

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI
OLY VA O'RTA MAXSUS TA'LIM VAZIRLIGI
TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

ILHAMOV Sh. I.

A M A L I Y A U D I T

(Darslik)

O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi oliy o'quv yurtlararo ilmiy-uslubiy birlashmalar faoliyatini muvofiqlashtiruvchi kengash tomonidan oliy o'quv yurtlarining iqtisodiy ta'lim mutaxassisliklari talabalari uchun darslik sifatida tavsiya etilgan

Toshkent – 2011

Ilhamov Shavkat Islamovich. Amaliy audit. Darslik. -T.: Iqtisodiyot, 2011. - 365 b.

Darslik Davlat ta'lim standartining talablariga muvofiq tayyorlangan bo`lib, talabalar xojalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xojalik faoliyatining auditorlik tekshiruvi usullarini o`rganishga bag`ishlangan.

Darslik 5A340901 «Buxgalteriya hisobi», 5A340902 «Audit», 5A340903 «Iqtisodiy tahlil», 5A340904 «Tashqi iqtisodiy faoliyat hisobi va tahlili» mutaxassisligi talabalari uchun mo`ljallangan, shuningdek darslikdan aspirantlar, ilmiy tadqiqotchilar, auditorlar, buxgalterlar, auditorlarni tayyorlash va qayta tayyorlash kurslarida malaka oshirayotgan tinglovchilari foydalanishlari mumkin.

Mas'ul muharir I.f.d., prof. Tulaxodjayeva M.M.

Taqrizchilar: I.f.d., prof. Xolbekov R.O.

I.f.n., dos. Jo`ra y ev O.N.

Илхамов Шавкат Исламович. Практический аудит. Учебник.-Т.: Иқтисодиёт, 2011. -365 с.

Учебник подготовлен в соответствии с требованиями Государственного образовательного стандарта и предполагает обучение студентов методологии и методики аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

Учебник предназначен для студентов, обучающихся по специальностям 5A340901 «Бухгалтерский учет», 5A340902 «Аудит», 5A340904 «Учет и анализ внешнеэкономической деятельности». Кроме того данным учебником также могут пользоваться аспиранты, соискатели, аудиторы, бухгалтеры, слушатели курсов подготовки и переподготовки аудиторов.

Ответственный редактор, д.э.н., проф. Тулаходжаева М.М.

Рецензенты: д.э.н., проф. Холбеков Р.О.

к.э.н., доц. Жураев О.Н.

Ilkhamov Sh.I. Practical audit. The textbook. -T.: TSUE, 2011. - 365 p.

The textbook is prepared according to the requirements by the State educational standard and assumes the students training methodology and technique audit of financial and economic activity of the managing subject.

The textbook is intended for the students on specialities 5A340901 "Accounting", 5A340902 "Audit", 5A340904 "the Account and analysis of trade ekonomik activity". Besides the given textbook is also useful for post graduates, competitors, auditors, accountants, students of preparation and retraining the auditors.

Editor in chiet prof. Tulakhodjaeva M.M.

The reviewers: prof. Xalbekov R.O.

doc. Juraev O.N.

KIRISH

Mamlakatimizda amalga oshirilayotgan chuqur iqtisodiy islohotlar, ijtimoiy hayotning turli jabhalaridagi keng ko'lamli bunyodkorlik ishlari, iqtisodiyotni modernizatsiya va diversifikatsiya qilish, tub tarkibiy o'zgarishlar jarayoni naqadar salmoqli natijalar berayotgani 2010 yildagi rivojlanish yakunlari misolida yana bir bor o'z isbotini topdi. Bu borada erishilgan aniq yutuq va muvaffaqiyatlarning chuqur va atroflicha tahlili, shu asosdagi muhim amaliy xulosalar, kelgusida e'tibor qaratishimiz lozim bo'lgan dolzarb masalalar Prezidentimiz Islom Karimovning shu yil 21 yanvarda O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2010 yilning asosiy yakunlari va 2011 yilda O'zbekistonni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirishning eng muhim ustuvor yo'nalishlariga bag'ishlangan majlisida so'zlagan ma'ruzasida o'zining har tomonlama haqqoniy ifodasini topdi. Unda O'zbekistonni rivojlantirishning o'ziga xos modeli, uning asosiy tamoyillari asosida ishlab chiqilgan, har tomonlama puxta o'ylangan mamlakatni isloh etish va modernizatsiya qilishning tadrijiy dasturi izchil amalga oshirishi jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozining respublikamiz iqtisodiyoti, uning moliya va bank tizimiga salbiy ta'sirini sezilarli darajada kamaytirish imkonini bergani qayd etildi.

Darhaqiqat, Prezidentimiz I.A. Karimov o'z ma'ruzasida "Biz bugun 2010 yil yakunlarini baholar ekanmiz, avvalo, mamlakatimiz iqtisodiyotining yuqori barqaror o'sish sur'atlari va makroiqtisodiy mutanosibligi saqlanib qolayotganini qayd etishimiz zarur. Shuni yana bir bor eslatib o'tmoqchimanki, yurtimizda yalpi ichki mahsulotning o'sish sur'atlari 2008 yilda 9 foiz, 2009 yilda 8,1 foiz, 2010 yilda esa 8,5 foizni tashkil etdi. Jahon moliya institutlarining xulosasiga ko'ra, bu dunyodagi eng yuqori ko'rsatkichlardan biri ekani albatta barchamizga mamnuniyat bag'ishlaydi.

Keyingi o'n yilda, ya'ni 2000 yilga nisbatan taqqoslaganda, 2010 yilda mamlakatimizda yalpi ichki mahsulot qariyb 2 barobar, aholi jon boshiga hisoblaganda esa 1,7 barobar oshdi.

Xarid imkoniyatlari mutanosibligini hisobga olgan holda sanaganda, yalpi ichki mahsulotning 2010 yilda 2000 yilga nisbatan o'sishi 2,6 karrani tashkil qildi"¹ deb ta'kidladi.

¹ "Barcha reja va dasturlarimiz Vatanimiz taraqqiyotini yuksaltirish, xalqimiz farovonligini oshirishga xizmat qiladi". Prezident Islom Karimovning 2010 yilda mamlakatimizni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirish yakunlari va 2011 yilga mo'ljallangan eng muhim ustuvor yo'nalishlarga bag'ishlangan O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining majlisidagi ma'ruzasi. Xalq so'zi. 2011 yil 22 yanvar.

Yuqoridagi yutuqlarga erishishda korxonalarda buxgalteriya hisobi va auditning to'g'ri yo'lga qo'yilishi uning inqirozdan samarali chiqishida turtki bo'ladi hamda bozorda muhim o'rinni egallashiga va raqobat maydonida engib chiqib, yuqori foyda olishiga imkoniyat yaratadi.

Bu o'z navbatida auditorlik tashkilotlari oldiga bir qancha masalalarni dolzarb qilib qo'yadi, jumladan: xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida auditorlik tekshiruvini o'tkazish hamda boshqa malakali xizmatlar ko'rsatish. Auditorlik tashkilotlari tomonidan ko'rsatiladigan malakaviy xizmat turlari qonun² bilan belgilab berilgan.

Xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti yuzasidan xulosa chiqirishda auditorlar o'zlarining shaxsiy, haqqoniy va mutaxassisligi bo'yicha yuqori darajadagi bilimlariga tayanishlari lozim, zero auditorlar tomonidan xojalik subyektining moliyaviy hisobotlari to'g'risida berilgan beg'araz xulosadan mulk egalari, investorlar, kreditorlar, banklar aksiyalarni sotib olishda va sotishda, kreditlar va qarzlarni berish to'g'risida qarorlar qabul qilishda foydalanadilar.

Auditorlik xulosasidan foydalanuvchilar doirasi kengayib borayotganligi, qo'shma subyektlar barpo etilayotganligi, chet el investitsiyalarining mamlakatimiz iqtisodiyotining real sektoriga kiritilishi va h.k. lar audit tizimini xalqaro standartlar talablari darajasida tashkil etishni yanada qattiqroq talab etmoqda. Shuningdek, auditorlik faoliyatining milliy standartlarini xalqaro standartlarga moslashtirish dolzarb vazifaga aylanmoqda.

Ma'lumki, so'ngi yillarda auditorlik faoliyatini shakllantirish va rivojlantirish bo'yicha qator ijobiy ishlar amalga oshirildi. Jumladan, O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisining qaroriga muvofiq, 2000 - yil 26 -mayda yangi tahrirdagi «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi Qonun qabul qilindi. Mazkur qonunga O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son qonuniga muvofiq, hamda O'zR. qonunchilik palatasi tomonidan 2007 yil 29 iyunda qabul qilingan va Senat tomonidan 2007 yil 24 avgustda ma'qullangan "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuniga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son qonuniga muvofiq o'zgartirish va qo'shimchalar kiritildi.

Ushbu qonunni amalga oshirish, auditorlik xulosalari soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olinishini ta'minlash maqsadida 2000 - yil 22 - sentabrda O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik

² O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi Qonuni. T.: 2000, 17-modda.

tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida» gi qarori va boshqa qator me'yoriy hujjatlar qabul qilindi, Auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqi uchun attestatsiya o'tkazish va auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya berish tartiblari belgilandi. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida" 2007 yil 4 apreldagi PQ-615 sonli qarori qabul qilindi hamda mazkur qaroriga ILOVA "Auditorlik tashkilotlari to'g'risida" Nizom ishlab chiqildi. Mazkur Nizomga O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida" 2008 yil 2 iyuldagi PQ-907 sonli qarori qabul qilindi. Yigirmadan ortiq auditorlik faoliyatining milliy standartlari ishlab chiqildi. Shuningdek, 2000-yil 7-avgustda O'zbekiston hududida faoliyat ko'rsatayotgan auditorlar va auditorlik tashkilotlarini ixtiyoriy ravishda birlashtiruvchi mustaqil jamoat tashkiloti - O'zbekiston auditorlar palatasi tashkil etildi.

O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi Qonunining 10-bandida qayd etilgan subyektlar va tashkilotlar tarkibiga kiradigan xojalik yurituvchi subyektlar, shuningdek, kreditorlar, mol yetkazib beruvchilar, aksiyadorlar va boshqa investorlar oldida ma'lum iqtisodiy ishonchga ega bo'lishni istagan xojalik yurituvchi subyektlar o'z moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishlari shart qilib qo'yildi

Auditorlik faoliyatini faol rivojlantirish uchun amaliy iqtisodiy rag'batlar va soliq imtiyozlari hamda preferensiyalar yaratildi, litsenziyalar berish tizimi sezilarli darajada soddalashtirildi va liberallashtirildi. Shuningdek, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006 yil 17 apreldagi PQ-325-sonli "O'zbekiston Respublikasida 2006 - 2010 yillarda xizmat ko'rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi qaroriga muvofiq, auditorlik xizmatlarini ko'rsatadigan auditorlik tashkilotlari 2006 yil 1 apreldan boshlab uch yil muddatga daromad (foyda) solig'i va yagona soliq to'lovini to'lashdan ozod etilgan. Bunda, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006 yil 21 maydagi PQ-640-sonli "O'zbekiston Respublikasida 2010 yilgacha bo'lgan davrda xizmat ko'rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirishga oid qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi qaroriga asosan, yuqorida ta'kidlab o'tilgan soliq imtiyozlarining amal qilish

muddati kichik korxonalar va mikrofirmalarga tegishli auditorlik tashkilotlari uchun 2010 yil 31 dekabrgacha uzaytirildi va h.k.

Darslik xojalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xojalik faoliyatida sodir bo`ladigan muomalalarni auditdan o`tkazishning uslubiy jihatlarini o`z ichiga oladi. Jumladan, pul mablag`lari, moliyaviy investitsiyalar, hisob-kitoblar, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar, kapital qo`yilmalar, tovar-moddiy zaxiralari, subyektning ustav, qo`shilgan, zaxira kapitallari va boshqa muomalalarni audit uslubiyati bayon etilgan. Shuningdek, auditorlik hisoboti va auditorlik xulosalarini tayyorlash tartibi keltirilgan.

Darslikni tayyorlashda buxgalteriya hisobi va auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlardan, shu soha bo`yicha MDH davlatlari va respublikamiz iqtisodchi olimlarining o`svu-uslubiy, nazariy va amaliy qo`llanmalaridan keng foydalanildi.

Darslik, asosan 5A340901 «Buxgalteriya hisobi», 5A340902 «Audit», 5A340904 «TIF hisobi va tahlili» mutaxassisligi talabalari uchun mo`ljallangan. Shuningdek, undan auditorlar, auditorlarni tayyorlash va qayta tayyorlash kurslarida o`qiyotgan tinglovchilar ham uslubiy qo`llanma sifatida foydalanishlari mumkin.

Darslik albatta, ba'zi bir kamchiliklardan holi emas. Shuning uchun, matnda uchragan kamchilik, fikr-mulohaza va takliflarni lutfan qabul qilamiz hamda Sizlarga oldindan minnatdorchilik bildiramiz.

1-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI TASHKIL ETISH VA REJALASHTIRISH

1.1. Xojalik subyekti to`g`risida umumiy ma'lumot olish va auditni rejalashtirish

Subyekt to`g`risida umumiy ma'lumot olish 31-son «Xojalik yurituvchi subyekt faoliyati bilan tanishish» nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) da belgilangan. Unga ko`ra, «Xojalik yurituvchi subyekt faoliyati bilan tanishish axborotlarni to`plash va baholash hamda tekshiruvning barcha bosqichlarida olingan bilimlarning natijalarini auditorlik dalillari bilan taqqoslaydigan uzluksiz jarayon hisoblanadi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvini o`tkazish to`g`risida qaror qabul qilgunga qadar xojalik yurituvchi subyekt tegishli bo`lgan tarmoq haqida birlamchi ma'lumotlarni to`plashi, hamda auditorlik tekshiruvi o`tkaziladigan xojalik yurituvchi subyektning mulkchilik shakli, rahbariyati va operatsiyalari haqida birlamchi ma'lumotlarni olish maqsadida xojalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hujjatlari va moliyaviy hisoboti bilan dastlabki tanishuvi va auditorlik tekshiruvi o`tkazish uchun talab qilinadigan darajadagi bilimlarni egallash mumkinligini aniqlashi zarur»³.

Odatda auditorlik tekshiruvi ko`pincha ma'lum bir muddat bilan cheklanadi (o`rtacha 20-30 kun). Ushbu cheklanishlar oqibatida quvvati bo`yicha yirik va hatto o`rta bo`lgan subyektning moliyaviy-xojalik faoliyatini har doim ham yoppasiga tekshirishni amalga oshirish imkoni bo`lmaydi. Shuning uchun, har bir iqtisodiy subyektning o`ziga xos bo`lgan xususiyatlarini hisobga olgan holda tekshiruv strategiyasini tanlash muhim ahamiyatga egadir. Bu quyidagilarni nazarda tutadi:

- mijoz faoliyati to`g`risida to`plangan ma'lumotni ko`rib chiqish;
- tavakkalchilik va ichki nazorat samaradorligini oldindan baholash;
- operatsiyalarni alohida guruhlar bo`yicha tekshiruvning batafsilliligi, mohiyati va davomiyliligini aniqlash.

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi eng oqilona yo`llarni tanlash asosida ushbu tekshiruvning maqsadlariga erishish, auditorning tajribasi, malakasi, auditorlik firma va mijozning uzoq muddatli hamkorligiga, ya'ni: mijozning xususiyatlarini qay darajada bilishi, audit jarayonida echiladigan masalalar tavsifi va boshqa omillarga bog`liqdir.

³ 31-son «Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш» номли АФМС, 4, 5-бандлар. ЎзР Адлия вазирлигида 2001-йил 21-июнда 1043-сон билан рўйхатга олинган.

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi auditor tomonidan yozma ravishda tuzilgan reja shaklida bo'lishi lozim va uning maqsadi quyidagilardan iborat:

- 1) testlarning hajmi, turi va kerakligini oldindan belgilab olish;
- 2) ular o'tkazilishi munosabati bilan sarf-xarajatlarni baholash;
- 3) tekshiruv boshlangunga qadar barcha asosiy masalalar bo'yicha mijoz bilan o'zaro hamfikrlikka erishish;
- 4) mazkur mijozda auditorlik tekshiruvi o'tkazish asoslanganligi va uning sifati to'g'risida isbotlarga ega bo'lish.

Rejalashtirishdan oldin quyidagi bosqichlar mavjud: xojalik yurituvchi subyekt faoliyati bilan tanishish; rejalashtirishdan oldingi tayyorgarlik; moddiylik (moddiylik) ni baholash; auditorlik tavakkalchiligi (risk) ni baholash; ichki nazorat tizimi samaradorligini baholash.

Ko'pchilik auditorlik tashkilotlar mijozning tarmoq xususiyatlariga moslashgan tekshiruv rejasiga oid o'zlarining ichki standartlarini ishlab chiqadilar.

Odatda rejalashtirish quyidagilardan iborat:

- jadvallarni ishlab chiqish;
- auditorlik tekshiruvining muddatlarini belgilash va uni mijoz bilan muhokama qilish;
- ijrochi guruh a'zolariga yo'riqnoma berish;
- firma ichidagi quyi bo'limlar bilan aloqalar o'rnatilishini tashkil etish;
- mijoz bilan audit strategiyasi va unga tayyorgarlik ko'rishni muhokama qilish;
- quyida rejalashtirishdan oldingi bosqichlar ko'rib chiqiladi.

