамчи аудиторлар ишлари сифати устидан назорат ўрнатиши;
- аудиторлик амалларини бажариш билан боғлиқ услубий масалаларни тушунтириш.

Аудиторлик текширувини амалга ошириш чоғида кўп ҳолларда мижоз фаолиятини 100% тўлиқ текшириш мумкин бўлмайди. Шу боисдан режада аудиторлик танлаш қай тарзда амалга оширилишини кўрсатиш зарур.

Аудит умумий режаси ва дастурининг айрим бўлимларини хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан келишиш кўзда тутилган бўлиб, бунда аудиторлик ташкилоти аудит услублари ва усулларини танлашда мустақил бўлиб қоладилар. Кўп ҳолларда бундай келишиш, мижоз фаолиятининг айрим участкаларини батафсилроқ таҳлил этиш билан боғлиқ масалаларни

¹ Auditorlik faoliyati milliy standarti 3-son

режалаштириш босқичида кўзда тутиш, аудиторнинг текширув чоғидаги хатти - ҳаракатлари мижоз-корхона раҳбарияти учун тушунарли бўлиши, шунингдек аудиторнинг иш жадвалига мувофиқ талаб қилинадиган ҳужжатлар мижоз томонидан тезкорлик билан тақдим қилиниши ва текширувнинг у ёки бу босқичида зарур бўладиган молиявий хизмат ходимларини ишдан озод этиш учун мақсадга мувофиқдир.

Аудитор аудитнинг умумий режасини амалга ошириш учун керакли бўлган, режалаштирилган аудиторлик амалларининг тавсифи, муддати ва ҳажмини белгиловчи аудит дастурини ишлаб чиқиши ва ҳужжатли расмийлаштириши лозим. Аудит дастури аудитда иштирок этаётган аудитор ёрдамчилари учун йўриқномалар тўплами ҳамда ишни тегишли равишда бажарилиши ва акс эттирилиши юзасидан назорат қилиш воситаси сифатида хизмат қилади. Шунингдек, аудит дастури аудитнинг ҳар бир бўлими бўйича белгиланган вазифалар ва аудитнинг турли жабҳалари ёки амалларига ажратилган соатлар миқдори кўрсатилган вақт бюджетидан иборат бўлиши мумкин.

Юқоридаги зарурий маълумотларни ўзида мужассамлаштирган аудиторлик текширувинининг режасига қўйида умумий намуна акс эттирилган бўлиб, унда амалга оширилиши, ўрганилиши зарур бўлган жабҳалар, кўрсаткичлар, шунингдек уларга сарф қилиниши тахмин қилинаётган вақт сарфи, амалга оширувчи аудитор гуруҳи азолари ва текширувга тегишли эслатмалар ўз аксини топгандир.

Аудитни режалаштириш қўйидагиларни таъминлаши лозим:

а) бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботининг ҳолати ҳамда ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида зарур ахборотларни олиш;

б) бажарилиши лозим бўлган назорат амалларининг мазмунини, ўтказиш вақтини ва ҳажмини аниқлаш;

Аудитни режалаштириш кутилаётган ишлар режасини тузиш ва аудиторлик дастурини ишлаб чиқишни ўз ичига олади.



2-расм. Аудит режасини ташкил этувчи кўрсаткичлар¹.

Аудитор ўз режасини текшириладиган корхона раҳбарияти ва ходимлари билан муҳокама қилиши мумкин. Бу ўтказиладиган аудитнинг таъсирчанлигини ошириш ва аудиторлик амалларини корхона ходимлари фаолияти билан мувофиқлаштиришга имкон яратади.

Аудитор режани яхши ва сифатли тузиш ҳамда ишларнинг кутилаётган ҳажмини аниқ ҳисобга олиш учун энг аввало:

- аудиторлик текшируви ўтказиш шартномаси шартларини ўрганиши;
- ўтказиладиган аудитнинг энг муҳим масалаларини ажратиб олиши;
- махсус эътибор талаб қиладиган шартларни аниқлаши;
- текшириладиган корхона фаолиятининг предметини ҳисобга олган ҳолда янги қонунлар, низомлар, йўриқномалар ва бошқа алоқадор меъёрий ҳужжатларнинг аудитга таъсирини ўрганиши;
- текшириладиган корхонанинг ҳисоб тизими ва ички аудит тизимининг ишончлилиқ даражасини аниқлаши;
- ички аудиторларнинг ишларини ва уларни аудитга жалб қилиш мумкинлигини таҳлил қилиши;
- корхонанинг алоҳида балансга ажралиб чиқарилган филиаллари, ваколатхоналари, бўлимлари ва махсус бўлинмаларида аудит ўтказиш

¹ Manba: «Audit» (darslik). Mualliflar jamoasi .TDIU, 2008 y. Muallif ishlanmasi.

мақсадга мувофиқлигини ўрганиши;

- экспертларни жалб қилиш зарурлигини аниқланиши лозим.

Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлар акс эттирилади:

- аудит ўтказиш муддати ва ишларнинг давомийлиги;
- бажариладиган ишлар ҳажми;
- аудитор қўллайдиган усуллар ва амаллар.

Умумий режа аудит дастурини амалга оширишда қўлланма бўлиб хизмат қилиши керак.

Аудиторлик текшируви чоғида аудит режасига тузатишлар киритилиши мумкин.

Шунингдек, иш ҳужжатларида: мижоз-корхонанинг ички хўжалик назорат тизимини (ушбу тизимнинг ижобий томонлари ва салбий жиҳатларини ажратиб кўрсатган ҳолда); ўтган йилдаги аудит дастури ва унинг натижаларини акс эттириш зарур.

Иш ҳужжатлари аудитнинг яхши режалаштирилганлигини, тўпланган маълумотлар ишонарлилигини, аудиторлик хулосасининг амалга оширилган аудит натижаларига мувофиқлигини тасдиқлаши лозим. Зарур ҳолларда аудитор ҳақиқатан ҳам айнан шундай аудиторлик хулосаси тузиш учун етарли гувоҳликлар тўпланганлигини ҳам баҳолаши зарур.

Иш ҳужжатларидаги тафсилотларнинг тасдиқланган молиявий ҳисоботдаги маълумотлардан фарқ қилмаслиги ўта муҳимдир. Аудиторлик хулосалари яққол ва икки хил маъно билдирмайдиган бўлиши лозим.

Иш ҳужжатларида акс эттирилган ёзувларга асосан аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси тузилади. Аудиторнинг иш ҳужжатлари махфий ҳисобланади. Аудит якунланганидан сўнг иш ҳужжатларини ҳимоялаш бўйича барча зарурий чоралар кўрилиши керак. Иш ҳужжатлари бегона шахсларга, агар бошқа ҳолатлар Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилмаган бўлса, фақат мижоз-корхонанинг розилиги билан берилиши

мумкин.

Аудиторлик ташкилотларининг иш фаолиятини умумий режалаштириш икки босқичга бўлинади. Биринчи босқичда текшириладиган корхона ўрганилиб, баён қилинади ва ўтказиладиган текширувнинг асосий ўлчамлари аниқланади, иккинчи босқичда эса текширув стратегияси ишлаб чиқилади ва барча олдинда турган ишларнинг батафсил баёни тузилади.

Аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш жараёнида аудитор корхонадан олинadиган маълумотларни текширмайди, лекин унинг режа тузишга оид ишлари ҳужжатлаштирилиши лозим. Шунинг учун режалаштиришнинг биринчи босқичида аудитор текширадиган корхона бўйича қуйидаги маълумотларни тайёрлаши лозим: корхона фаолиятининг баёни; бухгалтерия ҳисобининг шакли ва ташкилий тузилишининг баёни, бошқарув тизимининг баёни, текширилаётган корхона молиявий ҳисобининг қисқача таҳлили.

Аудит жараёнида аудиторлик ташкилотида умумий режанинг айрим қоидаларини қайта кўриш учун асослар пайдо бўлиши мумкин. Режага киритилаётган ўзгартишларни, шунингдек, ўзгартишлар сабабларини аудитор батафсил ҳужжатлаштириши керак.

Умумий режада аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш муддатларини назарда тутиши ва аудитни ўтказиш муддатларини, ҳисобот (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик хулосасини тузишни назарда тутиши шарт. Вақт сарфини режалаштириш жараёнида аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши керак:

- Ҳақиқий харажатлар;
- Бундан олдинги даврда (такрорий аудит ўтказилган тақдирда) вақт сарфи ҳисоб-китоби ва унинг жорий ҳисоб-китоб билан алоқаси;
- Муҳимлик даражаси;
- Аудиторлик таваккалчилигининг амалга оширилган баҳолари.

Умумий режада аудиторлик ташкилоти дастлабки таҳлил натижалари асосида аудитни ўтказиш усулини белгилайди, ички назорат тизимининг ишончилигини, аудит таваккалчилигини баҳолайди. Танлаб аудит ўтказишга қарор қилинган тақдирда аудитор аудиторлик танламасини "Аудиторлик танлаш" номли аудит стандартига мувофиқ шакллантиради.

Бошқарувни ва бажарилаётган аудит сифатини назорат қилишни режалаштиришга доир қоидалар умумий режанинг таркибий қисми ҳисобланади. Умумий режада қуйидагиларни назарда тутиш тавсия қилинади:

- Аудиторлик гуруҳини, аудитни ўтказишга жалб этиладиган аудиторлар миқдори ва малакасини шакллантириш;
- Уларнинг касбий ҳислатлари ва мансаб даражаларига мувофиқ аудиторларни аниқ аудит участкалари бўйлаб тақсимлаш;
- Гуруҳнинг барча аъзоларига уларнинг вазифалари хусусида йўл-йўриқ бериш, уларни хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти, шунингдек, аудит умумий режаси қоидалари билан таништириш;
- Раҳбарнинг режа бажарилиши ва аудитор ассистентлари ишининг сифати, улар томонидан иш ҳужжатлари юритилиши ва аудит натижалари тегишлича расмийлаштирилишини назорат қилиши;
- Аудиторлик гуруҳи раҳбарининг аудиторлик русум-қоидаларини амалда рўёбга чиқариш билан боғлиқ услубий масалаларини тушунтириши;
- Муайян фактни баҳолашда аудиторлик гуруҳи раҳбари билан унинг оддий аъзоси ўртасида ихтилофлар пайдо бўлганда аудиторлик гуруҳи аъзоси (ижрочи)нинг алоҳида фикрини ҳужжатли расмийлаштириш.

Аудиторлик ташкилоти умумий режада ички аудит ролини, шунингдек аудит ўтказиш жараёнига экспертларни жалб этиш заруратини белгилайди. Аудитор ўз ишини шундай режалаштириши лозимки, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботларини, молия-хўжалик муомалаларининг ишончилигини ва қонунийлигини, ҳамда улар бухгалтерия ҳисоби

счётларида акс эттирилишининг тўғрилигини ўз вақтида ва сифатли аудиторлик текширувидан ўтказилади.