Ushbu bosqichda auditor mijoz bilan hamkorlik qilish maqsadga muvofiqligi masalasini hal etishi kerak. Mijoz qaysi sabablarga ko'ra auditor xizmatiga murojaat qilayotganligini aniqlashi, tekshiruv o'tkazish uchun xodimlar jadvalini shakllantirishi, mijoz bilan shartnoma tuzishi lozim.

Mijoz bilan oldindan tanishish jarayonida auditor quyidagilarni baholaydi:

- 1) mijozning moliyaviy barqarorligi;
- 2) iqtisodiy muhitda mijozning mavqei;
- 3) agar mijoz oldingi auditoridan ma'lumot olishga ruxsat bermasa yoki oldingi auditor ma'lumot berishdan bosh tortsa, mijozning bundan oldingi auditorlik firmasi bilan munosabatlari.

Auditor huquqshunoslar, boshqa auditorlik firmalar, tadbirkorlar va boshqalar tomonidan taqdim etilgan ma'lumotdan foydalanishi mumkin.

Shuningdek, mijoz bilan bir necha yillardan buyon hamkorlik qilayotgan firmalar kelajakda hamkorlikni davom ettirish ehtimolini baholashlari mumkin. Munozarali masalalar hamkorlikning bekor qilinishiga olib kelishi mumkin. Kelishilmovchiliklar sud orqali ko`rilganda, mustaqilliligi yo`qotilishi sababli, auditor mijoz bilan ishni davom ettirishi mumkin emas.

Subyekt to`g`risida umumiy ma'lumot keyinchalik hisobot ishonchliligi to`g`risida asoslangan xulosa tayyorlash uchun kerak bo`ladi. Xususan, subyektning tarmoq va faoliyatining o`ziga xos bo`lgan xususiyatlarini, uning tashkiliy tuzilishini aniqlash, tashqi, moliyaviy va boshqa aloqalarini tekshirish, huquqiy majburiyatlari bilan tanishish lozim.

Subyekt to`g`risida asosiy ma'lumot manbasi quyidagilardir:

1) boshqaruv xodimlari bilan muhokamalar o`tkazish, "birinchi qo`ldan" ma'lumot olish imkonini yaratish maqsadida hisob yuritish bilan bog`liq bo`lmagan yuqori bo`g`in rahbariyati va ijrochi xodimlar bilan uchrashish;

2) aktivlar mavjudligiga va but saqlanayotganligiga ishonch hosil qilish, ishlab chiqarish ishlari va jarayoni to`g`risida tasavvurga ega bo`lish maqsadida, asosiy bo`limlarda, ishlab chiqarish ustaxonalarida, omborlarda bo`lish va ularni ko`rib chiqish;

3) tashqi va ichki hisobotlar va chop etilgan hujjatlar bilan tanishish. Ish bo`yicha nashrlar va gazetalar, tarmoq bo`yicha tahliliy hisobotlar, asosiy raqobatchilar va tarmoq bo`yicha o`rtacha ko`rsatkichlar bilan solishtirishlar, davlat va soliq idoralarining ushbu subyektga taalluqli bo`lgan tegishli hujjatlari tashqi hujjatlar hisoblanadi. Moliyaviy hisobotlar, har oylik moliyaviy ma'lumot, direktorlar Kengashi, direksiya boshqaruvi, aksiyadorlar kengashlarining bayonnomalari, auditorlar va maslahatchilarning ichki hisobotlari, firma ichidagi muolajalar va hisob siyosatga oid yo`riqnomalar ichki hisobotlar va chop etilgan hujjatlar hisoblanadi;

4) subyektning hisob siyosati to`g`risida ma'lumot olish. Turli bo`g`in rahbarlarning javobgarligi va huquqlari darajasini bilib olish subyekt siyosatini tushunish huquqiga ega bo`lgan shaxslar doirasini aniqlash juda muhim ahamiyatga ega.

Mijoz-subyekt faoliyati bilan tanishishning asosiy jihatlari quyidagilardan iborat:

1. Umumiy iqtisodiy omillar.

Mijozning moliyaviy-xojalik faoliyatiga ta'sir qiluvchi va auditor o'z e'tiborini qaratishi lozim bo'lgan umumiy iqtisodiy omillar sirasiga quyidagilar kiradi:

- qayta moliyalash stavkalari;
- muomaladagi pul miqdori;
- xorijiy valutaning almashuv kursi;
- xalqaro kelishuvlar;
- qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlar;
- faoliyatning umumiy shartlari - vaqtinchalik qiyinchiliklar, ishlab chiqarishning pasayishi, inflatsiya.

2. Iqtisodiyot tarmog'i.

Xojalik yurituvchi subyekt faoliyatini o'rganishi jarayonida auditor xojalik yurituvchi subyekt tarmogida yuzaga keladigan, shu jumladan, quyidagi sharoitlar haqida xabardor etilishi lozim:

- tarmoqning o'sishi va moliyaviy natijalari to'g'risida;
- tarmoq mahsulotlari va uning raqobatbardoshligiga oid bozor talabi to'g'risida;
- yuqori texnologiyalar, yangi rusumlarning o'zgartirilishi ta'siriga oid biznes tavakkalchiligi to'g'risida;
- tarmoqdagi ishlab chiqarish va uning tashqi omillarga bogliqliligining sikli va mavsumiy harakteri to'g'risida;
- tarmoqning iqtisodiy holati, sermehnatligi, kapital hajmi haqida;
- tarmoqdagi mehnat shart-sharoitlari haqida;
- tarmoqning rentabelligi, tarmoqdagi narxlar - tarkibi va iste'molchilarning narxlarning o'zgarishiga bo'lgan munosabatlari, tarmoqdagi texnologiyalar holati to'g'risida;
- tarmoq mahsulotlariga bo'lgan talabning tushib ketishi, kutilayotganlarining o'zgarib ketishi, narxlardagi raqobat haqida;
- tarmoqning moliyaviy va statistika ko'rsatkichlari va hokazolar to'g'risida.

Qo'shimcha ravishda auditor tarmoq, bosh jamiyat rahbariyati haqida ma'lumotlar e'lon qilinishi, shuningdek, ommaviy axborot vositalaridan tarmoqdagi ishlarning holati to'g'risida axborot olishi mumkin.

3. Xojalik yurituvchi subyektning faoliyati.

3.1. Muhim tavsiflar - boshqaruv, mulk:

- mulk turi - xususiy, davlat mulki;
- mulk egalari yoki ularga aloqador shaxslar manfaatlari;
- kapital tarkibi, shu jumladan, rejadagi o'zgarishlar;
- tashkiliy tarkib;

- strategik rejalashtirish, rahbariyat kutayotgan natijalar;
- moliyalash resurslari va usullari.

Umumiy rahbarlik:

- ishbilarmonlik obro`-nufuzi va ish tajribasi;
- tashqi nazorat qiluvchi organlardan mustaqillik;
- yig'ilishlarning o`tkazilish muddatlari;
- jamoada ishlash tajribasi;
- kasb maslahatchilarini o`zgartirish.

Joriy rahbarlik:

- ish tajribasi va obro`-nufuz;
- moslashuvchanlik;
- eng muhim moliya xodimlari va ularning boshqarishdagi maqomi;
- buxgalteriya departamenti xodimlari;
- xodimlarni taqdirlashlarning usullari va turlari;
- rejalar va budjetdan foydalanish;
- rahbariyatning axborot tizimi.

Ichki audit funksiyalari:

- ichki nazorat tizimining holati.

3.2. Xojalik yurituvchi subyekt faoliyati - mahsulot, bozor, yetkazib beruvchilar, xarajatlar, operasiyalar:

- faoliyat turi;
- joylashish o`rni;
- xodimlar bilan ishlash siyosati, talab, haq to`lash darajasi, shartnomalar, majburiyatlar;
- chiqarilayotgan mahsulot yoki ko`rsatilayotgan xizmatlar turi;
- ishlab chiqarish siklini o`rganish va buyurtmaning bajarilishi boshlanishini, materiallar; ishlab chiqarish dinamikasi, ishlab chiqarishni nihoyasiga yetkazish, tayyor mahsulotni saqlashni tashkil qilishga, mahsulotni iste'molchiga jo`natishga oid buyurtmanomaning tuzilishini belgilash;
- tovar va xizmatlarning ishonchli yetkazib beruvchilarini o`rganish;
- tadqiqotlar va rivojlantirish;
- aktivlar va majburiyatlar holati;
- yuridik va me'yoriy hujjatlarga rioya qilishning holati;
- rahbarlik qilishning joriy va rejali axborot tizimi.

4. Moliyaviy holat - xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy holatiga ta'sir qiluvchi omillar:

- hisobning holati;
- moliyaviy va statistika ko`rsatkichlari;

- rivojlanish tamoyili.

5. Hisobotga oid talablar - moliyaviy hisobotlarning tayyorlanishi vaqtida ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan tashqi omillar.

6. Qonunchilik:

- muntazam rusum-qoidalar va zarur talablar;
- audit talabi;
- soliqqa tortishlar;
- moliyaviy hisobotdan foydalanish.

7. Yuqorida sanab o'tilgan axborotni olish uchun auditor quyidagilarni amalga oshirishi lozim:

8. Avvalgi auditor bilan aloqa bog'lash:

8.1. O'tgan yilning yil oxiriga bo'lgan moliyaviy hisobotini va joriy yilning oraliq moliyaviy hisobotini o'rganish;

8.2. Boshqa instansiyalarga yuborilgan xojalik yurituvchi subyekt hisobotlarini o'rganish;

8.3. Xojalik yurituvchi subyektning ma'muriy idorasiga borish, bu jarayonda auditor quyidagi rusum-qoidalarni amalga oshirishi lozim:

a) rahbar tarkib xodimlari bilan moliya masalalari bo'yicha uchrashish va ulardan ma'lumotlar olish yoki o'zi quyidagilarni aniqlashi;

- audit uchun javob beruvchi har bir rahbar, ma'muriyat a'zosining lavozim majburiyatlari;

- tashkiliy tuzilma chizmasi;

- barcha bo'limlar, tovar omborlari va subyektlarning joylashgan joyi va nisbiy muhimligi;

b) xojalik yurituvchi subyekt mahsulotning harakteri va turlari to'g'risidagi, ishlab chiqarish usullari va uning joylashtirilishi, ichki boshqarish tarkibi to'g'risidagi ma'lumotlarni o'zida mujassamlashtiruvchi ichki farmoyishlar yoki ma'ruzanomani olish;

v) hisobvaraqlar rejasi, xojalik yurituvchi subyektning operatsiyalarini moliyalash usullari, uzoq muddatli qarzlarni reestri, xizmat ko'rsatuvchi banklarning nomlari bilan, bank bilan mijoz o'rtasida ma'lum bir summaga oid qarzlarning berilishi, boshqa bank xizmatlari to'g'risidagi kelishuvlar bilan tanishib chiqish;

g) aksiyadorlik kompaniyalariga nisbatan olganda auditor quyidagi ma'lumotlar: ism-sharifi, manzili, sertifikatlari soni, olingan aksiyalari soni, aksiyadorning kompaniyadagi funksiyasi yoritilgan aksiyalar egalarining ro'yxatini olishi lozim:

d) quyidagilar haqida axborot olishi:

- harid qilish sharoitlari haqida (to'lovlar shartlari, chet eldan harid qilishlar uchun akkreditiv xatlaridan foydalaniladimi-yo`qmi);

- sotish sharoitlari haqida (to'lov shartlari, chet eldan harid qilishlar uchun akkreditiv xatlaridan foydalaniladimi-yo`qmi);

- amaliy munosabatlarda bo'lgan qatnashchilar o`rtasidagi operatsiyalar haqida;

- sotib olish va sotish, ssudalar, tannarxdan past bo'lgan (ishlab chiqarishni tashkil qilish sohasida, yuridik va ma'muriy xizmatlar) xizmatlardan foydalanish yoki ularni ko`rsatish;

e) mijoz iqtisodiy tomondan bogliq bo'lgan barcha mijozlar va yetkazib beruvchilar, filiallari va shu'ba subyektlar reestrini olish;

j) oldindan tuzilgan buxgalteriya balansi to`g`risidagi ma'lumotlarni olish;

z) buxgalteriya hisobvaraqlari "Buxgalteriya hisobi to`g`risida"gi qonun talablariga muvofiq yuritilayotgani yoki yo`qligini aniqlagan holda boshlangich buxgalteriya yozuvlarini ro`yxatga olish jurnallari va bosh daftar bilan tanishib chiqish;

i) mijozning oldindan tayyorlanadigan buxgalteriya balansi, reestrlar, yozuvlarning to`g`rilanishi va qo`shimcha yozuvlar, inventarlash bo`yicha yo`riqnomalar, moliyaviy hisobotlarning tayyorligi uchun javobgarlik darajasini aniqlash;

k) auditni o`tkazishning navbatdagi jadvalini taqdim etish, mavjud moddiy boyliklarni inventarlash, naqd pullarni va qimmatli qog`ozlarni hisob-kitob qilish muddatlari to`g`risida kelishib olish;

n) mijozning quyidagi belgilangan shakllar namunalari va hujjatlarini yetkazib berishlarga oid talabnomalar, sotishga oid buyurtmalar, sotilgan materiallarga oid hisobvaraqa-fakturalar, ishlab chiqarishga oid buyurtmalar, tilxatlar, cheklar, to'lov qaydnomalari, sotishlar va kreditlar to`g`risida hisobotlar, sotib olishlar va kredit to`g`risida hisobotlarni olish;

m) auditor ishlaydigan ish joyini o`rganib chiqish.

8.4. Auditor bosh subyektga borishi va bu vaqtda:

a) rahbar bilan amaliy uchrashuv o`tkazishi;

b) ishlab chiqarish siklini o`rganishi va: buyurtmani bajarishning boshlanishi, materiallarga oid buyurtmanomalarning tuzilishi, ishlab chiqarish dinamikasi, ishlab chiqarishning tugallanganligi, tayyor mahsulotni saqlashni tashkil qilish, mahsulotning iste'molchiga jo`natilishini belgilab olishi;

v) mahsulot harakatining hujjatlar asosidagi tasdiqnomasini olishi;

g) subyekt va uskunalarning holatiga e'tiborni qaratishi;

d) material omborlariga borishi va: inventar qaydnomasi holatini, tovar-moddiy boyliklar va kelib tushayotgan materiallar hisobini, inventarlash dalolatnomalarini tekshirib ko`rishi lozim.

9. Xojalik yurituvchi subyekt muqim bo`lib hisoblangan hollarda, uning iqtisodiy faoliyati to`g`risidagi ma'lumotlarni quyidagilardan olish mumkin:

a) xojalik yurituvchi subyektning doimiy hujjatlaridan;

b) oldingi yilga oid ishchi hujjatlardan;

v) oldingi yilda auditorlik tekshirishini o`tkazgan auditorlar guruhi ma'lumotlaridan;

g) joriy yil uchun xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy smetalaridan;

d) joriy yil uchun xojalik yurituvchi subyektning oraliq moliyaviy hisobotlari;

e) bir yil mobaynida xojalik yurituvchi subyektga nisbatan kasbga oid majburiyatlarini bajarib kelgan auditorlik guruhining axborotidan olinishi mumkin. Bunday majburiyatlarga oraliq moliyaviy hisobotlarni tekshirish, soliqqa tortishni rejalashtirish, boshqarishni oqilona yo`lga qo`yish bo`yicha xizmatlar, xojalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan suhbatlashishlar kiradi.

1.2. Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash

Auditorlik tekshiruvini rejalashtirishning maqsadi, vazifalari, mazmuni va tartibi 3-son «Auditni rejalashtirish» nomli AMS da belgilab berilgan. Rejalashtirish audit o`tkazishning boshlang`ich bosqichi hisoblanib, audit o`tkazishning kutilayotgan hajmi, jadvallari va muddatlarini ko`rsatgan holda auditorlik tashkiloti tomonidan auditning umumiy rejasini ishlab chiqishdan, shuningdek, auditorlik tashkiloti tomonidan xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to`g`risida xolis va asosli fikr shakllantirilishi uchun zarur bo`lgan auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirish hajmi, turlari va izchilligini belgilaydigan auditorlik dasturini ishlab chiqishdan iborat bo`ladi.

Auditni rejalashtirishni auditorlik tashkiloti auditni o`tkazishning umumiy qoidalariga, shuningdek quyidagi xususiy qoidalarga muvofiq o`tkazishi kerak, ya'ni:

- rejalashtirishning kompleksligi;
- rejalashtirishning uzluksizligi;

- rejalashtirishning maqbulligi.

Auditni rejalashtirishning kompleksligi qoidasi birlamchi rejalashtirishdan boshlab auditning umumiy rejasi va dasturini tuzishga qadar rejalashtirish barcha bosqichlarining o'zaro bog'langan va uyg'un bo'lishi ta'minlanishini taqozo etadi.