2-жадвал

Аудиторлик текширувининг дастури

Аудит бўлими:	Касса муомалалари
Текширилаётган ташкилот	«JC DECAUX UZ» қўшма корхонаси
Аудит даври	14.03.15 - 25.03.15
Киши-соатлар сони	16
Аудиторлик гуруҳи раҳбари	Акбаров С.И.
Аудиторлик гуруҳи таркиби	Пулатов Г.Р., Мавлонов В.Т., Салимов Д.Г.
Режалаштирилаётган аудиторлик rischi	5 %
Режалаштирилаётган муҳимлик даражаси	5 %

Аудит бўлими бўйича аудиторлик тадбирлари руйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудиторнинг иш ҳужжатлари	Изоҳлар
Ҳужжатларни олиш	14.03.2015	Акбаров С.И.		
А. Назорат воситалари тестлари				
1. Ички назорат тизими бўйича тест ўтказиш (ИНТ)	14.03.2015	Пулатов Г.Р.	Саволнома	
2. Бухгалтерия ҳисоби тизими бўйича тест ўтказиш (БХТ)	14.03.2015	Пулатов Г.Р.	Саволнома	
3. Бухгалтерия ҳисоби мақсади учун тузилган ҳисоб сиёсатининг таҳлили	14.03.2015	Мавлонов В.Т.	Саволнома	
4. Солиқ ҳисоби мақсади учун тузилган ҳисоб сиёсатининг таҳлили	14.03.2015	Мавлонов В.Т.	Саволнома	
5. Бухгалтерия баланси ва бухгалтерия ҳисоб регистрларидаги кўрсаткичларнинг бир хиллигини текшириш	15.03.2015	Акбаров С.И.	Саволнома	
Б. Моҳияти бўйича амаллар				
1. Кассани инвентаризация қилиш ва пул маблағларининг сақланиш шартларини кузатиш	16.03.2015	Пулатов Г.Р.	Инвентаризация ҳужжатлари, буйруқлар, моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома	
2. Операцияларни тўғри ҳужжатлаштирилганлигини текшириш	16.03.2015	Пулатов Г.Р.	Касса китоби, Касса кирим ва чиким ордерлари, тўлов қайдномалари, банк кўчирмалари, 5010, 5020 счётлари бўйича ҳисоб регистрлари, Бош китоб	
3. Пул маблағларининг ўз вақтида кириб келиши ва тўлиқлигини текшириш	17.03.2015	Мавлонов В.Т.	Касса китоби, Касса кирим ва чиким ордерлари, Тўлов қайдномалари, Банк кўчирмалари, буйруқлар, инвентаризация далолатномаси	
4. Чиким қилинган пулларни тўғри чиқарилганлигини аудиторлик текшируви	17.03.2015	Мавлонов В.Т.	Касса китоби, Касса кирим ва чиким ордерлари, Тўлов қайдномалари, Банк кўчирмалари	
5. Касса ва молиявий чегараларни кузатилишини текшириш	17.03.2015	Пулатов Г.Р.	Касса китоби, 5010, 5020 счётлари ҳисоб регистрлари, Бош китоб	
6. Операцияларни бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри кўрсатилганлигини текшириш	18.03.2015	Мавлонов В.Т.	5010, 5020 счётлари бўйича ҳисоб регистрлари, Бош китоб	
С. Бўлим бўйича якуний маълумотлар				
1. Хато ва камчиликларнинг тахминий рўйхати	18.03.2015	Пулатов Г.Р.	Маълумотнома, ҳисоб-китоблар	
2. Тизимли камчиликлар тўғрисида маълумот	18.03.2015	Пулатов Г.Р.	Маълумотнома, ҳисоб-китоблар	
3. Меъёрий ҳужжатлар бўйича аниқланган камчиликлар рўйхати	18.03.2015	Акбаров С.И.	Маълумотнома, ҳисоб-китоблар	
4. Аудит бўлими бўйича хулоса	18.03.2015	Акбаров С.И.	Маълумотнома	

Унинг номидан аудиторлик хулосаларига имзо чекиш
ҳуқуқига эга бўлган аудиторлик ташкилоти раҳбари

Комилов Т.Д.

Аудиторлик гуруҳи раҳбари

Акбаров С.И.

Умуман олганда, аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш

жараёнида аудитор корхонадан олинадиган маълумотларни текширмайди, лекин унинг режа тузишга оид ишлари ҳужжатлаштирилиши лозим. Шунинг учун режалаштиришнинг биринчи босқичида аудитор текширадиган корхона бўйича қуйидаги маълумотларни тайёрлаши лозим: корхона фаолиятининг баёни; бухгалтерия ҳисобининг шакли ва ташкилий тузилишининг баёни, бошқарув тизимининг баёни, текширилаётган корхона молиявий ҳисобининг қисқача таҳлили.

Бунда аудитор корхона тўғрисидаги бирламчи маълумотларни тўплайди. Айти пайтда корхона фаолиятини белгиладиган муҳим маълумотлар ва ҳужжатлар нусхаларидан иборат доимий ҳужжатлар тўпламини шакллантиради. Ушбу тўплам ҳозирча мазкур корхона аудиторлик ташкилотининг мижози бўлиб қолар экан, келгусидаги барча текширувларда ундан фойдаланилаверади. Ҳар бир аудиторлик текшируви учун корхонанинг иш фаолиятини ёки ҳисоб тизимини, агар улар сезиларли даражада ўзгармаган бўлса, қайтадан ўрганиб чиқишга эҳтиёж қолмайди. Шунинг учун аудитор ҳар доим кейинчалик аудит ўтказганида ҳам ушбу доимий тўпламдан фойдаланиб, зарурат бўлганда уни янгилаб боради.

Доимий тўпламда қуйидагилар сақланиши лозим:

- таъсис ҳужжатларининг нусхалари ёки баёни;
- корхонанинг давлат рўйхатидан ўтганлиги ҳақида маълумотлар;
- корхонанинг маслаҳатчилари ҳақида маълумотлар;
- корхонанинг банкдаги счётлари ҳақида маълумотлар;
- текшириладиган корхонанинг бошқа юридик ва жисмоний шахслар (мол етказиб берувчилар ва пудратчилар, суғурта компаниялари, харидорлар ва буюртмачилар ва бошқалар) билан тузилган турли шартномалари ҳамда меҳнат шартномаларининг нусхалари;

- ташқи текширувлар(бошқа аудиторлар, солиқ инспекцияси ва бошқалар)нинг текширув материаллари.

2.2. Касса муомалаларини текшириш тартиби

Касса муомалалари одатда, кассир, бош бухгалтер ёки унга ваколатли шахс иштирокида кассадаги пул маблағларини инвентаризация қилишдан бошланади. Корхонада бир нечта касса мавжуд бўлган ҳолларда пул қолдиғининг камомади бўлган тақдирда, уни бошқа касса ҳисобидан қопланиши, касса дафтаридаги қолдиқни ўзгартириш мумкинлигини олдини олиш мақсадида аудитор бошқа касса эшикларини муҳрлаб қўяди.

Аудитор кассирдан инвентаризация ўтказиш вақтигача бўлган касса муомалалари бўйича касса ҳисоботини талаб қилади. Шунингдек, барча кирим ва чиқим ҳужжатлари унинг томонидан ҳисоботга киритилганлиги ва инвентаризация вақтига келиб кассага кирим қилинмаган ва ҳисобдан чиқарилмаган пул маблағлари йўқлиги тўғрисида тилхат бериши лозим.

Шундан кейин кассир, пул купюраларини гуруҳлаштиришни бошлайди ҳамда аудитор ва бош бухгалтер иштирокида уларни тўла ҳисоб-китобини ўтказди, банк муассасасидан олинган муҳрланган пул маблағлари ҳам санокдан ўтказилиши керак.

Аудитор шунга аҳамият бериши керакки, касса чиқим ордерида ёки унинг ўрнини босадиган бошқа ҳужжатда пул олувчининг тилхати билан тасдиқланмаган касса пуллари бериш, кассадаги нақд пул қолдиғини қоплашга қабул қилинмайди. Касса кирим ордерлари билан тасдиқланмаган нақд пуллар ортиқча пул сифатида кирим қилинади. Хўжалик юритувчи субъект раҳбари ва бош бухгалтери имзоси билан тасдиқланмаган касса чиқим ҳужжатлари, кассадан вақтинчалик пул олинганлигини билдирувчи тилхат ва шунга ўхшаш бошқа ҳужжатлар инобатга олинмайди ва камомад деб ҳисобланади.

Аудитор тўғри расмийлаштирилган касса ҳужжатларини кассирга ҳисобот тузиш ва унда текширув пайтида бўлган қолдиқни кўрсатиш учун беради. Текширув пайтида кассада иш ҳақи тўлиқ тарқатилиб улгурмаган қайдномалар бор бўлса, аудитор бош бухгалтер ва кассирга қайдномаларни

белгиланган тартибда ҳисоботга қўшишни таклиф этади. Агарда кассани текшириш, иш ҳақи тарқатиш даврига тўғри келиб, кўп ходимларга иш ҳақи тарқатилмаган қайдномалар бўлса, бундай қайдномалар кассир ҳисоботига қўшилмасдан, далолатномада касса ҳисоботига киритилмаган, қисман тўланган чиқим ҳужжатлари (тўлов қайдномалари) сифатида ёзиб қўйилиши мумкин. Бу ҳолда ҳар бир тўлов қайдномада қайси тартиб рақами бўйича иш ҳақи берилганлиги ва унинг жами суммаси кўрсатилади. Ушбу ёзув кассир, бош бухгалтер ва аудитор имзолари билан тасдиқланади.

Шунингдек, кассани текширишда кассада сақланаётган қимматли қоғозлар (акциялар, облигациялар, сертификатлар ва бошқалар), қатъий ҳисобот бланкалари, санатория ва дам олиш уйлари йўлланмалари, авиачипталар ва бошқа қимматли қоғозлар ҳам текширилиб, уларнинг мавжудлиги далолатномада кўрсатилади.

Аудитор кассадаги пул маблағларини текшириш билан бирга айна пайтда сейфлар (ёнмайдиган шкафлар), кассанинг жиҳозланиши, иш кунининг охирида касса эшиклари ва сейфлар (шкафлар) муҳрланиши, сигнализация ўрнатилганлиги ва унинг ишлаши, кассани қўриқлишнинг ташкил этилиши, кассир «олинди», «тўланди» деган штамплар билан таъминланганлиги ҳам текширилади.

Аудитор банкдаги ҳисоб-китоб счётидан олинган пулларни тўлиқ ва ўз вақтида кирим қилинганлигини текширишда муомалаларни ўзаро таққослаш усулини қўллайди. Бунда, I-сонли журнал ордерининг қайднома томонида 5010 «Миллий валютадаги пул маблағлари» счётининг дебети бўйича акс эттирилган суммаларни 2-сонли журнал-ордерда акс эттирилган 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» нинг кредит оборотлари билан солиштирилади улар бир-бирига тўғри келиши шарт. Тўғри келмаслик ҳоллари учраганда суммалар касса кирим ордерлари, банк кўчирмалари, кассир ҳисоботлари, чеклар корешоклари билан солиштирилади, зарур ҳолларда эса бевосита банк муассасасида текширилади.

Агар банк кўчирмаларида чиқарилган, тўғриланган, шунингдек колдиқлар тўғри келмаса, банкдаги ҳисоб-китоб счётидан ишончли кўчирмани олиш зарур.

Касса муомалаларини текширишда касса ҳисоботида илова қилинган ҳужжатларнинг қуйидаги шаклларида фойдаланилади: КО-3 ёки КО-3а шакл. «Кирим ва чиқим касса ҳужжатларини рўйхатга олиш журнали», ордерсиз расмийлаштириладиган пул кирими ҳужжатлари, КО-4 шакл «Касса дафтари», КО-5 шакл «Кассир томонидан қабул қилинган ва берилган пулларни ҳисобга олиш дафтари», 5010 «Миллий валютадаги пул маблағлари», 5020-«Хорижий валютадаги пул маблағлари», 5520-«Чек дафтарчалари», 5610-«Пул эквивалентлари», 5710-«Йўлдаги пул маблағлари» ва 5810-«Қимматли қоғозлар» счётлари юритиладиган ҳисоб регистрлари (Журнал-ордерлар, қайдномалар, дафтарлар, Бош дафтар, тегишли санага тузилган баланслар ва бошқалар).

Бунда касса ҳужжатларини расмийлаштиришга ҳам эътибор бериш зарур, хусусан ҳар бир ҳужжатда олувчилар имзоси борлиги; кирим ҳужжатларига «олинди» деган, чиқим ҳужжатларига эса «тўланди» деган штамплар босилганлиги ҳамда уларнинг санаси кўрсатилганлиги, шунингдек уларда чиқарилган ва тузатилган излар йўқлиги аниқланиши лозим.

«Касса операцияларини текшираётганда аудитор касса операциялари тартибига қандай риоя қилинаётганини, касса интизомини, нақд пул билан амалга оширилган операциялар қонунийлиги ва мақсадга мувофиқлигини аниқлаши лозим.

Нақд пулларни олиш ва беришда амалга оширилган операциялар билан боғлиқ бўлган ҳужжатлар тўғри расмийлаштирилганлигини текшириш, барча кирим ва чиқим касса ордерлари, тўлов қайдномалари ва бошқа ҳужжатлар аниқ, ўчирилмасдан ва тўғриланмасдан тўлдирилганлиги, барча ордерлар ва уларнинг иловалари операция содир этилган сана ва кассирнинг имзоси қайд этилган ҳолда, «олинган» ёки «тўланган» деган штампалар билан

тасдиқланганлигига ишонч ҳосил қилиш лозим. Чиқим ордерларида (кайдномаларида) «тўланган» деган штамп босилмаганлиги айрим ҳолатларда улардан қайта фойдаланишга олиб келади»¹.

Амалиётда касса муомалаларига доир суиистеъмол қилишлар асосан иш ҳақи ва ҳисобдор суммалар бўйича кўп учрайди. Бунда кайдномаларга «ўлик жонлар» ни киритиш, берилиши лозим бўлган жами суммани ошириб кўрсатиш, касса ҳисоботига қайта қўшиш мақсадида чиқим ҳужжатларини олдинги касса ҳисоботларидан чиқариб олиб, санасини ўзгартириш ва тузилаётган касса ҳисоботига киритиб, ундаги суммани иккинчи марта ҳисобдан чиқариш ҳоллари ҳам учрайди.

Аудитор булардан ташқари касса муомалаларини текшириш жараёнида қуйидагиларга ҳам алоҳида эътибор бериши лозим:

- кассани ҳар ойда тўсатдан текширилиши;
- кассирнинг касса ҳисоботларини ўз вақтида бухгалтерияга топширилиши;
- касса ҳисоботларида ва касса дафтарида ҳисоботларни ҳамда унга илова қилинган ҳужжатларни текширишга қабул қилинганлиги тўғрисида бош бухгалтер ёки бош бухгалтер ўринбосарининг имзоси борлиги;
- меҳнатга ҳақ тўлаш, хизмат сафари, хўжалик сарфлари ва бошқа мақсадлар учун банкдан олинган нақд пулларнинг мақсадга мувофиқ ишлатилиши;
- кассадаги нақд пул қолдиқларининг корхона учун банк томонидан белгиланган лимитга тўғри келиши;
- депонент қилинган меҳнат ҳақи суммалари ва реализациядан тушган нақд пул маблағларининг банкка ўз вақтида топширилиши;
- кассадан нақд пулларни бегона шахсларга бериш ҳоллари ва шунга ўхшашлар;

¹ Аудит. Ўқув қўлланма. М.М. Тулаходжаева ва Ф.Г. Гуломоваларнинг умумий таҳрири остида. Т.: ЎзБАМА. 2004 й., 53-бет.

- нақд пул олиш учун тўлдирилмаган чекларга раҳбар ва бош бухгалтер томонидан имзо қўйилиши ва чекларни кассирга банкдан пул олиш мобайнида мустақил тўлдириш учун бериш ҳоллари;

- нақд пул олиш учун чек дафтарчаси бош бухгалтер сейфида сақланиши ҳолати;

- корхонада «Касса кирим ва чиқим ҳужжатларини қайд қилиш дафтари» (КО-3 шакл) ва «Касса дафтари» (КО-4 шакл) нинг мавжудлиги, дафтарларнинг барча варақлари рақамланиб, охириги бетида варақлар сони кўрсатилганлиги, ип ўтказиб боғланганлиги ҳамда раҳбар ва бош бухгалтер имзоси билан тасдиқланиб, муҳрланганлиги;

- касса чиқим ордерлари, тўлов қайдномалари ва бошқа чиқим пул ҳужжатларида тегишли мансабдор шахслар ва пул олувчилар имзоларининг мавжудлиги ва уларнинг ҳақиқийлиги;

- касса ҳужжатларига махсус «сўндирилган» штамп босилиши;

- пул маблағлари, харажатлар ва бошқа баланс счётларига олиб борилиб ҳисобот такдим этилмайдиган муомалаларнинг қонунийлиги;

- касса муомалаларига оид счётлар боғланишлари (корреспонденциялари) нинг тўғрилиги;

- тўланмаган суммаларнинг ўз вақтида депонентга ўтказилиши ва ҳ.к.

Аудитор юқоридаги фактларга риоя қилинмаганлиги тўғрисида бузилиш ҳоллари мавжуд бўлганда бу муомалаларнинг сабабини, улар кимнинг фармойиши билан амалга оширилганлиги ва бунинг орқасида суиистеъмоллик, товламачилик ҳолатлари беркитилмаганлигини ҳам аниқлаши лозим.

Аудиторлик текшируви амалиётида шунақанги суиистеъмолликлар бўладики, булар асосан моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоб-китоблари билан боғлиқ бўлади. Масалан, кўпинча банкдан ортиқча пул олиш мақсадида корхоналарда иккиламчи тўлов қайдномалари тузилади, қайдномаларга «ўлик жонлар» киритилади ёки ўтган йиллардаги

кайдномалар асос қилиб олинади. Шунинг учун аудиторлар тўлов кайдномалари, чиқим касса ордерларидаги саналарга, ушбу ҳужжатларда раҳбар, бош бухгалтер ва кадрлар бўйича ходимнинг имзолари борлиги ва ҳақиқийлигига катта эътибор беришлари лозим.

2.3. Касса муомалалари аудити натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш тартиби

Барча турдаги аудиторлик текширувларининг якуний босқичи бу аудит натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш ҳисобланади. Ушбу жараёнда аудитор тўплаган далилларини таҳлил қилади ва уларнинг қай даражада муҳимлигини аниқлаган ҳолда хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ишончлилигига баҳо беради.

Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини шакллантириш аудит режаси ва дастурининг барча бўлимлари бўйича ўтказилган аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш жараёнида вужудга келади.

Аудит натижаларини умумлаштириш ишлари асосан қуйидагиларни ўз ичига олади:

- ишчи ҳужжатларни шарҳлаш ва якуний ишчи ҳужжатларни тайёрлаш;
- аниқланган камчиликларнинг муҳимлик даражасини баҳолаш;
- аудиторлик далилларнинг етарлилигини баҳолаш;
- бухгалтерия ҳисоботидаги ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш;
- ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ҳодисаларни баҳолаш;
- текширув натижалари бўйича аудиторнинг мижоз-корхона раҳбариятига тақдим қиладиган ёзма ахборотини тузиш;
- аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш.

Аудиторлик текшируви ўтказиш чоғида асосан текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг дастлабки ҳужжатлари, ҳисоб регистрлари ва ҳисоботларида акс эттирилган ҳақиқий ахборотлар таҳлил қилинади ва баҳоланади. Фақат айрим ҳоллардагина аудиторлар тахмин ва ҳисоб-китобларга асосланган молиявий ахборотларни баҳолайдилар. Таъкидлаш

жоизки, текширув натижалари ва хўжалик юритувчи субъект мутахассисларининг ҳисоб-китобларини баҳолашда аудиторлар маълум даражада профессионал эҳтиёткорликка риоя қилишлари зарур.

Аудитор катта номувофиқликлар мавжудлигини кўрсатувчи ҳолатларни объектив баҳолаши зарур ва бу ҳоллар қуйидагилардан иборат:

- хўжалик юритувчи субъект ходимларига маълум бўлган, аммо аудитор томонидан очилмаган хатоларни аниқлаш фактлари;
- текширув учун зарур бўлган, аудиторга ўз вақтида тақдим қилинмаган дастлабки ҳужжатлар ёки маълумотларга доир хўжалик муомалалари;
- мутахассисларнинг ҳисоб-китобларидаги номувофиқликлар;
- инвентаризация натижасида аниқланиб, далолатнома ва таққослаш кайдномалари билан расмийлаштирилган, лекин етарли даражада таҳлил қилинмаган ва тузатилмаган катта тафовутлар;
- катта тафовутларнинг тасдиқланмаганлиги ва аудитор сўровларига кутилган жавоблар олинмаганлиги;
- текширув учун танлаб олинган, зарур дастлабки ҳужжатлар ёки тегишли рухсат этувчи кўрсатмалар тақдим қилинмаган хўжалик муомалалари.

Бизнинг фикримизча, аудитор тўпланган далиллар етарлилигини баҳолашда ушбу ҳолатлар аниқланган босқични (режалаштириш, аудит ўтказиш) ҳисобга олиши керак. Шунингдек, катта хатолар хатарини дастлабки баҳолаш ва батафсил текшириш режалари ҳам эътиборга олиниши лозим. Агар бундай ҳолатлар режалаштириш босқичида аниқланган ва ҳисобга олинган бўлса, унда аудитор тўпланган далилларнинг етарлилигига ва режалаштирилган ҳамда қўшимча аудиторлик амалларини бажаришнинг мақсадга мувофиқлигига баҳо бериши зарур.

Касса муомалалари аудитининг мақсад ва вазифаларидан келиб чиқиб, умумлаштирилган ва баҳоланган текширув натижаларини камида иккита ҳужжат билан расмийлаштириш мақсадга мувофиқдир:

1) аудит ҳақидаги шартномада кўзда тутилган давр ичидаги корхонанинг инвестиция фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш тўғрисида ҳисобот;

2) бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисоботларда акс эттирилган инвестицияларга оид ахборотлар бўйича аудиторлик хулосаси.

Ўзбекистан Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида” ги қонунида белгиланишича: **“аудиторлик ҳисоботи** аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қойида-бузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотдан иборат бўлган ва ҳўжалик юритувчи субъект раҳбарига, мулкдорга, катнашчилари (акциядорлари)нинг умумий йиғилишига йўлланган ҳужжат”¹.

70-сон “Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси” номли АФМСга мувофиқ аудиторлик ҳисоботининг таркиби қуйидагилардан иборат:

а) номи (“Аудиторлик ҳисобот” ёки “Аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи” деган ҳар иккала ном бир хил маънога эга);

б) адресат номи;

в) кириш қисми;

г) таъкидлаш қисми;

д) якуний қисм.

Аудиторлик ҳисоботи инвестициялар бўйича аудиторлик текширувини ўтказган аудиторлар томонидан бетма-бет имзоланиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг буюртмачисига, буюртмачининг барча зарур реквизитлари кўрсатилган ҳолда жўнатилади.

Касса муомалалари аудити бўйича аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилотининг реквизитлари, шу жумладан аудиторлик

¹ Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни (янги таҳрири), 2000 йил 26 май, 18-модда.

фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида катнашган бошқа шахслар ҳақида маълумотлар, ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи кўрсатилади.

Касса муомалалари аудити бўйича аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми аудиторлик фаолияти миллий стандартга таянади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

- ҳўжалик юритувчи субъектда ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари (батафсил баёни);

- бухгалтерия ҳисоботи ва молиявий ҳисоботнинг аҳволини текшириш натижалари;

- касса муомалаларини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари.

Ҳўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботининг аҳволини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

- ❖ бухгалтерия ҳисобининг юритилиши ва молиявий ҳисоботни тузишнинг белгиланган тартибига риоя қилинишини баҳолаш;

- ❖ бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш тартибини аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида аниқланган қоидабузарлик ҳолатларини баён қилиш.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисмида аниқланган хато-камчиликлар ва қоидабузарликларни бартараф қилиш бўйича аудиторлик ташкилотининг тавсиялари, ҳамда ҳўжалик юритувчи субъектнинг инвестиция фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича маслаҳатлар ва таклифлари акс эттирилади. Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботи асосида тузилади. Аудиторлик хулосаси аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилотининг раҳбари томонидан имзоланган ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак.

Аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқиладиган аудиторлик хулосасини тайёрлаш ишларида *аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари* (АФМС) қоидаларининг талабларини инобатга олиш зарур. Аудиторлик хулосасини тайёрлашда асосан № 70 - «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли аудиторлик фаолияти миллий стандартидан (АФМС) фойдаланилади.

Аудиторлик хулосаси учта: кириш, таъкидловчи ва яқунловчи қисмдан иборат бўлиши лозим.

1. Кириш қисмида қуйидагилар кўрсатилади:

- аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлар;
- лицензиясининг тартиб рақами;
- аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олиш тўғрисидаги гувоҳномасининг рақами;
- аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счёти;
- текширувда иштирок этган барча аудиторлар ҳамда аудиторлик ташкилоти раҳбарининг насаби, исми-шарифи.
- аудиторлик текшируви ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъектнинг умумий тавсифи;
- аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун лицензия берган орган номи ва берилган вақти, шунингдек, лицензиянинг амал қилиш муддати.