Auditni rejalashtirishning uzluksizligi qoidasi auditorlar guruhiga o'zaro bog'langan topshiriqlarni belgilash va rejalashtirish bosqichlarini muddatlar hamda xojalik yurituvchi turdosh subyektlar (alohida balansga ajratilgan tarkibiy bo'linmalar, filiallar, vakolatxonalar, shu'ba jamiyatlar) bo'yicha balansda o'z ifodasini topadi. Audit uzoq vaqt davriga rejalashtirilganda xojalik yurituvchi subyektning auditorlik kuzatuvini bir yil davomida amalga oshirilsa, auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyektning moliya-xojalik faoliyatidagi o'zgarishlarni va oraliq auditorlik tekshiruvlar natijalarini hisobga olgan holda auditni o'tkazish reja dasturlariga o'z vaqtida tuzatishlarni kiritishi kerak bo'ladi.

Auditni rejalashtirishning maqbulligi qoidasi shundan iboratki, rejalashtirish jarayonida auditorlik tashkiloti auditorlik tashkilotining o'zi belgilagan mezonlar asosida audit umumiy rejasi va dasturining maqbul variantini tanlash imkoniyati uchun rejalashtirishning variantligini ta'minlashi kerak.

Auditni rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagi asosiy bosqichlarni ajratishi kerak:

- dastlabki rejalashtirish;
- auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish;
- audit dasturini tayyorlash va tuzish.

Auditning dastlabki rejalashtirish mazmuni. Auditni samarali rejalashtirish uchun auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan auditni o'tkazish bilan bog'liq asosiy tashkiliy masalalarni kelishib olishi kerak.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditor xojalik yurituvchi subyektning moliya-xojalik faoliyati bilan tanishishi va quyidagilar to'g'risida axborotga ega bo'lishi shart:

Xojalik yurituvchi subyektning xojalik faoliyatiga ta'sir ko'rsatadigan, umuman, mamlakat (mintaqa)dagi va iqtisodiy vaziyatni va uning tarmoq xususiyatlarini aks ettiradigan tashqi omillar haqida;

Xojalik yurituvchi subyektning xojalik faoliyatiga ta'sir ko'rsatadigan, uning individual xususiyatlari bilan bog'langan ichki omillar haqida.

Auditor quyidagilar bilan ham tanishishi kerak:

- a) xojalik yurituvchi subyektning tashkiliy-boshqaruv tuzilishi;
- b) ishlab chiqarish faoliyati turlari va ishlab chiqarilayotgan mahsulot nomenklaturasi;
- v) kapital tarkibi va aksiyalar kursi (xojalik yurituvchi subyekt aksiyalari kotirovkalanishi kerak bo`lgan holda);
- g) mahsulot ishlab chiqarishning cheklanishi xususiyatlari;
- d) rentabellik darajasi;
- e) xojalik yurituvchi subyektning asosiy haridorlari va ta'minotchilari;
- j) tashkilot tasarrufida qoladigan foydani taqsimlash tartibi;
- z) shu'ba va tobe tashkilotlar mavjudligi;
- i) xojalik yurituvchi subyekt tomonidan tashkil etilgan ichki nazorat tizimi;
- k) xodimlar mehnatiga haq to`lashni shakllantirish qoidalari.

Auditor uchun quyidagilar xojalik yurituvchi subyekt to`g`risida axborot olish uchun manba hisoblanashi kerak:

- xojalik yurituvchi subyekt ustavi;
- xojalik yurituvchi subyektning ro`yxatga olish to`g`risidagi hujjatlar;
- kuzatuv va (yoki) ijroiya organlari aksiyadorlar yig`ilishlarining yoxud xojalik yurituvchi subyektning boshqa shu singari boshqaruv organlari majlislari bayonnomalari;
- xojalik yurituvchi subyektning hisob siyosatini va unga o`zgartirishlar kiritishni tartibga soluvchi hujjatlar;
- buxgalteriya hisobotlari;
- statistika hisobotlari;
- xojalik yurituvchi subyekt faoliyatini rejalashtirish hujjatlari (rejalar, smetalar, loyihalar);
- xojalik yurituvchi subyektning shartnomalari va bitimlari;
- auditor maslahatchilarining ichki hisobotlari;
- ichki firma yo`riqnomalari;
- soliq tekshiruvlari materiallari;
- sud da'volari materiallari;
- xojalik yurituvchi subyektning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilishlarini tartibga soladigan hujjatlar, uning filiallari va shu'ba jamiyatlari ro`yxati;
- xojalik yurituvchi subyekt rahbariyati va ijrochi xodimlari bilan suhbatlardan olingan ma'lumotlar;
- xojalik yurituvchi subyektning, uning asosiy uchastkalari, omborlarini ko`zdan kechirishda olingan axborot.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish imkoniyatini baholaydi. Agar auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishni mumkin deb hisoblasa, u auditni o'tkazish uchun shtatni shakllantirishga o'tadi.

Auditorlar guruhiga kiradigan mutaxassislar tarkibini rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagilarni hisobga olishi shart:

- auditning har bir bosqichi: tayyorgarlik, asosiy va yakunlash bosqichi ish vaqti budjetini;

- guruh ishining taxmin qilinayotgan muddatlarini;

- guruhning miqdoriy tarkibini;

- guruh a'zolarining mansab darajasini;

- guruh xodimlarining vorisligini;

- guruh a'zolarining malaka darajasini.

Audit umumiy rejasi va dasturini ishlab chiqishga kirisharkan, auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyekt to'g'risidagi dastlabki bilimlarga, shuningdek, o'tkazilgan tahliliy rusum-qoidalarning natijalariga asoslanishi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarni o'tkazish yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli bo'lgan sohalarni aniqlashi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarning murakkabligi, hajmi va o'tkazish muddatlarini auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyekt moliya hisoboti ma'lumotlarining hajmi va murakkabligiga qarab o'zgartirishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash jarayonida auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyektda amal qilayotgan ichki nazorat tizimining samaradorligini baholaydi va ichki nazorat tizimi xatarini (nazorat xatarini) baholashni amalga oshiradi. Agar ichki nazorat tizimi noto'g'ri axborot paydo bo'lgani to'g'risida o'z vaqtida ogohlantirsa, shuningdek, noto'g'ri axborotni aniqlasa, uni samarador deb hisoblash mumkin. Ichki nazorat tizimining samaradorligini baholarkan, auditorlik tashkiloti auditorlik isbot-dalillarining yetarli miqdorini to'plashi shart. Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotning ishonchliligi xususida yetarli darajada ishonch hosil qilish uchun ichki nazorat tizimiga va buxgalteriya hisobi tizimiga asoslanishga qaror qilsa, u bo'lg'usi audit hajmini tegishli tarzda tuzatishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash paytida auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni ishonchli deb hisoblash imkonini beradigan

jiddiylik va auditorlik xatarining uning uchun maqbul darajasini belgilashi kerak.

Auditorlik xatarini rejalashtirarkan, auditorlik tashkiloti, xojalik yurituvchi subyekt auditidan qat'i nazar, ushbu hisobotga xos bo'lgan moliyaviy hisobotning ajralmas xatari va nazorat xatarini belgilaydi. Belgilangan xatarlar va jiddiylik darajasi yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli sohalarni aniqlaydi va zarur auditorlik rusum-qoidalarini rejalashtiradi. Audit jarayonida rejalashtirish paytida belgilangan auditorlik xatari va jiddiylik darajasining o'zgarishiga ta'sir ko'rsatadigan holatlar yuzaga kelishi mumkin.

Auditning umumiy rejasi va dasturini tuzarkan, auditorlik tashkiloti hisob axborotiga ishlov berish darajasini inobatga olishi kerak, bu ham auditorlik tashkilotiga auditorlik rusum-qoidalarining hajmi va tusini aniqroq belgilash imkonini beradi.

Auditorlik tashkiloti, agar buni maqsadga muvofiq deb hisoblasa, tekshirilayotgan xojalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan audit umumiy rejasi va dasturining ayrim qoidalarini kelishib olishi mumkin. Bunda auditorlik tashkiloti umumiy reja va dasturda aks ettirilgan usullarni tanlashda mustaqil hisoblanadi, lekin o'z ishining natijalari uchun mazkur umumiy reja va mazkur dasturga muvofiq to'liq mas'uliyat his etadi.

Auditorlik tashkiloti bajarayotgan rusum-qoidalarning natijalarini umumiy reja va dasturni tayyorlash paytida batafsil hujjatlashtirish kerak, chunki mazkur natijalar auditni rejalashtirish uchun asos hisoblanadi va butun audit jarayoni davomida ishlatilishi mumkin.

Auditning umumiy rejasini tuzish. Umumiy reja audit dasturini amalga oshirishda qo'llanma bo'lib xizmat qilishi kerak.

Audit jarayonida auditorlik tashkilotida umumiy rejaning ayrim qoidalarini qayta ko'rish uchun asoslar paydo bo'lishi mumkin. Rejaga kiritilayotgan o'zgartishlarni, shuningdek, o'zgartishlar sabablarini auditor batafsil hujjatlashtirishi kerak.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish muddatlarini nazarda tutishi va auditni o'tkazish muddatlarini, hisobot (xojalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzishni nazarda tutishi shart. Vaqt sarfini rejalashtirish jarayonida auditor quyidagilarni hisobga olishi kerak:

- haqiqiy xarajatlar;

- bundan oldingi davrda (takroriy audit o`tkazilgan taqdirda) vaqt sarfi hisob-kitobi va uning joriy hisob-kitob bilan aloqasi;
- jiddiylilik darajasi;
- auditorlik xatarlarining amalga oshirilgan baholari.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti dastlabki tahlil natijalari asosida auditni o`tkazish usulini belgilaydi, ichki nazorat tizimining ishonchliligini, audit xatarlarini baholaydi. Tanlab audit o`tkazishga qaror qilingan taqdirda auditor auditorlik tanlamasini "Auditorlik tanlamasi" audit standartiga muvofiq shakllantiradi.

Boshqaruvni va bajarilayotgan audit sifatini nazorat qilishni rejalashtirishga doir qoidalar umumiy rejaning tarkibiy qismi hisoblanadi. Umumiy rejada quyidagilarni nazarda tutish tavsiya qilinadi:

1. Auditorlik guruhini, auditni o`tkazishga jalb etiladigan auditorlar miqdori va malakasini shakllantirish.
2. Ularning kasbiy xislatlari va mansab darajalariga muvofiq auditorlarni aniq audit uchastkalari bo`ylab taqsimlash.
3. Komandaning barcha a'zolariga ularning vazifalari xususida yo`l-yo`riq berish, ularni xojalik yurituvchi subyektning moliya-xojalik faoliyati, shuningdek, audit umumiy rejasi qoidalari bilan tanishtirish.
4. Rahbarning reja bajarilishi va auditor assistentlari ishining sifati, ular tomonidan ish hujjatlari yuritilishi va audit natijalari tegishli rasmilashtirilishini nazorat qilishi.
5. Auditorlik guruhi rahbarining auditorlik rusum-qoidalarini amalda ro`yobga chiqarish bilan bog`liq uslubiy masalalarini tushuntirishi.
6. Muayyan fakti baholashda auditorlik guruhi rahbari bilan uning oddiy a'zosi o`rtasida ixtiloflar paydo bo`lganda auditorlik guruhi a'zosi (ijrochi) ning alohida fikrini hujjatli rasmilashtirish.

Auditorlik tashkiloti umumiy rejada ichki audit rolini, shuningdek audit o`tkazish jarayoniga eksportlarni jalb etish zaruratini belgilaydi.

Audit umumiy rejasining namunaviy mazmuni 1.1-jadvalda keltirilgan.

Auditning dasturini tuzish. Audit dasturi audit umumiy rejasini rivojlantirish hisoblanadi va audit rejasini amalda ro`yobga chiqarish uchun zarur bo`lgan auditorlik rusum-qoidalari mazmunining batafsil ro`yxatini o`z ichiga oladi. Dastur auditor assistentlari uchun batafsil yo`riqnoma bo`lib xizmat qiladi va bir vaqtning o`zida auditorlik tashkiloti

va auditorlik guruhining rahbarlari uchun ish sifatini nazorat qilish vositasi hisoblanadi.

1.1-jadval

AUDITNING UMUMIY REJASI

Tekshirilayotgan tashkilot: «Fayz» OAJ XK

Audit davri 1.03 – 25.03. 20 y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullayev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov q., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari - 2%

Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi – 5%

№	Rejalashtirilayotgan ishlar turlari	O`tkazish davri	Bajaruvchi	Izoh
1	Auditni tashkil etish va rejalashtirish	10.03	Abdullayev O	
2	Asosiy vositalar auditi	10-11.03	Axmedov K	
3	Nomoddiy aktivlar auditi	11.03	Axmedov K	
4	Moliyaviy investitsiyalar auditi	11.03	Axmedov K	
5	Tovar-moddiy zaxiralari auditi	12-13.03	Ergashev I.	
6	Mahsulot (ish, xizmat) lar ishlab chiqarish va tannarx hisoblash auditi	12-13.03	Ergashev I.	
7	Xodimlar bilan mehnatga haq to`lash bo`yicha va boshqa hisob-kitoblar auditi			
8	Pul mablag`lari auditi			
9	Hisob-kitob, kredit muomalalari va boshqa qarzlar auditi			
10	Subyekt ustav, qo`shilgan va zaxira kapitallari auditi			
11	Subyekt moliyaviy hisoboti auditi			
12	Auditorlik tekshiruvini yakunlash. Auditorlik hisoboti va xulosasini tayyorlash			

Imzolar: _____ Auditorlik tashkiloti rahbari
 _____ Auditorlik guruhi rahbari

Auditor audit dasturini hujjatli rasmiylashtirishi, har bir bajariladigan auditorlik rusum-qoidasini raqam yoki kod bilan belgilashi kerak, toki auditor ish jarayonida o`zining ish hujjatlarida ularga havola qilish imkoniyatiga ega bo`lsin.

Auditorlik dasturini nazorat vosita testlari dasturi ko`rinishida va mohiyatiga ko`ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ko`rinishida tuzish kerak.

Nazorat vositalari testlari dasturi ichki nazorat va hisob tizimining faoliyati to`g`risidagi axborotni yig`ish uchun mo`ljallangan harakatlar majmuining ro`yxatidan iborat. Nazorat vositalari testlarining maqsadi shundan iboratki, ular xojalik yurituvchi subyekt nazorat vositalarining jiddiy kamchiliklarini aniqlashda yordam beradi.

Mohiyatiga ko`ra auditorlik rusum-qoidalari o`z ichiga buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo`yicha oborotlar va saldo to`g`ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni oladi. Mohiyatiga ko`ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro`yxatidan iborat bo`ladi. Mohiyatiga ko`ra rusum-qoidalar uchun auditor buxgalteriya hisobining ayni qanday bo`limlarini tekshirishini belgilashi va buxgalteriya hisobining har bir bo`limi bo`yicha audit dasturini tuzishi kerak bo`ladi.

Auditni o`tkazish shartlari va auditorlik rusum-qoidalari natijalarining o`zgarishiga bog`liq holda audit dasturi qayta ko`rib chiqilishi mumkin. O`zgarishlarning sabablari va natijalari hujjatlashtirilishi kerak.

Auditorlik dasturining har bir bo`limi bo`yicha auditorning ish hujjatlarida rasman aks ettirilgan xulosalari auditorlik hisoboti (xojalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzish uchun daliliy material, shuningdek, xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to`g`risida auditorning xolis fikrini shakllantirish uchun asos bo`lib hisoblanadi.

Audit dasturining namunaviy mazmuni 1.2-jadvalda keltirilgan.