Шу билан бирга аудиторлик хулосасининг кириш қисмида текширувдан ўтказилган инвестицияларга оид ахборот манбалари рўйхати, санаси ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши лозим. Шунингдек, кириш қисмида аудиторлик текширувига тақдим этилган ахборотларнинг ишончлилиги учун маъсулият хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклатилиши, мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган аудиторлик хулосаси учун эса аудиторлик ташкилоти жавобгар эканлиги кўрсатилиши лозим.

2. Аудиторлик хулосасининг таъкидловчи қисмида аудиторлик хулосаси АФМС га мувофиқ ўтказилганлиги таъкидланиши лозим.

Таъкидловчи қисм инвестицияларга оид ахборотларнинг ишончилигини ва қонунчиликка, ҳамда хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳоланиши кўрсатиши лозим. Шунингдек, таъкидловчи қисмда ўтказилган аудиторлик текшируви фикр билдириш учун етарли асос бериши тўғрисида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи акс эттирилиши лозим.

3. Аудиторлик хулосасининг якунловчи қисмида хўжалик юритувчи субъектнинг инвестиция фаолиятига оид ахборотлари ишончилиги ва қонунчиликка мувофиқлигини тасдиқлаш тўғрисида ёзув ёзилади.

Аудиторлик хулосасини аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки аудиторлик ташкилотининг у ваколат берган бошқа ходими имзолайди ва аудиторлик фирмаси муҳри билан тасдиқлайди.

Хўжалик юритувчи субъект фақат аудиторлик хулосасининг якуний қисминигина манфаатдор шахсларга тақдим қилиши лозим. Шу муносабат билан аудиторлик хулосасининг таҳлилий қисми ва якуний қисми алоҳида имзоланиши ва муҳрланиши мумкин. Аудиторлик хулосасининг учта тури мавжуд:

- а) ижобий аудиторлик хулосаси;
- б) салбий аудиторлик хулосаси;
- в) хулоса тузишдан воз кечиш.

Ижобий аудиторлик хулосасида молиявий ва капитал инвестицияларга оид ахборотлар ишончилиги аудитор томонидан тасдиқланади.

Салбий аудиторлик хулосаси инвестициялар аудити натижасида тўпланган далиллар корхонада инвестиция фаолиятига оид муомалалар амалдаги қонунчиликка мос келмаган ва инвестицияларга оид ахборотлар ишончилигини тасдиқловчи аудиторлик далиллари етарли бўлмаган вақтда тузилади.

Барча касса хужжатлари хронологик тартибда миллий ва хорижий валютада кирим ва чиқим ордерларини рўйхатга олиш журнали ва тўлов қайдномаларини рўйхатга олиш журнали юритилган.

2015 йил январ-сентябр ойлариغا 5010-счёт дебети бўйича оборотлар

2015 йил январ-сентябр ойларига 5010-счёт кредити бўйича оборотлар

- чиқим ордерларидаги нотўғри суммаларни тўғрилаш керак.

47

Бундай хато-камчиликлар ўз вақтида тузатилмаса молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиш мумкин.

Аудиторлик текшируви натижасида аниқланган хато-камчиликлар хўжалик юритувчи субъект томонидан тузатилганда салбий аудиторлик хулосаси тузилмайди.

Аудитор касса операцияларига доир ахборотларнинг тўғрилиги бўйича ишонч билан аудиторлик хулосаси туза олиш учун етарли даражада зарурий далиллар тўплай олмаган вақтда хулоса тузмайди. Аудиторлик хулосасини тузишдан воз кечиш айрим махсус ҳолларда юзага келади. Булар: аудитор мустақиллигини йўқотиши, баланс тузилган санадан кейинги содир бўлган жиддий ҳодисалар ёки вазиятнинг ноаниқлиги, хўжалик юритувчи субъект томонидан, ёки айрим мураккаб вазиятлар туфайли аудит ўтказиш соҳасининг чеклаб қўйилиши.

Аудиторнинг хулоса тузишдан воз кечиши ёзма равишда, 70-сон АФМС да кўрсатилган шакл бўйича расмийлаштирилиб, унинг мазмуни жуда ҳам пухта асосланган бўлиши лозим.

Агар салбий хулоса тузилса ёки хулоса тузилмаса, аудитор таъкидловчи қисмда текширув натижаларини, аниқланган амалдаги қонунчилик бузилиши фактларини ва корхона фаолиятидаги бошқа камчиликларни батафсил баён қилади.

II боб бўйича хулоса

Диссертациянинг 2-бобида касса муомалалари аудитини ташкил этиш масалалари ёритилган. Хусусан, мазкур бобда касса муомалалари аудитини режалаштириш, ички назорат тизимини баҳолаш ва аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш тартиби баён қилинган.

Аудиторлар текширув вақтида улар томонидан бажариладиган ишларнинг ҳажми ва сифатини тасдиқлайдиган, асосий ҳужжатлардан бўлиб ҳисобланган, иш ҳужжатларини тузишлари лозим. Бу ҳужжатлар ихтиёрий шаклда тузилиб, уларда миқдор тўғрисидаги зарур маълумотлар;

бажариладиган ишларнинг батафсил баёни бўлиши лозим. Касса муомалалари аудитида текширув ўтказиш услуги (ёппасига ёки танлаб), ёки текшириладиган ҳужжатларнинг ҳажми, текширув натижасида аниқланган камчиликлар, текширувга тақдим этилмаган дастлабки ва бошқа ҳужжатлар рўйхати, амалдаги қонунчиликка мос келмасликлар, аниқланган камчиликларни бартараф қилиш усуллари тўғрисида аудиторнинг фикрлари ҳамда мижозининг молия-хўжалик фаолиятини яхшилашга қаратилган бошқа тавсиялар кўрсатилиши мақсадга мувофиқдир.

70-сонли «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик ҳулосаси» номли АФМС га мувофиқ, аудиторлик ташкилоти тузилган аудиторлик ҳисоботи учун қонунчиликка мувофиқ жавобгар ҳисобланади. Шунингдек, ушбу АФМС нинг 16-17 бандларига асосан аудиторлик ҳисоботидаги ахборотлар махфий ҳисобланади ва уни ошкор этиш мумкин эмас. Ушбу ахборотларга алоқадор шахслар ахборотларни ошкор қилганлиги учун қонунчиликка мувофиқ жавобгарликка тортилади.

Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради. Агар бухгалтерлик (молиявий) ҳисобни юритиш, тегишли ҳисоботларни тузиш ва Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига риоя қилиш бўйича кўрсатилган камчиликлар аудит ўтказиш чоғида буюртмачи корхона томонидан тузатилмаса, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг ишончлилигини тасдиқлаш мумкин эмаслиги тўғрисида аудиторлик текширувининг ҳулосасида ёзилади. Аудиторлик ҳулосаси бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг таркибий қисми бўлиб, ундан фойдаланувчилар учун ушбу ҳисобот ишончлилиги ахборот манбаси бўлиб хизмат қилади. Бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар аудиторлик ҳулосасида баён қилинган фикрга таяниб, аудиторга ёки аудиторлик ташкилотига ишонч билдирадилар.

III БОБ. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА КАССА МУОМАЛАЛАРИ АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ЙЎНАЛИШЛАРИ

3.1. Касса муомалалари аудити бўйича ички назорат тизимини баҳолашни такомиллаштириш

Аудитор касса муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказишда ҳисоботдаги кўрсаткичлар, ҳисоб регистрлари ва дастлабки ҳужжатлар аудитнинг маълумот базаси сифатида қўлланилади.

Ҳисобот даврида аудит ўтказиш учун маълумот материаллари корхонанинг ҳисоб регистрлари - Бош китоб, журнал-ордерлар ёки мемориал ордерлар, синтетик ва таҳлилий ҳисобнинг айланма қайдномалари, ҳисоб-китоб-тўлов қайдномалари, шахсий счетлар, таҳлилий ҳисоб варақалари ва бошқалардан олинади. Бунда ҳисоб регистрларида корхонанинг молиявий ва ҳўжалик операциялари бўйича барча бухгалтерия ёзувлари икки ёқлама ёзиш усули билан жамланади, яъни, ҳар бир ҳўжалик операция тегишли счетларнинг дебети ва кредитида акс этилади.

Касса муомалаларини ёппасига ёки танлаб олиб текширув ўтказганда аудитор ҳисоб регистрларида бухгалтерия счетлари, қайд этилган регистрларда ҳўжалик операциялари иқтисодий мазмунидан келиб чиқиб, тўғри корреспонденцияланганлигини баҳолаши ва келажакда тўғрилаш мақсадида, тасодифан содир этилган хатоликларни ва тасодифий нотўғри бухгалтерия ёзувларини (ўтказмаларини) аниқлаши лозим. Бундай текширув ҳозирги вақтда долзарб ҳисобланади, чунки айрим раҳбарлар, солиқ тўловларини камайтириш, келажакда кредит олиншини таъминлаш ва ташқи фойдаланувчиларга нотўғри маълумотлар тақдим этиш мақсадида ўзларининг ҳозирги кундаги ҳақиқий молиявий ва мулкый ҳолатини кўрсатишни истамайдилар, корхонанинг ҳисобот маълумотларини, шу жумладан, тегишли молиявий ҳўжалик операциялари бўйича айланмаларни нотўғри акс эттириш ҳисобига, бузиб кўрсатишга ҳаракат қиладилар.

Шуларни ҳисобга олган ҳолда, халқаро аудиторлик стандартларида ҳам, корхоналарда товламачилик ёки хато таваккалчилигини оширувчи имкониятлар вужудга келиши назарда тутилади.

Бухгалтерия счетларидаги ёзувлар, бухгалтерия счетлари корреспонденцияланиши ҳамда пул ифодасида тўғри асосланганлигини аниқлаш учун текшириладиган бухгалтерия ёзувларига тааллуқли бўлган ва амалда содир этилган хўжалик операцияларини ёзма равишда тасдиқловчи, бухгалтерия ҳисоби маълумотларига ҳуқуқий мақом берувчи дастлабки ҳужжатларни диққат билан ўрганиб чиқиш лозим.

Маълумки, бухгалтерия ҳисобида барча ёзувлар дастлабки ҳужжатлар асосида юритилади. Бундан кейин, ундаги маълумотлар ҳисоб регистрларига кўчириб ёзилади, у ерда улар бир хил тизимга келтирилади, яъни, бухгалтерия счетларида қайд этилади.

Ҳисобот даврининг охирида ҳисоб регистрлари маълумотларига асосан корхона ҳисоботи тўлдирилади.

Дастлабки ҳужжатлар ҳисоб маълумотлари ҳаракатини бошлаб беради, корхона молиявий-хўжалик фаолиятини ёппасига ва узлуксиз акс этиш учун бухгалтерия ҳисобини керакли бўлган маълумотлар билан таъминлайди.

Ҳисобга олиш учун фақат тўғри расмийлаштирилган, яъни, барча реквизитлари тўлдирилган ҳужжат қабул қилинади. Фақат шу ҳолатда дастлабки ҳужжат ҳуқуқий мақомга эга бўлади. Бундай реквизитлар бўлиб: ҳужжат номи, коди; тузилган санаси, хўжалик операция мазмуни; хўжалик операция ўлчамлари (натура ва пул ифодасида); хўжалик операциялари содир этилиши бўйича ва тўғри расмийлаштирилиши юзасидан масъул мансабдор шахслар лавозимлари, шахсий имзолар ва уларнинг ёритишлари ва бошқалар ҳисобланади. Ҳозирги вақтда айрим реквизитларни кодлар билан алмаштириб ёзишга рухсат этилган. Корхонада бухгалтерия ҳисоби ҳисоблаш техникаси ёрдамида автоматлаштирилган бўлса бундай ҳолатлар кўпроқ учрайди.

Дастлабки бухгалтерия ҳужжатлардаги ёзувларни сиёҳ, кимёвий қалам, шарикли ручка пастаси, ёзув машинкалари, компьютернинг принтери ва бошқалар билан амалга ошириш мумкин.

Ҳар бир корхонада раҳбар бош бухгалтер билан келишган ҳолда дастлабки ҳужжатларни имзолаш ҳуқуқига эга бўлган шахслар рўйхатини тасдиқлайди.

Бухгалтерияга келиб тушган барча дастлабки ҳужжатлар мажбурий текширувдан ўтказилиши лозим. Текширув ҳужжатларнинг шакллари (ҳужжатлар ва унинг реквизитлари тўлиқ ва тўғри расмийлаштирилганлиги) ва мазмуни (операциялар қонунийлиги, алоҳида кўрсаткичларнинг логик жиҳатдан боғланганлиги) бўйича амалга оширилади. Амалдаги қонунчиликка зид ҳолда содир этилган операциялар бўйича ҳужжатларни ижро этиш ва расмийлаштириш тақиқланади. Бундай ҳужжатлар тегишли қапоп қабул қилиш учун корхона раҳбари ва бош бухгалтерига топширилади. Қайта ишловдан ўтган дастлабки ҳужжатлар, улардан қайтадан фойдаланиш имкониятини бартараф этиш мақсадида, тегишли белгилар билан тамғаланиши лозим.

Айрим бухгалтерия ёзувлари тегишли дастлабки ҳужжатлар асосида эмас, амалдаги меъёрлар, кўрсатмалар, қарорлар, қонунлар ва бошқа меъёрий ҳужжатлар асосида амалга оширилади, масалан, солиқ тўловлари, турли хил фоиизлар (шартномаларда келишилган миқдорлар чегарасида) ва бошқалар. Бундай ҳолатларда аудитор юқорида қайд этилган ёзувлар бўйича тегишли бухгалтерия маълумотномалари ва улар асосли равишда амалдаги қонунчиликка мувофиқ тўғри тўлдирилганлиги нуқтаи-назаридан, шунингдек, бундай бухгалтерия ёзувлари бўйича суммалар тўғри ҳисобланганлиги ва тегишли равишда расмийлаштирилганлиги нуқтаи-назаридан ҳам текширишга мажбурдир.

Бухгалтерия маълумотномаларини сақлаш дастлабки ҳужжатларни сақлаш тартибига мувофиқ таъминланади, уларни сақлаш бўйича масъулият

эса, корхона раҳбари ва бош бухгалтер зиммасига юкланади. Корхона фаолияти текширувининг амалиётида аудиторлар ҳисобот шакллари хато тўлдирилганлиги билан тўқнашадилар. Бош китоб бўйича айланмаларни ёпиб, барча ўтказмаларни тўғри амалга ошириб ва солиқларни ҳисоблаб, бухгалтер белгиланган ҳисобот шакллари нотўғри тўлдиради. Аудитор ҳисобот маълумотларини Бош китоб, айланма қайднома маълумотлари билан солиштириши ҳамда ҳисобот шакллари бир-бирига мувофиқлигини синчковлик билан текшириши лозим.

Шунингдек, бухгалтер муайян хўжалик операцияларни қайд этиш усулини билмаслиги натижасидан келиб чиқадиган такрор содир этиладиган хатоларга йўл қўйиши ва ҳар гал нотўғри ўтказмаларни амалга ошириши мумкин. Ушбу хатоларни аниқлаш унчалик қийин эмас, чунки улар яққол кўзга ташланади. Аксарият ҳолатларда уларни Бош китоб ёки тўлдирилган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот шаклини кузатгандаёқ аниқлаб олиш мумкин. Ушбу хатолар молиявий ҳисоботни муҳим равишда бузиб кўрсатишга олиб келади ва одатда, ҳар гал ҳисобот даври бўйича корхонанинг бухгалтерия маълумотларини тўғриланишини талаб қилади. Шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва солиқ қонунчилигини билмаслик билан боғлиқ бўлган хатолар, амалда содир этилмаган хўжалик операцияларини акс этиш, сохта ҳужжатларни ва олдиндан сохта маълумотларга эга бўлган ҳужжатларни аниқлаш ва бошқа ҳолатлар ҳам учрайди. Масалан, хўжалик операция содир этилган вақтга Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан белгиланган валюта курсини нотўғри қўллаш сабабли хато содир этилиши мумкин. Хато, албатта, ҳисобот даврида тўғриланиши лозим, чунки у тўғридан-тўғри фойда (зарар) миқдори билан боғлиқ ва бу арзимас хато молиявий натижалар бўйича жиддий нотўғриликларга олиб келиши мумкин.

Бозор шароитида корхоналарга хўжалик мустақиллик берилиши муносабати билан товламачиликлар, моддий қийматликларнинг

нобудгарчилиги кескин камаяди деган нотўғри фикр мавжуд. Бу шароитда ҳам амалиётда корхонада қонунчиликни бузиш ва суиистеъмолчиликлар содир этилиши кузатилади. Бундан ташқари, уларни содир этиш усуллари ва шакллари ўзгаради ва мураккаблашади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот моддалари пухта ўтказилган инвентаризацияси билан асосланган бўлиши керак. Инвентаризация Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1999 йил 19 октябрда ЕҒ/17-19-2075-сон билан тасдиқланган Ўзбекистон Республикаси 19-сон “Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш” номли Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС) (рўйхат рақами 833, 1999 йил 2 ноябр) да белгиланган тартибда ўтказилади.

Бунда йиллик молиявий ҳисоботни тақдим этишга қадар доимий ишлаб турган инвентаризация комиссиялари томонидан инвентаризация давомида аниқланган, бойликлар ҳақиқий мавжудлигининг бухгалтерия ҳисоби маълумотларига қараганда тафовутлари тартибга солиниши керак. Ўтказилган инвентаризациялар сони ва натижалари, шунингдек уларни ўтказмаслик сабаблари йиллик молиявий ҳисоботга илова қилинадиган тушунтириш хатида акс эттирилиши керак.

Молиявий ҳисобот шакллариغا раҳбар ва бош бухгалтер имзо чекади, имзолар муҳр билан тасдиқланади.

Ҳисоботда устига ёзишлар бўлмаслиги керак. Хатолар тузатилган тақдирда тегишли қайдлар қилинади, уларни молиявий ҳисоботларга имзо чеккан шахслар тасдиқлаб, тузатиш санасини кўрсатадилар.

Жорий ҳамда ўтган йил ҳисобот маълумотларидаги (улар тасдиқланганидан кейин) тузатишлар унинг маълумотларини бузишлар аниқланган ҳисобот даври учун тузилган ҳисоботда амалга оширилади, бунда тузатишлар ҳисобот даври (чорак, йил бошидан) учун маълумотларга киритилади.

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида пул маблағини ва унинг эквивалентларини сақланиши, кими ва сарфини устидан қаттиқ ва тизимли назорат ўрнатиш лозим. Чунки улар тез ҳаракат қиладиган ва ўғирланиши нисбатан осон бўлган маблағлардир.

Шунинг учун уларни сақлаш, ким ва сарфланишини назорат қилишнинг қуйидаги усуллари қўллаш мақсадга мувофиқдир:

А. Нақд пул маблағларининг ички назорати.

Ички назорат тизими қуйидагиларни таъминлаш мақсадида ишлаб чиқилган сиёсат ва тадбирлардир:

- активларни ҳимоя қилиш;
- субъектнинг молиявий сиёсатини мослигини таъминлаш;
- бухгалтерия счётида акс эттирилган кўрсаткичларнинг ишончлилигини таъминлаш.

Пул маблағлари ва активлар устидан ўрнатилган қаттиқ ички назорат тизими, пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларининг амалга оширилган баҳоланиши молиявий ҳисоботларидан фойдаланувчилар аниқ ва ишончли бўлиб ҳисобланади.

Пул маблағлари устидан ўрнатилган ички назорат қуйидаги вазифаларни бажариши керак:

- пул маблағларини алоҳида сақлаш ва алоҳида ҳисобини юритиш;
- нақд пулга амалга оширилган барча муомалаларнинг ҳисобини юритиш;
- кассада фақат зарур бўлган нақд пулнинг қолдиғини сақлаш;
- кассадаги нақд пул қолдиғининг доимий текширув ҳисобларини амалга ошириш;
- даромад келтирмайдиган пул маблағларининг қайтарилишини таъминлаш;
- пул маблағларини жисмоний назорат қилиш (вақти-вақти билан кассадаги нақд пулларни инвентаризация усули ёрдамида текшириб туриш).

В. Нақд пул маблағларининг келиб тушишини назорат қилиш қуйидаги тартибда амалга оширилади:

Ҳамма субъектларда пул маблағларнинг тушишини кўп манбалари ва ҳар хил назорат муомалалари мавжуд. Амалда қуйидаги муомалалар кўпроқ ишлатилади:

- пул маблағларини тўлаш, нақд пулга амалга ошириладиган муомалаларни акс эттириш ва кассадаги қолдиқларни таққослаш бўйича мажбуриятларни таъминлаш. Бу тартиб ўғирликни қалбаки ҳужжатлар билан беркитиш ва ўғирлик тавақалчилигини камайтиради;

- пул маблағларининг банкдаги ҳисобларга тушишидан бошлаб, доимий ва тўхтовсиз пул олиш учун ҳар бир алоҳида ходимга мажбуриятини белгилаш.

Бу назорат ўз навбатида қуйидагиларни талаб этади:

1. Кечиктирилмаган ҳисоблашишлар, яъни ҳисоблашишларни белгиланган вақтда амалга ошириш;

2. Кечиктирилмаган ёзувлар, муомала ёзувларини ўз вақтида амалга ошириш;

3. Олинган барча пул маблағларини ўз вақтида депонентлаш, яъни тегишли мақсадлар ёки мажбуриятларга йўналтириш.

Пул маблағларининг бошқарув функциясини бажариш бўйича тўхтовсиз назоратни таъминлаш ва ёзувларни юритиш. Бу назорат, кундалик ва кассадаги нақд пулнинг қолдиқларни ҳисоби, ички тафтиш ва кундалик олинган пул маблағлари, тўловлар ва қолдиқнинг кундалик ҳисоботини ўз ичига олади.

С. Нақд пул маблағларининг сарфини назорат қилиш тартиби қуйидагилардир:

Купчилик компания ва фирмалар жуда куп ремитентларга пул тўлайдилар. Пул маблағларини назорат қилиш тизими ҳар бир компания ва

фирма учун айрим ишлаб чиқарилса ҳам қуйидаги қоидалар кўп ҳолларда умумий ҳолда қўлланилади:

- Пул маблақларининг харажатлари ҳақидаги ҳужжатларни юритиш бўйича чекларни ёзиш, имзолаш, уларни юбориш ва ёзувларни юритиш бўйича мажбуриятларни тақсимлаб бериш:

- Хўжалик эҳтиёжлари учун сарфланган харажатларни кичик суммадан ташқари (кичик кассалар), олдиндан рақамланган чеклар билан расмийлаштириш (харажат ордерлар билан):

- Агар кичик кассанинг счетлари қўлланилса, улардан фойдаланиш бўйича ҳуқуқларни назорат қилиш зарур;

- Харажатни тасдиқловчи зарур ҳужжатлар мавжуд бўлсагина кассанинг чиқим ордерларини ёзиш;

- Пул маблағларини рўйхатга олиш ва расмийлаштириш устидан назорат қилиш, яъни кассанинг кирим ва чиқим дафтарининг ўз вақтида ва тўғри юритиш.

Пул оқими тушчунчаси корхона тижорат фаолиятининг соф пулли натижаси сифатида ифодаланади. Пул оқимлари - пул маблағлари ҳамда улар эквивалентларининг оқими (тушуми) ва чиқими (сарфланиши, чиқиши)дан иборат. Корхонанинг пул оқимини:

- улар ҳаракатланишининг йўналиши бўйича;

- тушумларнинг тавсифлари бўйича гуруҳларга ажратиш мумкин.

Пул оқими ўз ҳаракатининг йўналиши бўйича қуйидагиларга бўлинади:

- пул маблағлари кирими (ижобий пул маблағлари оқими), яъни корхона томонидан олинган маблағлар;

- пул маблағлари чиқими (салбий пул оқими), яъни корхона томонидан сарфланган маблағлар.

Тушумлар тавсифи бўйича пул оқими қуйидагиларга ажратилади:

- бир хил ва доимий равишда бўлмаган тушумли пул оқими;

➤ бир хил бўлган, лекин доимий равишда бўлмаган (бир хил муддатда бўлмаган) тушуми пул оқими;

➤ бир хил (тенг) микдордаги ва доимий бир муддатда тушувчи пул оқими.

Бозор иқтисодиёти шароитида пул маблағлари билан биргаликда қисқа муддатли инвестициялар катта аҳамиятига эгадир. Мамлакатимизда инвестицион муҳитни барпо этиш ҳамда инвестицион фаолиятни ривожлантириш ишлари амалга оширилаётган вақтда қисқа муддатли инвестицияларнинг иқтисодиётдаги ўрни янада ошади.