1.2-jadval

AUDITNING UMUMIY DASTURI

Tekshirilayotgan tashkilot: «Fayz» OAJ XK

Audit davri 1.03 – 25.03. 20 y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullayev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari - 2%

Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi – 5%

1.2-jadval (davomi)

N	Audit bo`limlari bo`yicha auditorlik tadbirlari ro`yxati	O`tkazish davri	Bajaruvchi	Auditorning ish hujjatlari	Eslatma
1	2	3	4	5	6
1.	Auditorlik tekshiruvini tashkil etish va rejalashtirish				
1.1	Auditni rejalashtirish va xojalik subyekti to`g`risida umumiy ma`lumot olish				
1.2	Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash				
1.3	Auditda moddiylik, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash				
1.4	Auditda ekspert xizmatidan foydalanish				
2.	Asosiy vositalar auditi				
2.1	Asosiy vositalar auditini tashkil etish va o`tkazish ketma-ketligi				
2.2	Asosiy vositalar auditining ma`lumot manbalari				
2.3	Asosiy vositalarning mavjudligi va saqlanishini tekshirish				
2.4	Asosiy vositalar bo`yicha eskirish (amortizatsiya) hisoblanishini tekshirish				
2.5	Asosiy vositalarni harakati bilan bog`liq muomalalarni tekshirish				
2.6	Asosiy vositalarni ta`mirlash xarajatlarini tekshirish				
3.	Nomoddiy aktivlar auditi				
3.1	Nomoddiy aktivlar auditini tashkil etish va o`tkazish tartibi				
3.2	Nomoddiy aktivlar harakati bilan bog`liq muomalalarni tekshirish				
3.3	Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash va hisobda to`g`ri aks ettirishning to`g`riligini tekshirish				
3.4	Nomoddiy aktivlar auditining natijalarini umumlashtirish				
4.	Moliyaviy investitsiyalar auditi				
4.1	Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o`tkazish tartibi				

1.2-jadval (davomi)

1	2	3	4	5	6
4.2	Subyekt aktivlarini moliyaviy investitsiyalar tarkibiga kiritilishi to`g`riligini tekshirish				
4.3	Moliyaviy investitsiyalar harakati bilan bog`liq muomalalarni hujjatlarda rasmiylashtirilishini tekshirish				
4.4	Moliyaviy investitsiyalar bo`yicha moliyaviy natijalarni tekshirish				
5.	Tovar-moddiy zaxiralari auditi				
5.1	Tovar-moddiy zaxiralari auditining ma'lumot manbalari, o`tkazish tartibi va ketma-ketligi				
5.2	Tovar-moddiy zaxiralarning mavjudligi va saqlanishini tekshirish				
5.3	Tovar-moddiy zahiralari bilan bog`liq boshqa muomalalar auditi				
5.4	Tovar-moddiy zaxiralarni inventarizatsiyadan o`tkazish tartibi, sifati va to`liqligini tekshirish				
6.	Mahsulot (ish, xizmat) ishlab chiqarish va tannarx hisoblash auditi				
6.1	Mahsulot tannarxiga kiritiladigan xarajatlarni tekshirish				
6.2	Asosiy tarmoqlardan olingan mahsulotlar tannarxini tekshirish				
6.3	Davr xarajatlarini tekshirish				
6.4	Moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlarni tekshirish				
7.	Xodimlar bilan mehnatga haq to`lash bo`yicha va boshqa hisob-kitoblar auditi				
7.1	Auditning maqsadi, ma'lumot manbalari. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holatini tekshirish				
7.2	Mehnatga haq to`lash bo`yicha hisob-kitoblar auditini tashkil etish				
7.3	Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitoblar auditining uslubi				
8.	Pul mablag`lari auditi				
8.1	Kassa, kassa muomalalari va pul hujjatlarini tekshirish				
8.2	Bankdagi schyotlarga doir muomalalarni tekshirish				

1.2-jadval (davomi)

1	2	3	4	5	6
8.3	Valuta schyotlariga doir muomalalarni tekshirish				
9.	Hisob-kitob, kredit muomalalari va boshqa qarzlarni auditi				
9.1	Hisob-kitoblarni auditning maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari				
9.2	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitob muomalalarini tekshirish				
9.3	Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish				
9.4	Haridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish				
9.5	Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni tekshirish				
9.6	Budjet bilan hisob-kitoblarni tekshirish				
9.7	Bank kreditlari va bankdan tashqari olingan qarzlarni bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish				
10.	Subyekt ustavi, qo'shilgan va zaxira kapitalini auditi				
10.1	Auditning rejasi va dasturini tayyorlash				
10.2	Ustav kapitali (fondi) auditi				
10.3	Qo'shilgan kapital auditi				
10.4	Zaxira kapitali auditi				
11.	Subyekt moliyaviy hisobotini auditi				
11.1	Ichki nazorat tizimini baholash, auditni rejasi va dasturini tuzish				
11.2	Buxgalteriya hisobi schyotlaridagi yozuvlarni asoslanganligini tekshirish				
11.3	Subyektning moliyaviy hisobotini o'rganish va u belgilangan muddatlarda topshirilishi ta'minlanishini tekshirish				
11.4	Balans to'g'ri tuzilganligini tekshirish				
12.	Auditorlik tekshiruvini yakunlash, auditorlik hisoboti va xulosasini tayyorlash				
12.1	Audit natijalarini umumlashtirish				
12.2	Auditorlik hisobotini tuzish				
12.3	Auditorlik xulosasini tuzish				

Imzolar: _____ Auditorlik tashkiloti rahbari
 _____ Auditorlik guruhi rahbari

Auditni rejalashtirish jarayoni tugaganidan so`ng audit umumiy rejasi va dasturi hujjatni rasmiylashtirilishi va ularga belgilangan tartibda imzolar qo`yilishi kerak.

1.3. Auditda jiddiylik (moddiylik), auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash

Auditorlik tekshiruvini rejalashtirayotganda jiddiylik (moddiylik) ni belgilash lozim. Jiddiylik – ahamiyatsiz hisoblangan, ya'ni foydalanuvchilarni xato fikrda bo`lishiga yo`l qo`ymaydigan, moliyaviy hisobvaraqlarda qayd etilishi mumkin bo`lgan noto`g`ri summaning eng ko`p miqdoridir.

Auditda jiddiylikni aniqlash 9-son «Jiddiylik va auditorlik riski» nomli auditorlik faoliyatining milliy standartida belgilab berilgan. Unga ko`ra, «Auditda xojalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining ishonchliligiga kattagina hajmda ta'sir ko`rsatadigan holatlar jiddiy holatlar deb e'tirof etiladi.

Barcha jiddiy munosabatlarda moliyaviy hisobotning ishonchliligi deganda moliyaviy hisobot ko`rsatkichlari aniqligining shunday darajasi tushuniladiki, bunda ushbu hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to`g`ri xulosalar chiqarish va to`g`ri qarorlar qabul qilishga qodir bo`ladi. Axborotning jiddiyliги uning xususiyati bo`lib, uni ana shunday axborotdan oqilona foydalanuvchining qarorlariga ta'sir ko`rsatishga qodir qiladi»⁴.

Jiddiylik tushunchasi auditga oid manbalarda umumiy negizga asoslangan holda turlicha ta'riflangan. Masalan, prof. M.M. Tulaxodjayeveaning ta'rifiga ko`ra «Hisobotdagi foydalanuvchilarni qarorlar qabul qilishda chalg`itishi mumkin bo`lgan, oqibatda befoyda moliyaviy sarf-xarajatlar, nobudgarchilikka va zararlarga olib keladigan xato va tushirib qoldirishlar jiddiy, muhim (moddiy) hisoblanadi»⁵.

Umumiy auditorlik amaliyotida jiddiylik chegaralarini quyidagicha belgilash qabul qilingan:

$$0 < J < 1 \text{ yoki (foiz hisobida } 0 < J \% < 100)$$

Ushbu chegara oralig`idagi ehtimollik xojalik subyektlari hisobotlarining ishonchliligiga ta'sir ko`rsatadigan xatolar mavjudligini aniqlash, tegishli auditorlik qarorlarini qabul qilish uchun ushbu xatolarni

⁴ ЎзР 9-сон «Муҳимлик ва аудиторлик таваккалчилиги» номли Аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти.

⁵ Тулаходжаева М.М. Корхона молиявий ҳолати аудити. Ўқув қўлланма. -Т.: 1996., 107 б.

baholash mumkinligi yoki mumkin emasligini ifodalaydi. Bu jiddiylikni sifat jihatdan tavsiflaydigan tarkibiy qismdir. Jiddiylikning miqdoriy jihatini tavsiflaydigan tarkibiy qismi esa uning ma'lum darajalari orqali ifodalanadi.

«Moddiylik tushunchasi deganda moliyaviy hisobotni buzishning eng yuqori qiymati tushuniladi, undan boshlab ana shu hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to`g`ri xulosalar chiqarish va to`g`ri qarorlar qabul qilishga qodir bo`lmay qoladi.

Moddiylik darajasining mutlaq qiymatini aniqlashda auditor xojalik yurituvchi subyektning audit qilinadigan, bundan keyin moliyaviy hisobotning bazaviy ko`rsatkichlari deb nomlanadigan hisoboti ishonchliligini tavsiflaydigan eng muhim ko`rsatkichlarni asos sifatida qabul qilishi kerak.

Auditor:

- auditorlik rusum-qoidalarining tabiati, vaqti va teranligini belgilash;

- buzilishlar ta'sirini baholash paytida moddiylikni ko`rib chiqishi kerak»⁶.

Jiddiylik baholash auditorning tajribasi va malakasiga bog`liqdir va subyekt faoliyatining hajmi va xususiyatlaridan kelib chiqqan holda uning o`zi tomonidan har bir mijoz uchun belgilanadi. Shuning uchun turli auditorlar va auditorlik firmalar ushbu muammoga mutlaqo boshqacha yondoshadilar.

Moliyaviy hisobotning ayrim ko`rsatkichlari yetarli darajada aniq bo`lmasligi mumkin. Lekin, buning asosida hisobot umuman ishonchsiz yoki u haqiqiy holatni aniq aks etmaydi degan xulosa chiqarish mumkin emas. Noaniqliklar hisob-kitoblarda yo`l qo`yilgan xatolardan (masalan, eskirish summalarini hisoblashda) yoki baholashdan (masalan, asosiy vositalarning eskirish muddatlari, ishonchsiz debitorlik qarzlari) kelib chiqishi mumkin. Ammo, auditor tomonidan bunday noaniqliklar topilganda, hisobotga tegishli tuzatishlar kiritilishi lozim. Lekin, mijoz tomonidan har doim darhol tuzatishlar kiritilmaydi, tuzatishlar umuman kiritilmaslik hollari ham uchrab turadi.

Ko`pchilik hollarda auditorlar buxgalteriya hisobotidagi noaniqliklarni o`tkazib yuboradilar, masalan:

⁶ Ўз.Р. 9-сон «Муҳимлик ва аудиторлик таваккалчилиги» номли Аудиторлик фаолиятнинг миллий стандарти.

- ular arziyas bo`lib moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilmasa va, binobarin, muhim hisoblanmasa;
- arziyas xatolarni aniqlash va ularni to`g`rilash uchun sarflanadigan xarajatlar yuqori bo`lsa;
- bunga sarflangan vaqt buxgalteriya hisobotini chop etilishi muddatini uzaytirib yuborsa.

Shunday qilib auditor hisob ko`rsatkichlari mutlaq aniq va buxgalteriya hisobi aniq emas deb faraz qiladilar.

Eng muhim ko`rsatkichlar sifatida quyidagilarni olish va ularga nisbatan qo`llaniladigan foizlarni tavsiya sifatida belgilash mumkin (1.3-jadval).

1.3-jadval

Moliyaviy hisobotning asosiy ko`rsatkichlari bo`yicha jiddiylik darajasini hisoblash

Asosiy ko`rsatkichlar	Asosiy ko`rsatkich qiymati (m.s.)	%	Jiddiylik darajasining summasi, (m.s)
Mahsulot (ish, xizmat) larni sotishdan olingan tushum (2-shakl, 010-satr)	723491,0	5	36175,0
Sotilgan mahsulot (ish, xizmat) larning ishlab chiqarish tannarxi (2-shakl, 020-satr)	177826,0	3	5335,0
Jami davr xarajatlari (2-shakl, 040-satr)	32833,0	3	985,0
Subyektning xususiy kapitali (1-shakl, 460-satr)	241567,0	10	4831,0
Balansning umumiy summasi (1-shakl aktividagi 380-satr yoki passividagi 700-satr)	135945,0	5	13595,0
Tugallanmagan ishlab chiqarish (1-shakl, 150-satr)	322762,0	3	6455,0
Taqsimlanmagan foyda	23819,0	2	476,0

Jiddiylikni baholashda ikki asosiy yondoshish qo`llaniladi – induktiv va deduktiv.

Induktiv yondashish - har bir modda uchun alohida baho berishni taxmin qiladi, undan keyin baholarni bir biriga qo`shish yo`li bilan umumiy moddiylik aniqlanadi. Lekin, bunday yondashishni o`ta ehtiyotkorlik bilan qo`llash lozim, zero hisobotning qaysidir bir bandi bo`yicha xato muhim bo`lmasligi, lekin boshqa bir bandi bo`yicha – muhim (moddiy) bo`lishi mumkin.

Deduktiv yondoshish – moliyaviy hisobotning umumiy moddiyligi aniqlanishini taxmin qiladi va undan keyin, har bir hisobvaraq bo`yicha ish

hajmini aniqlash uchun, hisobotning alohida moddalari bo'yicha berilgan baho taqsimlanib chiqiladi. Deduktiv yondoshishni qo'llash yo'li bilan alohida bandlar bo'yicha moddiylikni baholash summasi, moliyaviy natijalar hisoboti, balans yoki pul mablag'larining oqimlari uchun yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqoriroq bo'lishi holatini bartaraf etish imkonini beradi.

Auditorlik tavakkalchiligi – auditorlik tekshiruvining, mijozning ichki nazorat tizimining samarasizligi, auditorlar tomonidan mijoz xatolarini aniqlay olmasligi tavakkalchiligini baholashdir.

Auditorlik tavakkalchiligi tushunchasi 9-son AFMS da quyidagicha ifodalangan, Unga ko'ra, «Auditorlik tavakkalchiligi - auditor tomonidan subyektiv ravishda belgilanadigan, auditorlik tekshiruvi yakunlari bo'yicha moliyaviy hisobot uning ishonchliligi tasdiqlanganidan keyin aniqlanmagan jiddiy buzilishlarni o'z ichiga olishi mumkinligini e'tirof etish yoki aslida bunday buzilishlar moliyaviy hisobotda bo'lmasada, unda jiddiy buzilishlar mavjudligini e'tirof etish ehtimolidir»⁷.

Faraz qilaylik, agar auditor salbiy xulosa bersa yoki xulosa berishdan voz kechsa o'zini xavf-xatarga qo'ymasligi mumkin. Ammo bu noto'g'ri fikr, chunki, auditor uchun bu holda mijozlarni yo'qotish xavfi vujudga keladi. Bundan tashqari, auditor har qanday, hatto, mijoz-subyekt moliyaviy hisobotini to'liq tasdiqlaydigan xulosa berganida ham, u shartnoma majburiyatlari bilan bog'liq xavf-xatarni o'z zimmasiga oladi. Auditorlik faoliyatida uchraydigan bunday xavf-xatarlar yig'indisini keyinchalalik auditorlik risklarning maqbul to'plami deyish mumkin.

Ma'lumki, har qanday malakali va puxta o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi ham auditorlik riskini to'liq bartaraf eta olmaydi. Shuning uchun auditorlik amaliyotida uning maqbul chegarasi 5% deb qabul qilingan. Ya'ni, auditorlik tashkiloti tomonidan berilgan yuzta auditorlik xulosasidan beshtasi munozarali masalalar bo'yicha noto'g'ri xulosalar bo'lishi mumkin. Bunday risk ya'ni, 5% miqdorida noto'g'ri xulosa berish ehtimoli auditorlik tashkiloti uchun jiddiy hisoblanmaydi va uning raqobatbardoshligini pasaytirmaydi. Aksincha, bu ko'rsatkich (5%) ni yanada pasaytirishga urinish behuda kuch va mablag' sarflashga olib keladi hamda raqobatbardoshlikka salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Miqdoriy usul auditorlik tavakkalchiligining ko'p sonli modellarini miqdoriy hisoblashni faraz qiladi. Bular ichidan eng oddiysi:

⁷ ЎЗР 9-сон «Муҳимлик ва аудиторлик таваккалчилиги» номли Аудиторлик фаолиятнинг миллий стандарти.

$$At = St \times Nt \times Mt,$$

bunda:

At – auditorlik tekshiruvi o`tkazilgandan keyin moliyaviy hisobotda aniqlanmay qolgan moddiy xatolarni mavjud bo`lishligini qabul qilish taxmini to`g`risida auditorning fikrini aks etuvchi auditorlik tekshiruvi samarasizligi tavakkalchiligi (auditorlik tavakkalchiligi);

St – kompaniya xususiyatlari bilan bog`liq bo`lgan tavakkalchilik (sof tavakkalchilik), ya'ni: ichki nazorat tizimi samaradorligini ko`rib chiqishdan oldin, hisobotda belgilangan miqdordan yuqori bo`lgan xatolar mavjud bo`lishligi taxmini;

Nt – mijozning ichki (ichki xojalik) nazorat tizimi bilan bog`liq bo`lgan tavakkalchilik;

Mt – testlar o`tkazish muolajalari samarasizligi bilan bog`liq bo`lgan tavakkalchilik (muolaja tavakkalchiligi) – testlar o`tkazish jarayonida, auditor uchun qabul qilinishi mumkin bo`lgan miqdordan yuqori xatolarni aniqlanmay qolinishi taxmini.

Umumiy auditorlik amaliyotida auditorlik risklarining maqbul to`plamiga quyidagicha yondashuv ishlab chiqilgan va ular ingliz tilidagi bosh harflari bo`yicha quyidagi formula ko`rinishida ifodalangan:

$$DAR = IR \times CR \times DR$$

DAR (Desired audit risk) – auditorlik risklarining maqbul to`plami;

IR (Internal risk) – ichki xojalik riski;

CR (Control risk) – nazorat riski;

DR (Direction risk) – aniqlanmaslik riski.

Xulosa qilib aytganda, jiddiylik va risk darajasini baholash auditorlik tekshiruvini muhim bosqichlaridan biri bo`lib hisoblanadi. Uning malakali amalga oshirilishi nafaqat sifatli auditorlik hisoboti va xulosasi tuzish, balki auditorlik tashkiloti kabi, mijoz-tashkilotning ham barqaror rivojlanishiga zamin yaratadi.