3.2. Касса муомалаларини текширишда аудит амалларини қўллашнинг услубий жиҳатларини такомиллаштириш

Республикаимизда миллий аудиторлик стандартларини тадбиқ этишда халқаро стандартларнинг қўлланиш тартиби, ривожланган мамлакатлардаги аудит тизимининг ташкил этилиши ва унда аудиторлик далилларни олиш усуллариининг хусусиятларига муҳим эътибор қаратишни тақозо қилади. Чунки, аудиторлик ташкилотлари корпорациялар, фирмалар ва бошқа хўжалик юритувчи тузилмаларнинг ишлаб чиқариш, молия-хўжалик фаолиятида муомалаларнинг тўғри амалга оширилгани тасдиқлаб, мижозларнинг уларга бўлган ишончини мустаҳкамлашга хизмат қилилишида аудитнинг халқаро стандартлари асосида аудиторлик далилларни олишдан фойдаланиб, аудиторлик хулосасини тайёрлаши етакчи омил ҳисобланади. Шу орқали аудитролик ташкилотлари фаолиятини барқарорлаштиришга эришишга ҳисса қўшиш муҳим аҳамият касб этмоқда. Аудиторлик фаолиятини ривожлантириш устун даражада унинг назарий, ҳукукий-меъёрий, ахлоқий ва услубий жиҳатларини такомиллаштиришга боғлиқ.

Хўш, шундай экан диссертацияда кўриладиган изланишлар ҳам юқорида келтириб ўтилган жиҳатларга хизмат қилиши лозим. Бевосита аудитнинг

халқаро стандартлари асосида аудиторлик амаллари хусусиятларини тадқиқ этсак.

Фикримизча, аудиторлик фаолиятида аудиторлик амалларини қўллашни такомиллаштиришда миллий стандартлар ва халқаро стандартларнинг уйғунлигида олиб бориш зарур. Жумладан, аудиторлик далилларнинг етарлилигига алоҳида эътибор қаратиш талаб этилади. Чунки, аудиторлик далилларнинг етарли бўлиши аудиторлик ташкилотига фикр билдириш учун зарур булган аудиторлик далилларининг миқдорий ўлчамини (чегарасини) ифодалайди. Аудиторлик фаолиятининг №50 сонли миллий стандартида аудиторлик етарли далилларни олишда эътибор қаратиш керак бўлган хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими характери, шунингдек дахлсиз ва назорат таваккалчилигини баҳолаш, аудиторлик ташкилоти томонидан бажариладиган ишлар ҳажми, мавжуд маълумотнинг манбаси ва ишончлилиги (аниқлиги) каби омилларга тўхталиб ўтилган. Лекин, етарли аудиторлик далилларни олишда яна бир неча омилларга урғу бериш мақсадга мувофиқ бўлади. Булар қуйидагилар:

- олдинги аудитлар пайтида олинган тажриба;
- текширилаётган модданинг муҳимлиги;
- аудиторлик амалларининг натижалари, жумладан аниқланиши мумкин бўлган товламачилик ва хато.

Ушбу омиллар аудитнинг халқаро стандартлари асосида қўлланишини таъкидлаб ўтиш жоиз.

Аудиторлик далилларини хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини тестдан ўтказиш амалларини ўтказиш йўллари билан олиш мумкин. Ушбу жиҳатларни такомиллаштириш ҳам аудиторнинг иш сифатига салмоқли ижобий таъсир кўрсатади. Назорат тестларига асосланиб, аудитор ички назорат ташкил этилиши ва ўз вазифасини бажариши назорат таваккалчилигига берилган дастлабки баҳо билан кўзда тутилганга мувофиқлигига баҳо бериш лозим. Шунини таъкидлаб ўтиш мақсадга

мувофиқки, назорат тестларини бажаришда аудитор, одатда, тест синовлари ўтказиладиган мажмуида аниқлашни тахмин қилган хатолар коэффициентига ҳамда назорат таваккалчилиги дастлабки баҳо бериш керак. Бундай баҳо аудиторнинг олдин олган билимига ёки мажмуидаги унча катта миқдордаги моддалар текширишга асосланади.

Аудиторлик далилларни олиш усулларини такомиллаштириш масалаларини илмий ўрганишда муҳим жиҳат энг аввало аудиторлик ташкилотларининг истиқболларидир.

Республикамизда аудит ишларини ташкил этишда, асосан, ташқи аудит томонидан ўтказиладиган аудиторлик текширувлари кўзда тутилади. Бизнингча, Ўзбекистонда ҳам бухгалтерлар ва аудиторларни тайёрлаш, касби, иш стажы, касбий малака сертификатига бўлган талабни ошириш зарур. Аудиторлик фирмалари томонидан бажариладиган иш, хизматларни тузилиши бўйича қуйидагича таққослаш мумкин.

АҚШдаги халқаро ва миллий фирмаларнинг асосий фаолияти 55% аудит қилиш, 20% бошқарув ҳарактеридаги маслаҳатлар беришдан асосий даромад манбаи ҳосил бўлади. Ўзбекистонда эса хорижий фирмалар аудиторлик фаолиятдан келиб тушадиган жами даромаднинг атиги 7%ини ташкил этиб, унинг асосий қисми “Аудит қилиш”, “Бошқарув ҳарактеридаги маслаҳат хизматлари”дан келиб тушади. Шу сабабли, Ўзбекистон Республикасида йирик аудиторлик фирмалари “катта тўртлик” хизматидан фойдаланиш соҳасини янада кенгайтириш керак. Бу маълумотлардан кўриниб турибдики, Ўзбекистонда аудиторлик фирмалари фаолиятини такомиллаштириш ва уларни халқаро аудиторлик талаблари асосида ташкил этиш зарурияти келиб чиқди.

Бизнингча, аудиторлик муносабатларини ўрганишда ривожланган давлатлардаги тажрибалар асос бўлиши мумкин:

- аудит ўтказиш объектларини ажратиб олиш, яъни давлат ташкилотлари ва хусусий корхоналардаги аудиторлик хизматлари;

- аудитнинг вазифаларини ажратиб олиш ва харажатлари, ҳисоботлардаги молиявий натижалар устидан назорат қилиш, зарур ҳолларда мулк сақланишининг назорати ва ҳоказолар;

- ҳудудларда хизмат қилаётган аудиторлик фирмаларининг таъсир доирасини кучайтириш;

Ушбу режанинг аудиторлик амалларини қўллаш усулларини такомиллаштириш масалаларига бағишланганидан келиб чиқиб, юқорида келтириб ўтганларимиз, бу борада асосий пойдевор вазифасини бажаради. Қўшимча тарзда айтадиган бўлсак, далилларни олишда аудиторлик таваккалчилигига баҳо бериш ва таваккалчиликни мақбул бўлган паст даражагача пасайтиришга қаратилган аудиторлик амалларини ишлаб чиқиш учун керакли бўлган касбий мулоҳазалардан келиб чиқиши лозим. Бундан ташқари, аудиторлик далилнинг сифати ва ўз вақтидалигига аҳамият бериши мақсадга мувофиқ. Бизнинг адабиётларимизда аудиторлик далилларнинг сифати ва ўз вақтидалиги жиҳатлари деярли кенг ёритилмаган. Аудитнинг халқаро стандартларига кўра аудитор томонидан олинган муайян далиллар бошқаларга нисбатан кўпроқ ишончли бўлади. Одатда, кузатув ўтказишда, аудитор сўровнома ўтказишда олинishi мумкин аудиторлик далилларга қараганда кўпроқ ишончли далил олади. Айнан шу сифатларга асосан аудиторлик далилларни олиш аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлашда амалий ёрдам беради.

Молиявий ҳисоботини ишончилиги баҳолашда аудит амалларидан фойдаланишда ахборот технологиялардан фойдаланиш зарур. Чунки, ҳеч қайси бир соҳанинг ривожини ахборот технологияларисиз тасаввур этиб бўлмайди.

Аудитор молиявий ҳисоботини ишончилиги баҳолашда аудит амалларини қўллаш бўйича кетган харажатлар билан олинган маълумотларнинг фойдалилиги ўртасидаги ўзаро боғлиқликни кўриб чиқиши лозим.

Маълумки, аудитор аудит амалларини қўллаш орқали молиявий ҳисоботнинг барча элементларни кўриб чиқа олмайди, шундай шароитда вақтдан самарали фойдаланиш чораларини излаб топиши даркор.

Молиявий ҳисоботини ишончлилиги баҳолашда аудит амалларини қўллашда эксперт ишидан фойдаланиш ҳам аудиторлик текширувининг ютуқли томонларидан ҳисобланади.

Халқаро амалиётдан маълумки, аудиторлик далилларни тўпалшда тест усулини қўллаш ижобий самара беради. Чунки тест усули орқали олинадиган маълумотларни оператив таҳлил қилиш имконини беради. Аудитнинг халқаро стандарти бўйча тест усулини - “далилларни тасдиқлаш мақсадида назорат самарасини ўз ичига олувчи рискни баҳолашда ёки моҳиятан текшириш натижасида маълумотларнинг етарли бўлмаган ҳолатида фойдаланиш тавсия этилади”.¹ Миллий аудиторлик ташкилотларимиз томонидан кўп ҳолларда моҳиятан текшириш амаллари амалга оширилади, биз биламизки бу ҳолат кўп меҳнат талаб қилади.

№330 АХСга мувофиқ назорат тестларини ҳажмини аниқлашда қуйидаги саволларни кўриб чиқиши лозим:

биринчидан, субъект тамонидан давр мабойнида назоратни амалга ошириш частоталарни;

иккинчидан, аудитор назорат самарадорлигига таянганда, аудит даврини давомийлиги;

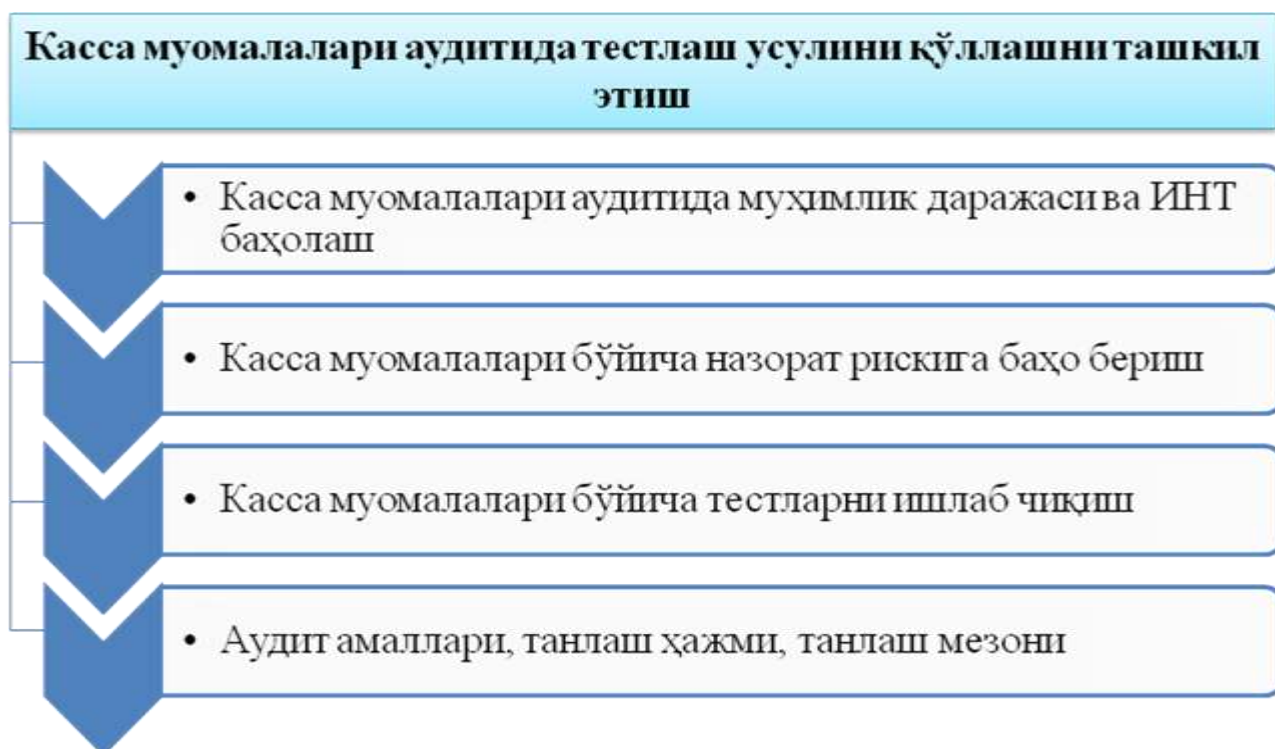
учунчидан, тестлар асосида олинадиган аудиторлик далилларини кўламини;

тўртинчидан, назорат самарадорлиги рискини баҳолашда, аудитиорни унга таяниш режаси;

бешинчидан, назоратлардан кутилаётган оғишишларга.