Subyektda ichki nazorat tizimini (INT) baholash maqsadlari– subyektning joriy xojalik ishlarini tartibga solish va samaradorlik bilan amalga oshirishdir: rahbariyatning moliyaviy-xojalik siyosati talablarini bajarish, subyekt aktivlarini saqlash, hujjatlar, ya'ni ma'lumotlar to`liq va aniq darajada bo`lishligini ta'minlash.

Ichki xojalik nazorat ishonchliligini baholash, nazorat muolajalari xojalik operatsiyalarini hisobga olish jarayonida vujudga kelishi mumkin bo`lgan xatolar va kamchiliklarni oldini olish, aniqlash va to`g`rilashga qaratilgan bo`lishi lozim. Baholash muolajalarini etti xil yo`nalishlar

bo'yicha amalga oshirish tavsiya etiladi: haqiqiylik, to'liqlik, ruxsat berilishi, aniqlilik, tabaqalashtirish, hisob, davrlashtirish. Nazoratning muayyan obyektlarini audit qilish jarayonida ichki nazorat va hisob tizimini bevosita baholashni amalga oshirish maqsadga muvofiqdir.

Xojalik operatsiyalarining haqiqiyliги qayd qilingan operatsiyalar haqiqatan ham hujjatlardagi ko'rsatkichlar bilan tasdiqlanganligini bildiradi.

To'liqlilik – barcha amalga oshirilgan xojalik operatsiyalar buxgalteriya hisobida aks etilgan, birortasi ham qolib ketmaganligini ifodalaydi.

Ruxsat berilishi – iqtisodiy subyektning hisob siyosati bo'yicha hisobga olinishdan oldin barcha operatsiyalar tegishli ruxsatnomaga ega ekanligini ko'rsatadi.

Aniqlilik – buxgalteriya hisobi hujjatlari va registrlaridagi barcha ko'rsatilgan summalar tegishli ravishda hisoblanganligini ko'rsatadi.

Tabaqalashtirish – barcha operatsiyalar tegishli hisobvaraqlarda to'g'ri aks etilganligini ifodalaydi.

Hisob – tegishli operatsiyalar bo'yicha hisob jarayoni tugallanganligi va hisob umumiy qabul qilingan standartlarga javob berishligini anglatadi.

Davrlashtirish – barcha operatsiyalar ular sodir etilgan davrda rasmiylashtirilganligi hamda buxgalteriya hisobining tegishli davrida aks etilganligini ko'rsatadi.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga tekshiruvning tegishli yo'nalishlari bo'yicha barcha tizim yoki nazoratning alohida vositalari ishonchligiga baho berish yoki auditorlik ekspertizasini rejalashtirishga ta'sir ko'rsatuvchi qarorlarni qabul qilish, tegishli dalillarga asoslanganligini ko'rsatgan holda, auditorlik tashkiloti tomonidan hujjatlashirilishi lozim.

Ichki nazoratni ilmiy jihatdan tashkil etishning zarur sharti va bu tizimni auditorlik tekshiruvlari jarayonida o'rganish va baholashning metodologik asosi “ichki nazorat” va “ichki nazorat tizimi” tushunchalarining ochib berilishidir.

Ilmiy adabiyotlarda “nazorat” tushunchasining bir nechta talqini va xo'jalik nazorati muammosiga bir qancha yondashuvlar mavjud. Ichki xo'jalik nazoratini umumiy tarzda ta'riflashning murakkabligi uning shakl va ko'lamlarining turli-tumanligi bilan belgilanadi. “Nazorat” tushunchasini nazariy asoslangan holda tasniflash masalalariga O'zbekistonlik iqtisodchi olim M.M. Tulaxodjaeva ishlarida alohida o'rin berilgan. Uning fikricha, nazorat xatti-harakatlarini amalga oshirish

vaqtiga bog'liq shakllar: dastlabki, joriy va navbatdagi nazoratga ajratiladi. “Dastlabki nazorat–taxminlash, rejalashtirish va loyihalashtirish bosqichida, xo'jalik yoki moliyaviy operatsiyalar amalga oshirilishidan avval o'tkazilib, oqilona boshqaruv echimlarini qabul qilinishiga xizmat qiladi.

Joriy nazorat–ichki xo'jalik nazoratining uzviy qismi, butun korxonada va uning ichki bo'linmalari ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatini tezkor boshqarish va tartibga solish jarayonining tarkibiy qismidir. Samarali joriy nazorat tezkor amaliy-ishlab chiqarish rejalashtirilishi va ijroning o'zaro yaqin aloqasini ko'zda tutadi, tezkor statistik va buxgalteriya hisobi uslubi yordamida olib boriladi.

Navbatdagi nazorat xo'jalik va moliyaviy operatsiyalar amalga oshirilganidan keyin o'tkazilib, tekshirilayotgan hujjatlarni va korxonaning butun moliyaviy holatini chuqur o'rganishi bilan farq qiladi. Navbatdagi nazorat sub'ektiga ko'pincha ichki xo'jalik nazoratidan tashqari nazoratning barcha turlarini kiritadilar. Texnik, buxgalteriya, iqtisodiy, moliyaviy xizmatlar ko'rinishidagi ichki nazorat organlari kamchiliklar dastlabki va joriy nazorat chog'ida ochib tashlanishidan, hisob va hisobot ma'lumotlari bo'yicha tahlil o'tkazilishidan ayniqsa ko'proq manfaatdordir”⁸. Buni rus olimi V.I. Podolskiyning⁹ ham ishlarida ko'rish mumkin.

N.F. Karimov “nazorat” tushunchasiga quyidagicha yondashadi: “...nazorat deganda turli fan sohalarida, avvalambor, buxgalteriya hisobi, moliya, boshqaruv, iqtisodiy tahlil, informatikada ifodalangan nazariy bilimlar va amaliy tajribaning uyg'unligini tushunish maqsadga muvofiqdir”¹⁰. B.Xoshimov bergan ta'rifga ko'ra, “Nazorat korxonada, uning tarkibiy qismlari faoliyatidagi kamchiliklar hamda xatolarni yuzaga chiqarib, o'z vaqtida to'g'rilash va kelajakda yo'l qo'ymaslik maqsadiga xizmat qiladi”¹¹. K.B. Axmadjonovning yozishicha, “korxonaning ichki nazorat tizimi – ushbu korxonada o'z oldiga qo'ygan maqsad va vazifalarga, shu jumladan, ishonchli moliyaviy axborotni tayyorlash vazifasiga erishishini ta'minlash maqsadida korxonada tomonidan ishlab chiqilgan

⁸ Тулаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий нazorat тизими. Тошкент. Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1998. – 19 б.

⁹ Аудит. Учебник. Под ред. Проф. В.И. Подольского. - М.:ЮНИТИ, 2001. –с. 17. (655 стр)

¹⁰ Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит. Монография. Т.: “Фан”, 2006. 131 б. (262 бет)

¹¹ Хошимов Б. Бухгалтерия ҳисоби назарияси. Тошкент. Yangi asr avlodi, 2004/ - 27 б. (279 бет).

barcha qonun-qoidalar, chora- tadbirlar majmuyidir”¹². Ikkala ta'rif ham korxonalaridagi xo'jalik operatsiyalari qonunchilikka mos ravishda amalga oshirilishini e'tirof etadi. M.M. Tulaxodjaevaning ta'rificha, “Ichki xo'jalik nazoratining maqsadi – korxonaning butun faoliyati qonuniyligi va iqtisodiy jihatdan maqsadga muvofiqligiga rioya etilishini ta'minlashdan iborat”¹³.

Bizning fikrimizcha, ichki nazorat ob'ektining mavjud bo'lish maqsadlari bu tushunchaga qanday ta'rif berishga bog'liq. Chunonchi, yuqorida berilgan ta'riflardan ko'rinib turganidek, turli mualliflar ichki nazorat maqsadlari va ob'ektlariga turlicha ta'rif beradilar. Nazorat qiluvchi harakatlar nimaga yo'naltirilgan bo'lsa, ichki nazoratning ob'ekti hisoblanadi. Nazoratning ob'ekti ham, sub'ekti ham boshqaruvga bog'lanishi kerak. Nazorat ob'ekti tushunchasi boshqaruv ob'ekti tushunchasiga yaqin. Shu bois nazorat ob'ektiga ta'rif berish boshqaruv maqsadlariga bog'liq. Ichki nazorat maqsadlari uchun nazorat ob'ekti – bu buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotning ishonchliligini ta'minlovchi vositalardir.

Mahalliy va xorijiy olimlarning tadqiqot materiallari asosida ichki nazoratning quyidagi asosiy maqsadlarini ajratish mumkin:

-buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini ta'minlash;

-aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash;

-korxonaning samarali faoliyat yuritishini va uning barqarorligini, moliyaviy inqiroz va keskin raqobat sharoitida uning maksimal rivojlanishini ta'minlash.

Birinchi maqsadga - buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini ta'minlashga erishish uchun:

-buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzish masalalari bo'yicha boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarga asoslanish¹⁴;

-barcha xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirish uchun rahbariyat tomonidan ruxsat berilishini yo'lga qo'yish lozim. Bu birlamchi hujjatlarni imzolash orqali amalga oshiriladi. Pul, tovar-moddiy va boshqa boyliklarni qabul qilish va berish uchun asos bo'lib xizmat qiladigan hujjatlar, korxonalar, muassasa va tashkilotning kredit va hisob-kitob majburiyatlari, shuningdek buxgalteriya hisobotlari va balanslari rahbar tomonidan yoki u

¹² Ахмаджонов К.Б., Якубов И.И. Аудит асослари. Дарслик. Т.: Иқтисодиёт, 2009. 20 б.

¹³ Тулаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими. Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1998. – 52 б.

¹⁴ Молиявий ҳисобот шакллари тўлдириш бўйича қоидалар. Ўз.Р молия вазирининг 27.12.2007 й. 140- сон буйруғига 7-илова, 9-банд.

belgilaydigan shaxslar tomonidan imzolanadi¹⁵;

-tashkilot tomonidan amalga oshiriladigan barcha xo'jalik operatsiyalarining boshlang'ich hisob hujjatlari bilan rasmiylashtirilishi. Boshlang'ich hisob hujjatlari xo'jalik operatsiyalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki operatsiyalar amalga oshirib bo'linganidan keyin tuziladi¹⁶.

-xo'jalik operatsiyalarini o'z vaqtida buxgalteriya hisobi registrlarida qayd etilishi. Boshlang'ich hisob hujjatlarini tuzgan hamda imzolangan shaxslar ularning o'z vaqtida to'g'ri va aniq tuzilishi, shuningdek buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun ularning belgilangan muddatlarda topshirilishiga javobgardirlar¹⁷.

-buxgalteriya hisobida barcha xo'jalik operatsiyalarining to'liq aks ettirilishi;

-barcha xo'jalik operatsiyalarining tegishli sintetik va analitik hisob schetlariga o'tkazilishi hamda analitik hisob ma'lumotlarining sintetik hisob schetlarining har oyning oxirgi kalendar kuniga qoldiqlari va oborotlariga mosligini ta'minlash;

-amalga oshirilayotgan xo'jalik operatsiyalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga mosligi;

-xo'jalik operatsiyalarini va mol-mulkning harakatini nazorat qilish tartiblarini ishlab chiqish.

Xo'jalik operatsiyalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga mosligini ta'minlash hamda xo'jalik operatsiyalari va mol-mulk harakatini nazorat qilish tartiblariga amal qilish, boshqa shartlardan farq qilib, xo'jalik sub'ektining buxgalteriya xizmati tomonidan to'liq ta'minlana olmaydi, bu esa ushbu tartiblarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining ishonchliligini ta'minlash maqsadidan ajratish zaruratini keltirib chiqaradi.

Ikkinchi maqsadga - aktivlar va yozuvlarning saqlanganligini ta'minlashga erishish uchun quyidagi shartlarga amal qilish kerak:

-korxonalar balansining moddalari aktivlar va majburiyatlarning puxta o'tkazilgan inventarizatsiyasi bilan asoslangan bo'lishi kerak¹⁸;

-pul mablag'larini saqlash va tashishda ularning xavfsizligini ta'minlash;

-tegishli toifadagi xizmatchilar bilan moddiy javobgarlik haqida shartnomalar tuzish;

¹⁵ Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 8-модда.

¹⁶ Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 8-модда.

¹⁷ Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 9-модда.

¹⁸ Молиявий ҳисобот шакллари тўлдириш бўйича қоидалар. Ўз.Р молия вазирининг 27.12.2007 й. 140- сон буйруғига 7-илова, 12-банд.

-buxgalteriya hisobi registrlarini saqlashda ularni ruxsat berilmagan tuzatishlardan himoya qilish. Buxgalteriya hisobi registrlariga tasdiqlanmagan tuzatishlarning kiritilishiga yo'l qo'yilmaydi¹⁹;

-buxgalteriya hisobi va soliq hisoblash hamda to'lash uchun zarur bo'lgan boshqa hujjatlar, shuningdek so'nggi uch-besh yil ichida olingan daromadlar va amalga oshirilgan xarajatlarni tasdiqlovchi hujjatlar ma'lumotlarining saqlanishini ta'minlash. Buxgalteriya xujjatlari va registrlar, mikrofirmalar yoki kompyuter hisobi moliyaviy ma'lumotlari kamida uch yil, moliyaviy hisobot esa qonun hujjatlarida belgilangan muddat mobaynida saqlanadi²⁰.

Uchinchi maqsad - tashkilotning samarali faoliyat yuritishini va uning barqarorligini, moliyaviy-iqtisodiy inqiroz sharoitida uning maksimal rivojlanishini ta'minlash maqsadining ajratilishi va aksincha, bunday maqsadning xorijiy mutaxassislar ishlarida yo'qligi avvalambor shu bilan izohlanadiki, ayni paytda iqtisodiyot fanida iboralar birmuncha mavhum ishlatiladi, ba'zi bir tushunchalar boshqalari bilan almashinib qo'llaniladi.

Ichki nazorat tizimini tahlil qilish auditorlik faoliyatini amalga oshirishda nihoyatda muhimdir, chunki tekshirilayotgan xo'jalik sub'ektidagi bu tizim qanchalik samarali bo'lsa, auditorning tekshiruv o'tkazishdagi tavakkalchiliklari shunchalik kam bo'ladi, shu sababli bu jarayon auditorlik standartlari bilan tartibga solinadi.

“Xo'jalik yurituvchi sub'ektning rahbariyati ichki nazorat tizimining ishlab chiqilishi va qo'llanishi uchun mas'ul hisoblanadi. Ichki nazorat tizimining xo'jalik yurituvchi sub'ektning xususiyati va ko'lami talabiga javob berishi, doimiy va samarali amal qilishi unga bog'liq bo'ladi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektda qonunchilik yoki ta'sis hujjatlariga muvofiq ichki nazoratni yoki uning funksiyasining bir qismini amalga oshiradigan ichki audit bo'limi yoki boshqa xizmat tashkil qilinishi mumkin”²¹.

Bu tizim belgilangan vazifalarni hal qila olishi hamda tashkilotni qaltisliklardan himoya qilishi qobiliyatiga ko'ra samarali yoki samarasiz bo'lishi mumkin. Ichki nazorat tizimi to'liq ishonch bilan bo'lmasa-da, muayyan darajadagi ehtimollik bilan u qaysi maqsadlar uchun tashkil etilgan bo'lsa, shu maqsadlarga erishilganini tasdiqlaydi. Ichki nazorat tizimiga xos bo'lgan bunday cheklov turlicha namoyon bo'ladi.

¹⁹ Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 10-модда.

²⁰ Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 23-модда.

²¹ 12-сон "Аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички нazorat тизимини баҳолаш" номли АФМС. 20-банд. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2007 йил 12 апрелда 1673-сон билан рўйхатга олинган.

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga to'liq mos keladigan cheklovlardan tortib to unga butunlay zid bo'lgan cheklovlargacha. Chunonchi, "Ichki nazorat tizimi absolyut aniq darajada emas, balki ma'lum darajadagi ehtimol bilan tasdiqlashi mumkinligini hamda uni tashkil qilishdan ko'zlangan maqsad ichki nazorat tizimining quyidagi cheklovlari natijasida erishganligini nazarda tutishi lozim: a) xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatining nazorat tadbirlarini amalga oshirish xarajatlari ana shunday tadbirlarni qo'llash natijasida olinadigan iqtisodiy nafdan kam bo'lishini talab qilishi; b) xo'jalik yurituvchi sub'ekt xodimlarining ushbu xo'jalik yurituvchi sub'ektning boshqa xodimlari va uchinchi shaxslar bilan o'zaro kelishuv natijasida nazorat tizimini qasddan buzish; v) nazoratning ma'lum qismining amal qilishi uchun mas'ul bo'lgan rahbariyat vakillari tomonidan suiiste'mol qilinishi natijasida nazorat tizimining buzilishi; g) moliyaviy-xo'jalik faoliyatining yoki buxgalteriya hisobini yuritish qoidalarining jiddiy o'zgarishlari natijasida qabul qilingan nazorat amallarining samarali bo'lmay qolishi mumkinligi"²².