¹ Сборник международных стандартов аудита, выражения уверенности этики. №330 МСА, МФБ. 2006 г. стр.322

Шуларни инобатга олган ҳолда биз, касса муомалалари аудити жараёнида тест усулини қўллаш самарали деб ўйлаб, уни ташкил этиш чизмасини келтирамиз (4-расм)



4-расм. Касса муомалалари аудитида тестлаш усулини қўллашни ташкил этиш.

Демак, юқоридагилардан кўриниб турибдики, аудит амалларини қўллаш усулларини такомиллаштириш аудитнинг халқаро стандартларини миллий стандартларга уйғун тарзда амалга ошириш ҳисобига ҳамда ўз навбатда компаниянинг иш тажрибасидан келиб чиққан ҳолда вужудга келади. Шунингдек, аудиторлик текширувларининг талаб даражасида ташкил этилиши аудиторлик фаолиятининг янада ривожланишида асосий омил бўлиб ҳисобланади.

Аудитор молиявий ҳисоботнинг муҳим тасдиғи юзасидан жиддий шубҳаланган тақдирда, у бундай шубҳани бартараф этиш учун етарли бўлган тегишли аудиторлик далилларни олишга ҳаракат қилади. Агар аудитор етарли бўлган тегишли аудиторлик амаллари ёрдамида етарли далилларини ололмаса, аудитор ўз фикрини шарҳлар билан билдириши ёки билдиришдан

воз кечиши лозим. Шундан келиб чиқиб, аудитнинг халқаро стандартлари бўйича аудиторлик далилларни олиш учун бир неча амаллар бажарилиши кўзда тутилган. Буларнинг ҳар бирига тўхталиб ўтиш мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Текшириш бу ёзувлар, ҳужжатлар ёки моддий активларни ўрганиб чиқишдан(текширишдан) иборат. Ёзувлар ва ҳужжатларни текшириш аудиторлик далилларни манба тавсифи ҳамда уларга ишлов бериш юзасидан ички назорат самрадорлигига қарам бўлган турли ишончлик даражасидаги аудиторлик далиллар билан таъминлайдиган ҳужжатли аудиторлик далилларнинг асосий уч туркумига қуйидагилар киради:

- учинчи шахслар томонидан барпо этилган ва уларда мавжуд бўлган ҳужжатли аудиторлик далиллар;
- учинчи шахслар томонидан барпо этилган, лекин субъектда мавжуд ҳужжатли аудиторлик далиллар;
- субъект томонидан барпо этилган ва ундаги ҳужжатли аудиторлик далиллар.

Моддий активларни текшириш текшириш активлар мавжудлигини, лекин албатта улар қийматига эгалик қилишликни эмас, ишончли аудиторлик далиллар билан таъминлайди. Энди, бевосита аудиторлик далилларни олиш мақсадида бажариладиган яна бир муолажа - кузатишга урғу бериб ўтсак.

Кузатиш бошқа шахслар томонидан бажарилаётган ёки амалларни кузатишдан иборат, масалан аудитор субъект ходимлари товар-моддий захираларни ҳисоблаб чиқиш ўтказилаётганлиги ёки аудиторлик из қолдирмайдиган назорат амаллари бажарилаётганлиги юзасидан кузатиш мумкин. Навбатдаги аудиторлик далилларни олиш учун бажариладиган муолажа сўровнома ўтказиш ва тасдиқлаш ҳам муҳим аҳамиятга эга.

Сўровнома ўтказиш – бу субъект ичида ёки унинг ташқарисида хабардор шахслардан маълумот излаш. Сўровнома ўтказиш учинчи шахсларга йўлланган расмий ёзма сўровнома билан бир қаторда, шунингдек, субъект

ичидаги шахслар билан ўтказилган норасмий оғзаки сўровномадан иборат. Сўровномалар бўйича олинган жавоблар аудиторга ундан аввал мавжуд бўлмаган ёки аудиторлик далилларни тасдиқловчи маълумот тақдим этиши мумкин.

Тасдиқлаш – бу ҳисоб ёзувларидаги маълумотларни тасдиқлаш учун сўровнома бўйича жавобларни тақдим этиш. Масалан, аудитор одатда дебиторлик қарзлар бўйича тасдиқларни бевосита дебиторларнинг ўзидан олиш учун сўровнома йўллайди.

Ҳисоб-китоб – бу дастлабки ҳужжатлар ва ҳисоб ёзувларининг арифметик аниқлигини текшириш ёки мустақил ҳисоб-китобларни бажаришдир.

Таҳлилий амаллар – бу муҳим коэффициентлар ва йўналишларни, жумладан бундан келиб чиқадиган бошқа тегишли маълумотга изчил бўлмаган ёки истиқболли белгиланган суммалардан фарқланадиган четга чиқишлар ва ўзаро боғлиқликларни таҳлил қилиш. Таҳлилий амалларга Аудитнинг халқаро стандартларида кенг тўхталиб ўтилган бўлиб, алоҳида №520 Таҳлилий амаллар номли бўлим ажратилган. Унда келтирилишича, таҳлилий амаллар қуйидаги мақсадларда қўлланилади:

- бошқа аудиторлик амалларнинг тавсифи, муддати ва ҳажмини режалаштиришда аудиторга ёрдам бериш учун;
- молиявий ҳисоботнинг аниқ белгиланган тасдиқлари бўйича аниқлаб бўлмаслик таваккалчилиги пасайганда, муфассал тестларга қараганда қўлланиши самарадорлироқ ва оқилона бўлган моҳияти бўйича амаллар;
- аудитнинг охири, шарҳланадиган босқичда молиявий ҳисобот бўйича умумий шарҳлаш сифатида.

Таҳлилий амаллар, шунингдек, субъект фаолиятига асосланган масалан, ялпи фойданинг фоиз нисбати, истиқболли намунага мувофиқ бўлиши кутилаётган молиявий маълумотлар элементлари ўртасидаги ҳамда молиявий маълумот ва тегишли равишда молиявий тавсифга эга бўлмаган маълумот,

масалан, иш ҳақи бўйича харажатлар ва ходимлар сони ўртасидаги ўзаро боғлиқликни кўриб чиқади.

Аудиторлик далилларни тўплаш мақсадида тест ўтказиш учун моддаларни танлаб олиш даркор. Бунинг учун, аудиторлик амалларни ишлаб чиқишда аудитор тест синовларини ўтказишда моддаларни ажратиб олишнинг тегишли усулларини аниқлаши лозим. Ушбу усуллар қуйидагилардан иборат:

- ҳамма моддаларни ажратиб олиш (100% текшириш);
- аниқ белгиланган моддаларни ажратиб олиш;
- аудиторлик танлаб олиш.

Қайси ёндашишдан фойдаланиш юзасидан қарор қабул қилиш вазиятларга боғлиқ, бунда муайян вазиятларда юқорида қайд этилган усулларнинг бир ёки бирлигини қўллаш ўринли бўлиши мумкин. Бир ёки бирлик усулларини танлаш юзасидан қарор қабул қилиш тўғрисида қарор аудиторлик таваккалчилиги ва оқилона аудит қабул қилинса ҳам, аудитор тест вазифаларига жавоб берадиган етарли бўлган аудиторлик далилларни тақдим этишда қўлланиладиган усуллар самарали эканлигига ишонч ҳосил қилиши лозим. Шунини алоҳида эътибордан четда қолдирмаслик жоизки, аудиторлик далилларни олишда таваккалчиликни ҳисобга олиш муҳим аҳамиятга эга. Чунки, далиллар олиш жараёнида аудитор аудиторлик таваккалчилигига баҳо бериш ва таваккалчиликни мақбул бўлган паст даражагача пасайтиришга қаратилган қаратилган аудиторлик амалларини ишлаб чиқиш учун керакли бўлган касбий мулоҳазалардан келиб чиқиш зарурдир.

Аудитнинг халқаро стандартлари асосида аудиторлик далилларни олиш юқорида келтириб ўтган хусусиятларимизга кўра амалга оширилади. Ушбуларга таянган ҳолда аудиторлик далилларни олиш ижобий натижаларнинг самараси сифатида хизмат қилади. Чунки, аудитнинг халқаро стандартлари рақобатли кураш шароитида юзага келган. Халқаро амалиётда

буларнинг барчаси тегишли тадқиқотлар ва кенг оммавий муҳокамалар билан бирга олиб борилган. Натижада, ҳозирги даврга келиб аудитнинг мустақкам халқаро ҳуқуқий асоси яратилди, уни ташкил этишнинг батафсил шакллари ишлаб чиқилди. Бизнинг республикамызда ҳам халқаро тажрибани ҳисобга олган ҳолда, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 23та аудиторлик фаолияти миллий стандартлари (АФМС) ишлаб чиқилди ва Адлия вазирлигида рўйхатдан ўтказилиб, аудиторлик амалиётида қўлланилмоқда ҳамда уларни ишлаб чиқиш давом этмоқда. Шуларни ҳисобга олган ҳолда аудиторлик текширувларида аудиторлик далилларни олишда халқаро аудит стандартлари меъзонларига эътибор қаратиш аудиторнинг иш сифатини таъминлашда етакчи омил бўлиб гавдаланади.

III боб бўйича хулоса

Диссертациянинг 3-бобида иқтисодийни модернизациялаш шароитида касса муомалалари аудитини ривожлантириш истиқболлари ёритилган. Хусусан мазкур бобда касса муомалалари аудити бўйича ички назорат тизимини баҳолашни такомиллаштириш ва касса муомалаларини текширишда аудит амалларини қўллашнинг услубий жиҳатларини ривожлантириш масалалари баён қилинган.

Корхонада касса муомалалари аудитини ўтказиш вақтида бухгалтерия ҳисоби счетларидаги ёзувларнинг текшируви энг масъулиятли вазифалардан бири ҳисобланади, зеро бу корхона молиявий-хўжалик фаолияти кўрсаткичларини тавсифловчи асосий маълумотлар олинadиган ушбу ҳисоботнинг кўрсаткичларни ишончлилигини таъминлаш учун хизмат қилувчи асосий омил ҳисобланади. Хулоса тарзида шуни айтиш керакки, ушбу ишни малакали бажармасдан туриб, ҳаққоний аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун асосий база ҳисобланган ҳисобот кўрсаткичлари ишончлилигига тўлиқ ишонч ҳосил қилиб бўлмайди.

Аудитор таҳлилий амалларни қўллашда фойдаланиладиган маълумотларни тайёрлашда назорат тест синовларидан, агар бу мавжуд

бўлса, ўтказиш тўғрисида масалани кўриб чиқиши лозим. Агар бундай назорат самарали бўлса, аудитор маълумот ишончлиги ва бинобарин, таҳлилий амаллар натижаларига кўпроқ ишонч ҳосил қилади. Молиявий бўлмаган маълумот бўйича назорат кўпчилик ҳолатларда бухгалтерия ҳисобига тааллуқли бўлган назорат билан биргаликда тест синовидан ўтказилиши мумкин. Масалан, субъект томонидан сотилган товарлар бўйича ҳисобварақ фактураларга ишлов бериш юзасидан белгиланган назорат сотилган маҳсулот бирлигини ҳисобга олишни юритиш юзасидан назоратни ҳам қамраб олиш мумкин. Бундай вазиятларда, аудитор сотилган бирликлар ҳисоби юзасидан назорат тестларини сотилган товарга оид счё-т-фактура моддаларини қайта ишлаш юзасидан назорат тестлари билан бирга ўтказиши мумкин.

ХУЛОСА

Республикамизда янгича иқтисодий муносабатларнинг қарор топаётганлиги, ишлаб чиқарган тайёр маҳсулотларимиз, жумладан қишлоқ хўжалик маҳсулотлари, енгил саноат маҳсулотлари, машинасозлик саноати каби йирик тармоқлар ўз маҳсулотларини чет элларга экспорт қилиш салоҳияти тобора ошиб бораётганлиги натижасида маҳаллий ва қўшма корхоналаримизда пул маблағлари оқими борган сари кўпайиб бормоқда. Бу эса корхонада касса муомалалари аудитини тўғри йўлга қўйиш ва такомиллаштиришни тақозо этади.

Диссертация ёзиш жараёнида шу нарса маълум бўлдики, республикамизда касса муомалалари аудити услубияти жуда тор доирада ишлаб чиқилган. Касса муомалалари аудитини ўрганиш жараёнида мавжуд камчиликларни бартараф этиш юзасидан қуйидаги таклифлар ишлаб чиқилди:

1. Аксарият корхоналарда касса муомалаларини доимий назорат қилиб бориш ва бу назорат иқтисодий таҳлилнинг замонавий илғор усуллари ёрдамида амалга оширилиши йўлга қўйилмаган, натижада корхона йил якунида қанча соф фойдага эришганини билади, лекин шу соф фойдаси таркибида қанчаси хали ундирилмаган, корхонани дебиторлик қарзлари, қанчаси кредиторлик қарзлари, яна қанчаси жорий даврда қилинмаган лекин фойдадан чегирилган амортизация ва бошқа харажатлар эканлигини ва натижада фирманинг соф пул маблағи қанчали эканлигини аниқлашда қийинчиликларга дуч келинмоқда.

Диссертация ишида юқоридаги камчиликларни пухта ўрганиб чиққан ҳолда уларни бартараф этиш буйича қуйидаги таклифларни киритдик.

2. Маълумки, аудитни режалаштириш “Аудитни режалаштириш” номли 3-сон АФМС асосида ўтказилади. Ҳар қандай текширувни ўтказишда ҳам аудит режасини, ҳам аудит дастурини тузишни талаб этилади. Дарҳақиқат, йирик хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоботларини

тасдиқлаш учун катта аудиторлик гуруҳи томонидан текширув ўтказилганида бундай кўп босқичли режалаштириш зарур. Бироқ, бизнинг фикримизча, унчалик катта бўлмаган хўжалик муомалалари кам содир бўладиган корхоналарда аудит ўтказганида, бундай кенг камровли режа тузиш мақсадга мувофиқ эмас.

Агар аудиторлик ташкилотининг кўпчилик мижозлари кичик бизнес корхоналарига тааллуқли бўлса, у ҳолда касса муомалалари аудити унчалик катта бўлмаган тузатишлар киритилганида кўпчилик корхоналарни текшириш учун мос келадиган намунавий аудит дастурини ишлаб чиқиш ва амалиётга татбиқ этиш зарур.

3. Маълумки, ривожланган давлатларда корхоналар пул маблағларини кирими ва чиқимини ҳар кунлигини юритишади. Унга кўра ҳар бир фаолият натижаси буйича кунлик кирим ва чиқимлар киритилиб борилади ва ҳар кунлик соф пул кирими ёки чиқими аниқлаб борилади. Бу эса пул маблағларини назорат қилиб боришни осонлаштиради. Бизда ҳам маҳаллий корхоналаримизни шу усулда пул маблағлари ҳисобини кунлик ҳисобга олиб боришса мақсадга мувофиқ бўлар эди.

4. Касса муомалаларини ёппасига ёки танлаб олиб текширув ўтказганда аудитор ҳисоб регистрларида бухгалтерия счетлари, қайд этилган регистрларда хўжалик операциялари иқтисодий мазмунидан келиб чиқиб, тўғри корреспонденцияланганлигини баҳолаши ва келажакда тўғрилаш мақсадида, тасодифан содир этилган хатоликларни ва тасодифий нотўғри бухгалтерия ёзувларини (ўтказмаларини) аниқлаши лозим.

5. Аудиторлик фаолиятида аудиторлик амалларини қўллашни такомиллаштиришда миллий стандартлар ва халқаро стандартларнинг уйғунлигида олиб бориш зарур. Жумладан, аудиторлик далилларнинг етарлилигига алоҳида эътибор қаратиш талаб этилади. Чунки, аудиторлик далилларнинг етарли бўлиши аудиторлик ташкилотига фикр билдириш учун зарур булган аудиторлик далилларининг микдорий ўлчамини (чегарасини)

ифодалайди. Аудиторлик фаолиятининг №50 сонли миллий стандартида аудиторлик етарли далилларни олишда эътибор қаратиш керак бўлган хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими характери, шунингдек дахлсиз ва назорат таваккалчилигини баҳолаш, аудиторлик ташкилоти томонидан бажариладиган ишлар ҳажми, мавжуд маълумотнинг манбаси ва ишончлилиги (аниқлиги) каби омилларга тўхталиб ўтилган. Лекин, касса муомалаларини текширишда етарли аудиторлик далилларни олишда яна бир неча омилларга урғу бериш мақсадга мувофиқ бўлади. Булар қуйидагилар:

- олдинги аудиторлик текширувлари пайтида олинган тажриба;
- текширилаётган модданинг муҳимлиги;
- аудиторлик амалларининг натижалари, жумладан аниқланиши мумкин бўлган товламачилик ва хато.

Ушбу омиллар касса муомалаларини текширишни аудитнинг халқаро стандартлари асосида қўлланишини таъкидлаб ўтиш жоиз.

6. Халқаро амалиётдан маълумки, аудиторлик далилларни тўпалшда тест усулини қўллаш ижобий самара беради. Чунки тест усули орқали олинadиган маълумотларни оператив таҳлил қилиш имконини беради. Шуларни инобатга олган ҳолда диссертацияда касса муомалалари аудити жараёнида тест усулини қўллаш тартиби ишлаб чиқилди. Аудит далилларини олишда тестлаш усулини қўллашни такомиллаштириш аудитнинг халқаро стандартларини миллий стандартларга уйғун тарзда амалга ошириш ҳисобига ҳамда ўз навбатда компаниянинг иш тажрибасидан келиб чиққан ҳолда вужудга келади. Шунингдек, аудиторлик текширувларининг талаб даражасида ташкил этилиши аудиторлик фаолиятининг янада ривожланишида асосий омил бўлиб ҳисобланади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга молик нашрлар

- 1.1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. - Т.: Ўзбекистон, 2003.
- 1.2. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. – Т.: Адолат, 2008.
- 1.3. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2016 й., 404-сон.
- 1.4. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 2000 й., 5-6-сон, 149-модда; 2003 й., 1-сон, 8-модда; Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2006 й., 14-сон, 110-модда; 41-сон, 405-модда; 2007 й., 37-38-сон, 378-модда; 2009 й., 37-сон, 403-модда; 2013 й., 18-сон, 233-модда; 2014 й., 20-сон, 222-модда; 2015 й., 33-сон, 439-модда
- 1.5. Ўзбекистон Республикасининг «Муаллифлик ҳуқуқи ва турдош ҳуқуқлар тўғрисида»ги Қонуни. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2006 й., 28-29-сон, 260-модда; 2011 й., 51-сон, 542-модда; 2013 й., 1-сон, 1-модда, 41-сон, 543-модда.
- 1.6. Ўзбекистон Республикасининг “Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида”ги Қонуни, Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2014 й., 19-сон, 210-модда; 2015 й., 33-сон, 439-модда, 52-сон, 645-модда; 2016 й., 17-сон, 173-модда.
- 1.7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2011-2015 йилларда республика молия-банк тизимини янада ислоҳ қилиш ва барқарорлигини ошириш ҳамда юқори халқаро рейтинг кўрсаткичларига эришишнинг

устувор йўналишлари тўғрисида”ги Қарори. 26.11.2010., ПҚ-1438-сон.
www.lex.uz

1.8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-4720 Фармони.
www.lex.uz

1.9. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги 365-сонли қарори.-Т.: «Халқ сўзи», 2000 й, 26 сентябрь. www.lex.uz

1.10. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги “Молиявий ҳисобот шакллари ва уларнинг тўлдирилиши бўйича қоидаларни тасдиқлаш тўғрисида” ги 140-сонли буйруғи. www.lex.uz

1.11. Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг қўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш. –Т.: Ўзбекистон, 2013.

1.12. Каримов И. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. –Т. Ўзбекистон. 2014. 64 бет.

1.13. Каримов И.А. 2015 йилда иқтисодиётимизда туб таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, модернизация ва диверсификация жараёнларини изчил давом эттириш ҳисобидан хусусий мулк ва хусусий тадбиркорликка кенг йўл очиб бериш - устувор вазифамиздир. Мамлакатимизни 2014 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2015 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маъруза. -Т.: “O`zbekiston”. 2015. -72б.

1.14. Каримов И. Бош мақсадимиз – иқтисодиётимизда олиб борилаётган ислохотларни ва таркибий ўзгаришларни кескин

чуқурлаштириш, хусусий мулкчилик, кичик бизнес ва тадбиркорликка кенг йўл очиб беришдир. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислон Каримовнинг мамлакатимизни 2015 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2016 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузаси. –Тошкент: “Ўзбекистон”, 2016. – 88 б.

1.15. Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки: учеб. пособие. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 447 с

1.16. Булыга Р.П. Аудит: учебник для бакалавров. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 431 с.

1.17. Воронина Л. И. Аудит. Теория и практика. Учебник для бакалавров – М.: Омега-Л, 2011. 680 с.

1.18. Ерофеева В. А., Пискунов В. А., Битюкова Т. А. Аудит – М.: Юрайт, 2012. 640 с.

1.19. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. –М.: Юрайт, 2012. 6 стр.

1.20. Подольский В. И., Савин А.А. Аудит –М.: Юрайт, 2012. 592 стр.

1.21. Рогуленко Т.М. Аудит. –М.: Юрайт, 2012. 540 с.

1.22. Сафонова М.Ф., Жминько С.И. Практический аудит. –М.: Феникс, 2012. 512 с.

1.23. Савин А.А., Савин И.А., Савин Д.А. Аудит для магистров. Теория аудита. –М.: Инфра-М, 2012. 272 с.

1.24. Суглобов А. Е., Жарылгасова Б. Т., Савин В.Ю., Бухгалтерский учет и аудит – М.: Титан эффект, 2012. 520 с.

1.25. Суйц В.П, Ситникова В.А. Аудит: учебное пособие. - 2-е изд., стер. – М.: Кнорус, 2010. – 168 с.

1.26. Ситнов А.А. Операционный аудит: теория и организация. Учебное пособие. –М.: Высшее образование, 2011. 240 с.

1.27. Савин А.А., Савин И.А., СавинД.А. Аудит для магистров. Практический аудит. –М.: Инфра-М, 2012. 192 с.

1.28. Хоханова И. И., Хахонова Н. Н., Богатая И. Н. Аудит – М.: Мини Тайп, 2011. 464 с.

1.29. Черных М.Н., Юдина Г.А. Основы аудита: учебное пособие. – 4-е изд., стер. – М.: Кнорус, 2011. – 352 с.

1.30. Юдина А.В. Основы аудита: учебное пособие. – М.:Кнорус, 2011. – 352 с.

II. Монография, илмий мақола, патент, илмий тўпламлар

1.1. Авлокулов А.З. Молиявий ҳисобот жозибадорлигини оширишнинг хорижий тажрибаси. Молия. Илмий журнал. -Тошкент, 2015. №1. 41-45-бетлар

1.2. Илхамов Ш. Ички назорат тизими – аудиторлик текшируви жараёнининг асосий элементи // Молия. – Тошкент, 2010. – №1. 90-92 бетлар.

1.3. Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2009. – 34 б.

1.4. Тураев А.К. Ўзбекистонда ички аудитни такомиллаштириш йўналишлари: Иқт.фан.ном. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2012. – 22 б.

III. Фойдаланилган бошқа адабиётлар

3.1. Ўзбекистон Республикаси Давлат Статистика Қўмитасининг 2010-2015 йиллар бўйича статистик маълумотлари.

3.2. <http://www.audit.uz>.

3.3. <http://www.gov.uz>.

3.4. <http://www.lex.uz>.

3.5. <http://www.mf.uz>.

3.6. <http://www.uza.uz>.