Audit qilinayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning ichki nazorat tizimi, uning xususiyatlari, zaif va kuchli tomonlarini yaxshi bilishi – auditor ishi samaradorligini oshirishning zarur shartlaridan biridir. Auditorlik tashkilotining xo'jalik sub'ekti ichida tayyorlangan va ishlangan hamda auditor tomonidan moliyaviy hisobotning ishonchliligini tekshirish uchun foydalaniladigan testlarga nisbatan ishonchlilik darajasi bunday hujjatlarni tayyorlash va qayta ishlash ustidan ichki nazorat vositalarining ishonchliligiga bog'liq. "Ichki nazorat tizimi testlari auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining holatini baholash uchun auditorlik dalillarini olish maqsadida bajariladigan amallarni ifodalaydi.

Auditorlik dalillar olinishi kerak bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining asosiy jihatlari quyidagilar hisoblanadi: tuzilma (buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi, xatolarning oldini olish, aniqlash va to'g'rilashga qaratilgan tuzilmaga ega ekanligi); faoliyat ko'rsatish (buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari samarali ishlayotganligi)"²³.

²² 12-son "Аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички нazorat тизимини баҳолаш" номли АФМС. 23-банд. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2007 йил 12 апрелда 1673-сон билан рўйхатга олинган

²³ 50-сон "Аудиторлик далиллар" номли АФМС. 17-банд.

Muhokama etilayotgan jarayon uchun asos qilib olingan asosiy ibora shundan iboratki, auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruv jarayonida faqat moliyaviy hisobot haqida auditorlik xulosasini shakllantirish uchun zarur ishlar hajmini aniqlash uchun ichki nazorat ahvolini o'rganadi. Auditorlik tekshiruv jarayonida ichki nazorat tizimini baholash bo'yicha olib borilgan ishlar xo'jalik sub'ektidagi barcha kamchiliklarni aniqlash uchun ichki nazorat tizimini to'liq va keng qamrovli tekshiruv olib borishni bildirmaydi. Barcha kamchiliklarni aniqlash maqsadida ichki nazorat tizimini to'liq va keng qamrovli tekshirish auditga qo'shimcha xizmat sifatida tavsiflanadi. Xo'jalik sub'ekting buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarining iqtisodiy xavfsizligini baholash auditda qo'shimcha xizmatlarga kiritiladi. Bundan tashqari, 12-son AFMSga muvofiq, "Ichki nazorat tizimini baholashning barcha bosqichlari butun tizim yoki alohida nazorat vositasi ishonchliligining bahosini ko'rsatgan holda tegishli tartibda batafsil hujjatlashtirilishi lozim"²⁴.

Shunday qilib, ichki nazorat tizimi, bir tomondan, auditorlik tekshiruv jarayonining asosi bo'lib, bir vaqtning o'zida auditorlik tashkilotining xo'jalik sub'ekti moliyaviy hisoboti haqida berilgan fikrning ishonchliligiga to'liq ishonch yo'qligining sababi bo'lib ham xizmat qiladi.

1.4. Auditda ekspert xizmatidan foydalanish

Auditorlik faoliyatiga oid turli xizmatlarni ko'rsatish davrida tekshirilayotgan subyektlar xususiyatlari, ba'zan, faoliyatning muayyan doiralarida maxsus bilimlarga ega bo'lishlikni talab qiladi. Ma'lumki, auditor subyekt ishlab chiqarish-xo'jalik faoliyatining barcha tomonlarini malakali tekshirishi yoki ma'lum jihatlarini baholash imkoniyatiga ega emas. Ushbu sabablarga ko'ra jiddiy muammolar va ahamiyatli xatolar ochilmasdan va aniqlanmasdan qolishi mumkin. Shu bois, auditorlar va auditorlik firmalar auditorlik tekshiruvini o'tkazishga boshqa mutaxassislarni, ya'ni ekspertlarni jalb qilish huquqiga egadir.

Ekspert – buxgalteriya hisobi va auditdan boshqa bo'lgan jabhada bilimlar, ko'nikmalar va ish tajribasiga ega bo'lgan mutaxassisdir. Ekspert quyidagi masalalar bo'yicha guvohnomalar yoki xulosalar taqdim etishi mumkin:

- asosiy vositalarni baholash;
- uzoq muddatli shartnomalar bo'yicha bajarilgan ishlarni baholash;

²⁴ 12-son "Аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички нazorat тизимини баҳолаш" номли АФМС. 37-банд.

- tovar-moddiy boyliklarni, shu jumladan, ular miqdori va tarkiblarini baholash;
- foydali qazilmalar zaxiralarini tog`-konchilik nuqtai nazaridan aniqlash va ularni tavsiflash;
- tuzilgan shartnomalar, amaldagi qonunchilik va yo`riqnomalar yuzasidan huquqiy maslahatlar berish;
- oshkoraviy munosazaralar va sud jarayonlari natijalari to`g`risida huquqiy nuqtai nazaridan fikr bildirish.

Barcha ushbu ishlar turini bajarish uchun quyidagi mutaxassislar jalb etilishi mumkin:

- 1) aktuariylar (sug`urta bo`yicha mutaxassislar);
- 2) ko`chmas mol-mulkni baholovchilar;
- 3) huquqshunoslar;
- 4) geologlar;
- 5) muhandislar;
- 6) agronomlar;
- 7) zootexniklar;
- 8) veterinar tibbiy xodimlari.

Mutaxassislarning yuqorida qayd etilgan ro`yxati tekshiruvning aniq sharoitlariga ko`ra kengaytirilishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvi bilan bog`liq bo`lgan yoki tekshiruv natijalari bo`yicha auditor bilan bir qatorda mas'uliyatli bo`lish uchun, bilimning qaysidir bir tor jabhasi bo`yicha haqqoniy ma'lumotlar olish maqsadida ekspert xizmatlaridan foydalaniladi. Auditorlik tekshiruvi vaqtida ekspertlar sifatida jismoniy shaxslar bilan bir qatorda, yuridik shaxslar ham jalb qilinishlari mumkin. Ekspert tegishli malakaga ega ekanligini tasdiqlovchi hujjatlarga (jismoniy shaxs uchun) va mazkur faoliyat bilan shug`ullanish huquqini tasdiqlovchi davlat tomonidan berilgan maxsus ruxsatnomaga ega bo`lishi (yuridik shaxs uchun) lozim.

Auditorlik tekshiruviga ekspertlarni jalb qilish va ularni ishlari natijalaridan foydalanish tartibi 16-son AFMS da belgilab berilgan. Unda, «Ekspert sifatida auditorlik tashkiloti yuridik shaxs hisoblangan ixtisoslashtirilgan tashkilot ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o`tkazayotganda auditorlik tashkiloti baholovchi, muhandis, geolog, texnolog va boshqa ekspert ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o`tkazishda ekspert ishidan foydalanish to`g`risidagi qarorni auditorlik tashkiloti tadqiq qilinadigan holatlar harakteri va murakkabligidan, ularning muhimlik darajasidan, shuningdek boshqa

auditorlik rusum-qoidalarining ushbu holatlarga nisbatan maqsadga muvofiqligi, mumkinligi va ishonchliligidan kelib chiqib qabul qiladi.

Auditorlik tashkiloti auditni o`tkazish chog`ida ishidan foydalanadigan ekspert quyidagilarga ega bo`lishi shart:

1. Tegishli hujjatlar (diplom, litsenziya va hokazolar) bilan tasdiqlangan tegishli malaka.

2. Xulosa tuzishni auditorlik tashkiloti ko`zda tutayotgan sohada tegishli mulohazalar, tavsiyalar, ma'lumotnomalar va hokazolar bilan tasdiqlangan tegishli tajriba va obro`ga ega bo`lish.

Quyidagi hollarda auditorlik tashkiloti auditni o`tkazish chog`ida ekspert ishidan foydalanmasligi kerak:

1. Agar ekspert-jismoniy shaxs unga nisbatan audit o`tkazayotgan xojalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi yoxud rahbari bo`lsa yoki ko`rsatilgan shaxslar bilan yaqin qarindosh yoki quda-anda yoki boshqa mansabdor shaxsi bo`lsa yoxud unga doir auditorlik tashkiloti audit o`tkazayotgan xojalik yurituvchi subyektning shtatdagi xodimi bo`lsa.

2. Agar ekspert-yuridik shaxs unga doir auditorlik tashkiloti audit o`tkazayotgan xojalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi), kreditori, sug'urtalovchisi bo`lsa yoxud xojalik yurituvchi subyekt ekspert-yuridik shaxsning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi) hisoblansa.

Agar ekspert tayinlanganidan keyin yuqorida ko`rsatilgan holatlar yuzaga kelsa yoki ma'lum bo`lib qolsa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining obyektivligi tasdig`ini ta'minlaydigan qo`shimcha auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi kerak.

Ekspert xizmatlarini ko`rsatish shartnomasida umum qabul qilingan shartlardan tashqari quyidagilar ko`zda tutilishi kerak:

1. Ish maqsadi va hajmi.

2. Muayyan masalalar tavsifi.

3. Agar talab etilsa, xojalik yurituvchi subyekt bilan ekspertning o`zaro munosabatlari tavsifi.

4. Xojalik yurituvchi subyekt axborotining sir tutilishi.

5. Ekspert o`z ishida amalga oshirish niyatida bo`lgan taxminlar va usullar haqidagi hamda ularning auditorlik tashkiloti ekspert ishidan foydalangan oldingi davrlardagi taxminlar va usullarga muvofiqligi xususidagi ma'lumotlar.

6. Ekspert xulosasining shakli va mazmuni.

Ekspert o`z ishi natijalarini yozma shakldagi xulosa (hisobot, hisob-kitob va hokazolar) ko`rinishida taqdim etadi.

Ekspert xulosasi yetarlicha to`la va batafsil bo`lishi kerak, toki ular bilan tanishgan tajribali auditor yoki boshqa ekspert ular bilan tanishib, ekspert tomonidan o`tkazilgan ish to`g`risida tasavvurga ega bo`la olsin. Xususan, ekspert xulosasida quyidagilar aks ettirilishi kerak:

1. Uni audit qilishda ekspert o`z ishini bajargan xojalik yurituvchi subyektning nomi.
2. O`tkazilgan ish obyekti va ekspert mas'uliyatining chegarasi.
3. Qo`llangan ish usullari, shu jumladan, ularning avvalgi davrlarda foydalanilgan usullarga muvofiqligi.
4. O`tkazilgan ish bilan bog'liq har qanday hal etilmaydigan jiddiy shubhalar.
5. O`tkazilgan ish natijalari.

Ekspert xulosasi uch qismdan: kirish, tadqiq etish va xulosa qismlaridan iborat bo`lishi kerak.

Ekspert xulosasiga kiritilgan ma'lumotlar ravshan va shunday tarzda ifodalanishi kerakki, toki ularning mazmuni va shakli shubhadan xoli bo`lsin hamda turli to`lqinlar qilish imkoniyati bo`lmasin.

Ekspert xulosasi qog'ozda, mashinkada yoki auditorlik tashkiloti bilan kelishilgan boshqa vositada, ulardagi ma'lumotlar saqlanishini ta'minlagan holda tayyorlanishi kerak, ular auditorlik tashkiloti ish hujjatlarining arxivda saqlanishi uchun belgilangan muddat davomida saqlanishi shart.

Ekspert xulosasida quyidagi majburiy rekvizitlar bo`lishi shart:

1. Hujjatning nomi.
2. Hujjat sanasi.
3. Ekspertning o`z imzosi va uning rasshifrovkasi. Ekspert-yuridik shaxs xulosasi uning muhri bilan tasdiqlanishi shart.

Ekspert o`z xulosasini kamida ikki nusxada tayyorlaydi, ulardan biri auditorlik tashkiloti audit o`tkazayotgan xojalik yurituvchi subyektga, ikkinchisi auditorlik tashkilotiga taqdim etiladi.

Ekspert ishi natijalari auditorlik tashkiloti tomonidan quyidagilarga nisbatan ko`rib chiqilishi kerak:

1. Ekspert xulosasi asoslanadigan axborot.
2. Ekspert tomonidan o`z xulosasini tayyorlashda foydalanilgan taxminlar va usullar, shu jumladan, ularning oldingi davrlarda foydalanilgan taxminlar va usullarga muvofiqligi.
3. O`tkazilgan auditning umumiy natijalari.

Agar auditorlik tashkiloti tomonidan ekspert ishi natijalari ko`rib chiqilayotganda ekspert xulosasi bilan xojalik yurituvchi subyekt axboroti (hujjatlari) o`rtasida jiddiy nomuvofiqliklar aniqlansa yoki auditorlik tashkiloti ekspert ishi natijalari asoslanmagan deb hisoblasa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining asoslanganligini tekshirishni ta'minlaydigan qo`shimcha auditorlik rusum-qoidalarini bajarishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi kerak.

Ekspert xulosasi auditorlik tashkilotining ish hujjatlariga kiritilishi kerak.

Agar istisno holda ekspert og'zaki tushuntirishlar bersa, bunday tushuntirishlarni auditorlik tashkiloti o`zining ish hujjatlarida aks ettirishi shart.

Auditorlik xulosasida auditni o`tkazishda auditorlik tashkiloti ekspert ishi va ekspert xulosasidan foydalangani to`g`risida ko`rsatmalar bo`lmasligi shart.

Ekspert xulosasini olish mumkin bo`lmagan, biror-bir tekshirilgan holatlarni baholashda ekspertning o`ziga jiddiy ishonchsizligi, shuningdek xojalik yurituvchi subyekt bilan ekspert yoki auditorlik tashkiloti bilan ekspert o`rtasida hal etilmagan kelishmovchiliklar mavjud bo`lgan hollarda auditorlik tashkiloti o`tkazilgan audit natijalari bo`yicha, shubhasiz, ijobiy xulosadan farq qiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash masalasini ko`rib chiqishi mumkin.

Audit o`tkazish chog`ida ekspert ishidan foydalanish, shu jumladan, bunday ishda auditorlik xulosasiga havola etish auditorlik xulosasini tayyorlagan auditorlik tashkiloti zimmasidan xulosa uchun javobgarlikni soqit qilmaydi» deb bayon qilingan.

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditorlik tekshiruvining strategiyasi qanday shaklda tuziladi va uning maqsadi nimalardan iborat?

2. Auditorlik tekshiruvida rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?

3. Subyekt to`g`risida asosiy ma'lumot manbasi bo`lib nimalar hisoblanadi?

4. Jiddiylik (moddiylik) ni baholashda qanday asosiy yondashuvlar mavjud?

5. Auditorlik tavakkalchiligini baholashda qanday usullardan foydalaniladi?

6. Sub'yktda ichki nazorat tizimini baholash nima maqsadlarda o`tkaziladi?

7. Ekspert – bu qanday mutaxassis? Auditda ekspertning tutgan o`rni.

8. Qanday holatlarda auditor ichki audit natijalaridan foydalanishi mumkin hamda qanday holatlarda auditor ekspert xizmatlaridan foydalanishi mumkin?

9. Ekspert xulosalariga asoslanib berilgan auditorlik xulosasi uchun kim javobgar hisoblanadi?

2-BOB. ASOSIY VOSITALAR AUDITI

2.1. Asosiy vositalar auditini tashkil etish va o`tkazish ketma-ketligi

Asosiy vositalarni auditorlik tekshiruvidan o`tkazish mijoz-subyekt faoliyati umumiy auditining bir qismi hisoblanadi. Uning maqsadi moliyaviy hisobot asosiy vositalar harakati bilan bog`liq ko`rsatkichlarning ishonchliligi to`g`risida fikr shakllantirish va subyektda asosiy vositalar bilan bog`liq muomalalarni hisobga olish hamda soliqqa tortish uslubiyotini tashkil etishning O`zbekiston Respublikasida amal qilayotgan me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Asosiy vositalar auditini auditorlik tekshiruvining muhim obyektlaridan biri bo`lib, undagi o`rganiladigan masalalar keng qamrovli va ularning barchasini quyidagicha umumlashtirish mumkin:

- asosiy vositalar mavjudligi va saqlanish holati ustidan nazorat o`rnatishni ta'minlash (obyektlarni asosiy vositalar qatoriga kiritishning to`g`riligi);

- asosiy vositalarning to`g`ri turkumlanishi;

- asosiy vositalar analitik hisobi va asosiy vositalar uchun moddiy javobgarlikni tashkil etish (analitik va sintetik hisob hamda hisobot ma'lumotlarining mosligi);

- asosiy vositalar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni dastlabki hujjatlashtirish hamda hisobda aks ettirish;

- asosiy vositalar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni sintetik hisob registrlarida aks ettirish;

- asosiy vositalar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni soliqqa tortish;

- asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash va hisobda aks ettirish;

- amortizatsiya hisoblash usullarini qo`llashning qonuniyligi va to`g`riligi;

- jadallashtirilgan amortizatsiya usulini qo`llashning qonuniyligi;

- amortizatsiya ajratmalari hisob-kitoblarining to`g`riligi;

- amortizatsiya ajratmalarini hisobda aks ettirishning to`g`riligi;

- asosiy vositalarni ta'mirlash, tiklash, zamonaviylashtirish va qayta jihozlashni hisobda aks ettirish;

- ta'mirlash usullari;

- ta'mirlash xarajatlarini tannarxga olib borishning to`g`riligi;

- asosiy vositalarni qayta jihozlash va zamonaviylashtirishga doir muomalalarni hisobga olish;

- asosiy vositalar sintetik va analitik hisobining subyekt buxgalteriyasidagi holatini baholash;

- belgilangan qoidalarga muvofiq subyektning o'ziga qarashli, joriy tartibda ijaraga olingan va moliyaviy lizing asosida olingan asosiy vositalarni saqlash joylarida moddiy javobgar shaxslarga birlashtirilganligini baholash;

- subyektning o'ziga qarashli va moliyaviy lizing asosida olingan asosiy vositalar bo'yicha yillik eskirish hisoblanishining to'g'riligini tekshirish. Chunki, bu ma'lumotlar realizatsiya qilinadigan mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxining (2010, 2310, 2510, 2710 schyotlar debeti) shakllanishi bilan bog'liq bo'lib, oqibatda subyektning moliyaviy natijalari (balans foydasi yoki zarari) ga va budjetga to'lanadigan foyda (daromad) solig'ining miqdoriga ta'sir etadi;

- asosiy vositalarning sotib olinishi va hisobdan chiqarilishi hamda ularni yuridik va jismoniy shaxslardan ijaraga olish bilan bog'liq muomalalar bo'yicha soliq qonunchiligiga rioya qilinishini tekshirish;

- asosiy vositalarni xojalik va pudrat usullarida (kapital yoki joriy) ta'mirlash xarajatlarini hisobga olishning subyektda amal qilayotgan tartibini, subyektda bir yilga qabul qilingan hisob yuritush siyosatidan kelib chiqqan holda baholash va tekshirish;

- subyektda asosiy vositalardan foydalanishni vaqt oralig'i va quvvati bo'yicha subyektning ishlab chiqarish xususiyatlari hisobga olingan holda tashkil qilish (agap auditor bilan tuzilgan shartnomada kelishilgan bo'lsa);

- asosiy vositalarni baholash va qayta baholash natijalarini tekshirish.

Auditor ushbu asosiy masalalarni o'rganib, ularga auditorlik hisobotining tashkiliy qismida baho berishi va yo'l qo'yilgan xatolar hamda hisobning belgilangan qoidalaridan chetga chiqish hollarini bartaraf qilish bo'yicha takliflar berishi lozim.

Auditor asosiy vositalar auditini boshlashdan oldin, birinchi navbatda quyidagilarni aniqlashi zarur:

- subyektning hisobot davridagi hisob siyosati va uning o'tgan hisobot davridagiga nisbatan o'zgarishi bilan tanishish;

- asosiy vositalarning inventarizatsiya natijalari bilan tanishish;

- asosiy vositalarni qayta baholash materiallari va ularning hisobda aks ettirilishi bilan tanishish. Bunda auditor O'zbekiston Respublikasi moliya vazirligi, Iqtisodiyot vazirligi, O'zbekiston Respublikasi Davlat mulk qo'mitasining tegishli me'yoriy hujjatlariga muvofiq subyekt

balansida turadigan va qayta baholangan asosiy vositalar tiklanish qiymati bo'yicha aks ettirilishini nazarda tutishi lozim.

Subyektda asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo'yicha doimiy komissiya tashkil etilishi: asosiy vositalarni foydalaiish joylarida saqlash uchun javobgar shaxslar haqida buyruq (farmoyish) ning mavjudligini tekshirish, shuningdek, ular bilan shaxsan to'la moddiy javobgarlik to'g'risida shartnomalar tuzilganligini aniqlash, shuningdek, asosiy vositalar hisobini yuritish qoidalari bayon qilingan amaldagi me'yoriy hujjatlar va asosiy vositalar hisobiga doir yagona shakldagi (unifikatsiyalangan) idoralararo dastlabki hujjatlarning shakllari bilan subyekt buxgalteriyasi qay darajada ta'minlanganligini aniqlash lozim.

Shu tarzda olingan ma'lumotlar auditorga mazkur subyektda asosiy vositalar hisobining tashkil etilishi haqida umumiy tasavvurga ega bo'lish imkonini va tekshiruvda maxsus e'tibor berish lozim bo'lgan masalalarni aniqlashga yordam beradi.

Bosh daftarda aks ettirilgan 0100-«Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar», 0200 – «Asosiy vositalarning eskirishini hisobga oluvchi schyotlar», 0300 – «Uzoq muddatli ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar», 0700 – «O'rnatiladigan asbob-uskunalarni hisobga oluvchi schyotlar», 0800-«Kapital qo'yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar», 0920 – «Uzoq muddatli ijara bo'yicha olinadigan to'lovlar», 4800 – «Turli debitorlar qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar», 6900 – «Turli kreditorlarga bo'lgan qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar», 7900 – «Turli kreditorlarga bo'lgan uzoq muddatli qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar» sintetik schyotlar qoldiqlarining mos ravishda analitik hisob registrlari va buxgalteriya balansi ma'lumotlariga muvofiqligini aniqlash zarur. Ular bo'yicha barcha pozitsiyalar oy boshiga qoldiq oylik oborotlari, oy oxiriga qoldiqlar bir-biriga to'g'ri kelishi lozim. Agar tafovutlar aniqlansa, ularning sabablarini aniqlash va subyektga asosiy vositalarni, montaj talab qiladigan qurilmalarni; kapital qo'yilmalarni, tuzilgan lizing shartnomalari bo'yicha majburiyatlarni inventarizatsiya qilish tavsiya etiladi. So'ngra subyektning asosiy vositalarni hisobga olish bo'yicha qabul qilingan hisob yuritish siyosati bilan tanishish zarur. Bunda asosan quyidagilarga e'tibor berish lozim:

- asosiy vositalarga eskirish hisoblashning qaysi usulini qo'llash qabul qilinganligi;

- asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini hisobga olishning qanday tartibi qabul qilinganligi, asosiy vositalarni ta'mirlash uchun rezervga

mablag` ajratish mexanizmidan foydalanib, ya'ni ta'mirlash fondi (8910 – «Kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari» schyoti bo'yicha ta'mirlash fondi schyotini qo'llash) tashkil etish yoki tashkil etmaslik bo'yicha subyekt hisob siyosatida aks etganligi yoki aks etmaganligi auditor xulosasida qayd etilishi lozim.

2.2. Asosiy vositalar auditining ma'lumot manbalari

Asosiy vositalarni auditorlik tekshiruvdan o'tkazishda foydalaniladigan manbalar buxgalteriya hisobining subyektda qabul qilingan tashkiliy shakliga ham bog'liq. Bular: jurnal-orderlar, vedomostlar, kartochkalar, komputer dasturlari va h.k lardir. Lekin shuni unutmaslik kerakki, hisobning har qanday shakli sharoitida ham asosiy vositalarning harakatiga oid muomalalar (kirimi, chiqimi, xojalik ichidagi siljishi, ta'mirlanishi) me'yoriy va dastlabki hujjat shakllari bilan rasmiylashtirilishi lozim. Asosiy vositalar auditining ma'lumot manbalari 2.1-jadvalda keltirilgan.

2.1-jadval

Asosiy vositalar auditining ma'lumot manbalari

1.	O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida» gi qonuni. 1996-yil 30- avgustda tasdiqlangan
2.	O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi qonuni.. Yangi tahrirda 2000- yil 26- mayda tasdiqlangan
3.	O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi (asosiy vositalarning eskirish me'yorlari) 2008y.
4.	O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi. 2002- yil 30- avgust holatiga o'zgartirishlar bilan. 1996- yil 29- avgustda 257-1- sonli O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi qarori bilan 1997- yil 1- martdan kuchga kiritilgan
5.	O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqidagi Nizom» (2003, 2004 va 2005 yillardagi qo'shimcha va o'zgartirishlar bilan)
6.	O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining «Lizing operatsiyalarini buxgalteriya hisobi va hisobotida aks etish tartibi» nomli 1998 yil 6 maydagi 194-sonli qarorining 2-ilovasi
7.	«Inventarlash vaqtida aniqlangan mol-mulkning kamomadi va ortiqchasini buxgalteriya hisobi va soliqqa tortish tartibi haqidagi Nizom». 2001-yil 20-iyunda 56G`2001-38-son bilan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va Davlat Soliq qo'mitasi tomonidan tasdiqlangan va Adliya vazirligida 2001-yil 23-iyulda 1054-son bilan ro'yxatga olingan
8.	«Balansdagi asosiy vositalarni hisobdan chiqarish tartibi haqida Nizom». 28 02 2001 yil 26-son bilan O'zb. R Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan

2.1-jadval (davomi)

9.	«2001-yil 1-yanvar holatiga ko`ra asosiy vositalarni qaytadan baholash tartibi haqidagi Nizom». 2001-yil 2-fevralda RA-01G`8-6a, 17-03G`113A, 2001-32-sonlar bilan O`zbekiston Respublikasi Makroiqtisodiyot va statistika vazirligi, Moliya vazirligi va Davlat Soliq qo`mitasi qarori bilan tasdiqlangan
10.	Moliyaviy hisobot shakllarini to`ldirish qoidalari. O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 27-dekabrda 140-sonli buyrug`i bilan tasdiqlangan
11.	1-son «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» nomli O`zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS). 1998-yil 26-iyulda 474-son bilan O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va Adliya vazirligida 1998-yil 14-avgustda ro`yxatga olingan.
12.	5-son «Asosiy vositalar» nomli O`zbekiston Respublikasi BHMS. O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabr 114-son buyrug`i bilan tasdiqlangan va Adliya vazirligida 2004-yil 20-yanvar 1299-son bilan ro`yxatga olingan
13.	21-son «Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo`llash haqida yo`riqnoma» nomli BHMS 2002 yil 9 sentyabrda 103-son bilan O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro`yxatga olingan.
14.	19-son «Inventarlashni tashkil qilish va o`tkazish» nomli BHMS 1999-yil 19-oktyabrda EGG`17-19- 2075-son bilan O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va Adliya vazirligida 1999-yil 2-noyabrda 833-son bilan ro`yxatga olingan
15.	70-sonli «Moliyaviy hisobot to`g`risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» O`zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati milliy standarti (AFMS). 2001 yil 14 fevralda 20-soni bilan O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va 2001 yil 10 martda 1016-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro`yxatga olingan
16.	11-son «Ma'lumotlarni kompyuterda qayta ishlash sharoitida audit» O`zbekiston Respublikasi AFMS 1999-yil 91-sentyabrda 76-son bilan O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va 1999-yil 23-sentyabrda 823-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro`yxatga olingan
17.	14-son «Xususiy kapital to`g`risidagi hisobot» nomli BHMS. O`zR. Adliya vazirligida 2004-yil 7-aprelda 1335-son bilan ro`yxatga olingan
18.	22-son «Chet el valutasida ifodalangan aktivlar va majburiyatlarning hisobi» nomli BHMS. O`zR. Adliya vazirligida 2004-yil 21-mayda 1364-son bilan ro`yxatga olingan
19.	6-son «Ijara hisobi» nomli BHMS. O`zR. Adliya vazirligida 2004-yil 22-iyunda 1374-son bilan ro`yxatga olingan
20.	23-son «qayta tashkil etishni amalga oshirishda moliyaviy hisobotni shakllantirish» nomli BHMS. O`zR. Adliya vazirligida 2005-yil 27-iyunda 1484-son bilan ro`yxatga olingan.

2.1-jadval (davomi)

21.	«Yuridik shaxslar mol-mulki bo`yicha soliqlarni hisoblash va budjetga to`lash tartibi to`g`risida»gi Yo`riqnomasi. 2002-yil 11-martda 1107-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro`yxatga olingan
22.	Subyektning hisob siyosati to`g`risidagi buyrug`i
23.	Asosiy vositalarni hisobga olishda subyektida qo`llaniladigan analitik va sintetik hisob registrlari
24.	Asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish (ichki siljish) dalolatnomasi (nakladnoyi) (AB-1 shakl)
25.	Ta'mirlangan, qayta jihozlangan va zamonaviylashtirilgan obyektlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (AV-2 shakl)
26.	Asosiy vositalarni hisobdan chiqarish dalolatnomasi (AV-Z shakl)
27.	Avtotransport vositalarini hisobdan chiqarish dalolatnomasi (AV-4 shakl)
28.	Asosiy vositalarni hisobga oladigan inventar kartochka (AV-6 shakl)
29.	Asosiy vositalarni hisobga oladigan inventar kartochkalar ro`yxati (AV-7 shakl)
30.	Asosiy vositalar harakatini hisobga oladigan kartochka (AV-8 shakl)
31.	Asosiy vositalarning inventar ro`yxati (ishlatish joylari bo`yicha) (AV-9 shakl)

Auditor ushbu me'yoriy hujjatlar, hisob registrlari va dastlabki hujjatlarda asosiy vositalar harakatini rasmiylashtirish uchun javobgar shaxslar imzolarining mavjudligi va haqqoniyligiga e'tibor qaratib, barcha rekvizitlarning to`g`ri to`lg`azilganligini aniqlaydi. Shuningdek, subyektning hisob siyosati to`g`risidagi buypuqda bayon qilingan - asosiy vositalarni hisobga olish uslubiyoti bilan tanishib chiqishi lozim. Bunda xususan quyidagilarni aniqlash zarur:

- obyektlarni asosiy vositalar va aylanma mablag`lar qatoriga olib borish uchun ular qiymatining belgilangan chegaralari;

- qiymatidan qat'iy nazar asosiy vositalar qatoriga olib boriladigan obyektlar ro`yxati;

- asosiy vositalar bo`yicha amortizatsiya hisoblash usullari;

- asosiy vositalarni ta'mirlash uchun qilingan xarajatlarni aks ettirish tartibi;

- hisobot yilining 1-yanvar holatiga asosiy vositalarni qayta baholash ko`zda tutilganligi;

- asosiy vositalarni inventarizatsiya qilish muddatlari;

- asosiy vositalar mavjudligi va harakatiga doir muomalalarni hisobga olish uchun ishchi schyotlar rejasida belgilangan schyotlar ro`yxati.

Asosiy vositalar mavjudligi va harakatiga doir muomalalarni hisobga olishda qo`llaniladigan va tekshiruvda auditor tomonidan jalb qilinadigan, sintetik va analitik hisob registrlari buxgalteriya hisobining subyektda qo`llanilayotgan shakliga bog`liq. Ularga 0100-«Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar», 0200 – «Asosiy vositalarning eskirishini hisobga oluvchi schyotlar», 0300 – «Uzoq muddatli ijara shartnomasi bo`yicha olingan asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar» schyotlari bo`yicha sintetik hisob registrlari, sintetik va analitik hisob bo`yicha oborot va qoldiq vedomostlari kiradi. Asosiy vositalar harakatiga doir muomalalar, odatda, dastlabki hujjatlarning yagona shakllari bilan, ayrim hollarda esa subyektda ishlab chiqilgan va hisob siyosati to`g`risidagi buyruq bilan tasdiqlangan dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi.

Auditor tekshiruv mobaynida moliyaviy hisobotning quyidagi shakllaridan foydalanadi:

- buxgalteriya balansi (1-shakl);
- moliyaviy natijalar to`g`risidagi hisobot (2-shakl);
- debitor va kreditorlik qarzlilari to`g`risida ma'lumot (2a - shakl);
- asosiy vositalar to`g`risidagi hisobot (3-shakl);
- pul oqimlari to`g`risidagi hisobot (4-shakl);
- xususiy kapital to`g`risidagi hisobot (5-shakl);
- izohlar, hisob-kitoblar, tushuntirishlar.

Asosiy vositalar auditining obyektlari 2.2-jadvalda keltirilgan.

2.2-jadval

Asosiy vositalar auditining obyektlari

Ko`rsatkichlar		Ko`rsatkichlar keltirilgan moliyaviy hisobot shakllari		
Schyotlar nomi	Schyotlar	1-shakl Satr	3-shakl Satr	4-shakl Satr
1	2	3	4	5
Asosiy vositalar: Boshlang`ich (qayta tiklash) qiymati	0100, 0300	010		
Eskirish summasi qoldiq (balans) qiymati (satr. 010-011)	0200	011 012		
Asosiy vositalarning boshlang`ich qiymati, jamg`arilgan eskirish va qoldiq qiymati to`g`risida ma'lumot			010- 160	
Ishlab chiqarishdagi asosiy vositalar			171	
Noishlab chiqarishdagi asosiy vositalar			172	
Yil davomida sotib olingan asosiy vositalar			180	
Asosiy vositalarni sotib olish va sotish	0820			060

Buxgalteriya balansi (1-shakl) da subyektga mulkiy huquq asosida, tezkor boshqaruv va xojalik yuritish uchun taalluqli bo'lgan asosiy vositalar, uzoq muddatli aktivlar bo'limidagi asosiy vositalar moddasida boshlang'ich qiymati, eskirish va qoldiq qiymatlari bo'yicha batafsil beriladi. Asosiy vositalar balansda netto baho, ya'ni qoldiq qiymati bo'yicha aks ettiriladi (belgilangan tartibga muvofiq qiymati qoplanmaydigan (amortizatsiya hisoblanmaydigan) asosiy vositalar obyektlaridan tashqari).

Asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot (3-shakl) bo'yicha quyidagilar to'g'risidagi ma'lumotlar o'rganiladi:

- asosiy vositalarning alohida turlarining hisobot davri boshi va oxiriga mavjudligi hamda hisobot davri davomidagi harakati (kirimi, chiqimi). Asosiy vositalar dastlabki qiymati (tiklash qiymati) bo'yicha ko'rsatiladi;

- barcha asosiy vositalar, shuningdek ularning ayrim guruhleri: binolar va inshootlar, mashinalar, qurilmalar, transport vositalari va boshqalar;

butunligicha yoki ayrim turlari (binolar, inshootlar va hokazo) bo'yicha ijaraga berilgan asosiy vositalarning hisobot davri boshiga va oxiriga mavjudligi;

konservatsiyaga qo'yilgan asosiy vositalarning hisobot davri boshi va oxiriga mavjudligi.

Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot (4-shakl) ning kirimi qatorida asosiy vositalarni sotishdan tushgan tushum, chiqimi qatorida esa asosiy vositalar sotib olish uchun mol yetkazib beruvchilarga to'langan mablag'lar aks ettirilganligi o'rganiladi.

Moliyaviy hisobotga tushuntirish va izohlarda hisob siyosati va moliyaviy hisobot nomli buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS) dagi qoidalardan kelib chiqib, quyidagilar to'g'risidagi axborotda bayon qilinadi:

- asosiy vositalar hisobga olingandagi qiymatining o'zgarishi (qo'shimcha qurish, qo'shimcha jihozlash va qisman tugatish xollari ham qo'shib);

- subyektda asosiy vositalarning foydali xizmat qilish muddatlarini belgilash (asosiy guruhleri bo'yicha);

- qiymati qoplanmaydigan (amortizatsiya qilinmaydigan) asosiy vositalar.

Aniqlangan xato va kamchiliklar auditorlik hisobotida aks ettirilishi lozim. Zarur hollarda auditor qarama-qarshi tekshiruv o`tkazishi ham mumkin.

2.3. Asosiy vositalarning mavjudligi va saqlanishini tekshirish

Asosiy vositalarning mavjudligi va saqlanishini auditorlik tekshiruvidan o`tkazishdan maqsad moliyaviy hisobot moddalarining haqqoniyligini ta'minlashdan iborat.

Bunda auditor quyidagilarni tekshirishi lozim:

- qiymati subyektda belgilab qo`yilgan chegaradan past bo`lgan obyektlar yoki qiymatidan qat'iy nazar xizmat muddati 12 oydan kam bo`lgan obyektlar asosiy vositalar qatoriga o`tib qolmaganligi;

- subyektda asosiy vositalar inventar va xojalik jihozlari qatoriga va aksincha o`tkazilmaganligi, bunda shuni nazarda tutish zarurki, obyekt qiymatining chegarasi obyektни sotib olish (foydalanishga topshirish) sanasiga aniqlanadi. Asosiy vositalarni inventar va xojalik jihozlari qatoriga asossiz o`tkazish auditorlik tekshiruvi mobaynida aniqlanadigan xatolardan biridir. Ko`p hollarda bunday o`tkazishning sababi subyektning amortizatsiya hisoblash ishlarini kamaytirishga intilishi hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvi mobaynida subyektning asosiy vositalar obyektlariga mulkiy talab darajasida rasmiylashtirilganligini isbotlash zarur.

Auditorga asosiy vositalar obyektlarini yaratish, sotib olish; berish shartnomalari, zarur hollarda esa qonunchilikka muvofiq olish-sotishni ro`yxatga olish guvohnomasi taqdim qilinadi.

Asosiy vositalarning to`g`ri baholanganligini aniqlash asosiy vositalar mavjudligi va harakatini tekshirish mobaynidagi muhim masalalardan biri hisoblanadi. Chunki, mulk solig`i bo`yicha budjet bilan hisob-kitoblar, shuningdek subyekt faoliyatining moliyaviy natijalarini aks ettirish va hisobot tuzish shunga bog`liq. Asosiy vositalarni baholashning to`g`riligini tekshirish yoppasiga (obyektlar soni unchalik katta bo`lmaganda) yoki tanlab o`tkaziladi.

Asosiy vositalarni baholash va dastlabki qiymatini aniqlash amaldagi qoidalarga muvofiq amalga oshiriladi hamda asosiy vositalar obyektlarini sotib olish usuliga bog`liq.

- auditor O`zbekiston Respublikasi fuqarolik kodeksiga muvofiq asosiy vositalar oldi-sotdi shartnomalarining mavjudligi va

rasmiylashtirilishini, ayrim xarajatlarni asosiy vositalar qiymatiga qo`shishning qonuniyligini;

- tugallangan qurilish obyektlari inventar qiymatining to`g`ri aniqlanganligini;

- qo`shimcha qurilgan, jihozlangan, zamonaviylashtirilgan yoki qisman tugatilganidan so`ng obyekt qiymati to`g`ri aniqlanganligini tekshiradi.

Bunda auditor 21-son «Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo`llash bo`yicha yo`riqnoma» nomli BHMS ga muvofiq kiritilgan o`zgartishlarga alohida e`tibor qaratishi zarur. Xususan, asosiy vositalarni sotib olish va qurish bilan bog`liq, ammo belgilangan tartibga ko`ra asosiy vositalarning dastlabki qiymatiga qo`shilmaydigan xarajatlar obyektlarning dastlabki qiymatiga qo`shilmasdan, 9430 – «Boshqa operatsion xarajatlar» schyot debetiga olib borilganligiga e`tibor berishi kerak.

Auditor, baholarni kelishish bayonnomasi va ta`sis hujjatlarida asosiy vositalar baholanishining aks ettirilishi; boshqa xarajatlarni asosiy vositalar dastlabki qiymatiga qo`shishning qonuniyligi; bozor baholarini qo`llashning ishonchliligini tekshiradi.

Shuningdek, bozor bahosini aniqlash uchun aynan shularga o`xshash mahsulot baholari to`g`risida tayyorlovchi tashkilotlarning yozma ravishda bergan ma`lumotlaridan; ommaviy axborot vositalari va maxsus adabiyotlarda e`lon qilingan baholar to`g`risidagi ma`lumotlardan; ayrim asosiy vositalar obyektlarining qiymati to`g`risida ekspert xulosalaridan foydalanish mumkin. Bunday asosiy vositalarni tashib keltirish bo`yicha subyekt tomonidan qilingan xarajatlar ham obyekt qiymatiga qo`shiladi.

Chet el valutalari hisobiga sotib olingan asosiy vositalarni baholash chet el valutasini O`zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan, asosiy vositalar obyektini sotib olish sanasiga amal qilayotgan valuta kursi bo`yicha so`mga hisoblab o`tkazish yo`li bilan amalga oshiriladi.

Auditor shartnoma shartlariga muvofiq mulkka egalik huquqining o`tish vaqti to`g`ri aniqlanganligi; asosiy vositalarni sotib olish bilan bog`liq bojxona to`lovlari va boshqa chiqimlarning sotib olingan asosiy vositalar qiymatiga qo`shilganligini tekshirishi lozim. Shuningdek, asosiy vositalarni baholashning to`g`riligini tekshirish mobaynida asosiy vositalar dastlabki qiymatining o`zgarganligiga, qanday sabablar (qo`shimcha qurish, jihozlash, qayta jihozlash, qisman tugatish) o`zgarishga olib kelganligiga, kapital qo`yilmalarga doir xarajatlar 0800 – «Kapital

qo'yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar» schyotlarida aks ettirilganligiga e'tibor qaratishi lozim.

So'ngi yillarda asosiy vositalarni qayta baholashni tekshirish muhim ahamiyat kasb etmoqda. 21-BHMS ga muvofiq subyektlarda asosiy vositalar obyektlarini qayta baholash summalari 8530 - «Mulklarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotida aks ettiriladi. Bunday tekshiruv qayta baholash natijalari rasmiylashtirilgan hujjatlar asosida amalga oshiriladi.

Bunda auditor quyidagilarni tekshirishi lozim:

- barcha asosiy vositalar to'g'riligiga yoki ularning bir qismi qayta baholanganligi;
- qayta baholash qanday usullar yordamida o'tkazilganligi (indeksatsiya qilish yoki hujjat bilan tasdiqlangan bozor baholari bo'yicha to'g'ridan-to'g'ri hisoblab o'tkazilishi va h.k.);
- bozor baholarini tasdiqlaydigan hujjatlarning mavjudligi;
- hisob-kitoblar to'g'riligini tanlab tekshirish;
- qayta baholashdan so'ng eskirganlik darajasi o'zgarganligi;
- qayta baholash natijalarining inventar kartochkalarida aks ettirilganligi;
- qayta baholash natijalarining buxgalteriya hisobi schyotlarida to'g'ri aks ettirilganligi;
- qayta baholash natijalarining hisobot tuzishda hisobga olinganligi va shunga o'xshashlar.

Asosiy vositalar mavjudligini tekshirish uchun analitik hisobni tashkil etish o'rganiladi. Shuningdek, auditor asosiy vositalar qanday saqlanayotganligini va ularni inventarizatsiya qilish natijalarini ham tekshirishi lozim.

Asosiy vositalarni inventarizatsiya qilishni tekshirishda auditor dastlabki hujjatlar - inventarizatsiya ro'yxatlari (inv-1, inv-10, inv-18 shakllar), inventarizatsiya komissiyasi majlis bayonnomalarini, inventarizatsiya natijalari bo'yicha sub'- ekt rahbariyatining qarorini o'rganadi.

Inventarizatsiya materiallarini tekshirish auditorga auditorlik risklari va auditorlik amallarini tuzatish uchun, ichki nazorat natijalariga qanchalik tayanish mumkinligiga ishonch xosil qilishi uchun zarur. Bunda auditor 19-son «Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» nomli BHMS umumiy qoidalariga, xususan 24-29 bandlariga rioya qilinganligini, inventarizatsiya natijasida oshiqcha va kam chiqqan asosiy vositalarni buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirilishi va soliqqa tortilishining

to'liqligini ham tekshiradi. Shuningdek, «Inventarizatsiyada aniqlangan mulklar kamomadi va oshiqcha chiqishini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish to'g'risida»²⁵ gi nizom talablariga rioya qilinganini tekshiradi.

Ushbu hujjatga muvofiq inventarizatsiyada aniqlangan asosiy vositalar kamomadi buxgalteriya hisobida quyidagi tartibda aks ettiriladi:

a) kam chiqqan asosiy vositalar obyektining boshlang'ich (qayta tiklash) qiymati hisobdan chiqarilganda:

Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi»;

Kredit 0100- «Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar».

b) kam chiqqan asosiy vositalar obyekti bo'yicha hisoblangan eskirish summasi hisobdan chiqarilganda:

Debet 0200- «Asosiy vositalar eskirishini hisobga oluvchi schyotlar»;

Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi».

v) kam chiqqan asosiy vositalar obyektining qoldiq qiymatiga:

Debet 5910- «Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar»;

Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi».

Agar baholash natijasida obyektning bozor qiymati (undiriladigan summa) kam chiqqan obyekt ochiq qiymatidan yuqori bo'lsa, olingan daromad summasi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 4730- «Moddiy zararni qoplash bo'yicha xodimlarning qarzi» - aybdor yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo'lgan bozor qiymatiga;

Kredit 5910- «Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar»- kam chiqqan asosiy vositalar qoldiq qiymatiga;

Kredit 9390- «Boshqa operatsion daromadlar» - aybdor shaxs yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo'lgan bozor qiymati va qoldiq qiymati o'rtasidagi farq summaga (olingan daromad). Olingan daromad summasi umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladi.

Ko'rilgan zarar summasi daromad (foyda) solig'ini hisoblashda umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladigan bazaga qo'shiladi.

Kamomadning aniq aybdor topilmagan yoki moddiy javobgar shaxslardan undirib olish imkoni bo'lmagan hollarda kam chiqqan asosiy vositalarni hisobdan chiqarish quyidagi tartibda amalga oshiriladi.

²⁵ Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2001-йил 23-июнда 1054-сон билан рўйхатга олинган.

a) kam chiqqan asosiy vositalarning boshlang`ich (qayta tiklash) qiymati hisobdan chiqarilganda:

Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi»,

Kredit 0100- «Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar».

b) eskirish summasi hisobdan chiqarilganda:

Debet 0200- «Asosiy vositalar eskirishini hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi».

v) ko`rilgan zarar summasini hisobdan chiqarish.

Debet 9430- «Boshqa operatsion xarajatlar»,

Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqimi».

Ko`rilgan zarar summasi daromad (foyda) solig`ini hisoblashda umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladigan bazaga qo`shiladi.

Inventarizatsiyada aniqlangan hisobga olinmay qolgan asosiy vositalar obyektlari shularga o`xshash obyektlarning oshiqcha chiqish aniqlangan sanadagi bozor qiymati bo`yicha ularning haqiqiy ahvolini hisobga olgan holda baholanadi (oshiqcha chiqish sabablari va aybdor shaxslar keyinchalik aniqlanadi) va buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

a) hisobga olinmay qolgan asosiy vositalarni bozor bahosi bo`yicha kirimga olish:

Debet 0100- «Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9390- «Boshqa operatsion daromadlar».

Olingan daromad summasi umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladi.

Hisobga olinmay qolgan asosiy vositalar bo`yicha amortizatsiya ular asosiy vositalar tarkibiga qo`shilgan paytdan boshlab umumiy belgilangan tartibda hisoblanadi.

Kuzatib chiqish amallari yordamida asosiy vositalarga doir quyidagi ma'lumot manbalarining o`zaro mosligini tekshirish amalga oshiriladi:

- moliyaviy hisobot shakllarining asosiy vositalarga doir ko`rsatkichlari;

- moliyaviy hisobot shakllari va bosh daftar ko`rsatkichlari;

- bosh daftar, sintetik va analitik hisob registrlari ko`rsatkichlari.

Moliyaviy hisobot va bosh daftar (yoki tegishli hisob registrlari) ko`rsatkichlarining mosligini tekshirishda Z-sonli shakldan foydalaniladi.

Keyinchalik bosh daftar ma'lumotlarini sintetik va analitik hisob registrlari ko`rsatkichlari bilan solishtirish natijalari bo`yicha tekshiruv davom ettiriladi. Asosiy vositalar analitik hisobining inventar kartochkalari

ma'lumotlari bilan taqqoslanadi. Auditor asosiy vositalar guruhlarini bo'yicha harakat ko'rsatkichlarini inventar kartochkalar bo'yicha analitik hisob ma'lumotlari bilan mosligini tekshirishi mumkin. Auditor tekshiruvning mazkur bosqichida kuzatib chiqish amallari yordamida dastlabki hujjatlar ma'lumotlarining analitik va sintetik hisob registrlarida aks ettirilishini, bosh daftar yozuvlarini tekshiradi. Natijada u asosiy vositalar harakatiga doir muomalalar buxgalteriya hisobi schyotlarida to'g'ri aks ettirilganligiga ishonch hosil qiladi.

2.4. Asosiy vositalarga eskirish (amortizatsiya) to'g'ri hisoblanishini tekshirish

5-son «Asosiy vositalar» nomli BHMS ga muvofiq, amortizatsiya eskirishning baholangan xizmat muddati davomida aktivning amortizatsiya qilinadigan qiymatini muntazam taqsimlash va qayta o'tkazish tarzida qiymat ifodasidir. Asosiy vositaning amortizatsiya qiymati taxmin qilinayotgan tugatilish qiymatini chiqarib tashlagan holda, aktivning dastlabki qiymati yoki moliyaviy hisobotlarda ko'rsatilgan qiymat o'rnini bosadigan boshqa qiymatning summasidir.

Auditor asosiy vositalarga eskirishni hisoblashning to'g'riligini tekshirishda o'rnatilgan har oylik eskirishni hisoblash qoidalariga buxgalteriya tomonidan rioya qilinayotganligini aniqlashi lozim. Bunda tekshirish uchun asosiy vositalarga eskirishni hisoblashda to'ldiriladigan 6-shakldagi hisob-kitob jadvali asos bo'lib xizmat qiladi. Auditorga xizmat qilish muddati o'tib, amortizatsiyani hisoblash to'xtatilgan asosiy vosita obyektlarining ro'yxati taqdim etilishi lozim. Agar subyektda tezlashtirilgan amortizatsiya hisoblash mexanizmi qo'llanilsa, ushbu holat uning hisob yuritish siyosatida ko'rsatilgan bo'lishi lozim.

Auditning ushbu blokida quyidagi ishlar amalga oshiriladi:

- subyekt hisob siyosatida ko'rsatilgan-asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash qoidalariga rioya qilinishini tekshirish;
- amortizatsiya ajratmalarini asosiy vositalarning u yoki bu guruhiga olib borishning to'g'riligini tekshirish;
- har oylik amortizatsiya ajratma summaları bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish;
- amortizatsiya ajratmalarining hisobda o'z vaqtida va to'g'ri aks ettirilishini tekshirish.

Amortizatsiya ajratmalarini hisoblash va buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirishning to'g'riligini aniqlash 5-son-«Asosiy

vositalar», 21-son-«Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma» nomli BHMS lar va mijoz-subyekt hisob siyosati to'g'risidagi buyrug'ining tegishli qismiga muvofiq amalga oshiriladi. Buning uchun subyekt hisob siyosati bo'yicha buyrug'ining qoidalari; asosiy vositalar amortizatsiya hisob-kitobi bo'yicha ishlanma jadvallar ko'rsatkichlaridan foydalaniladi.

Auditor amortizatsiya hisoblashning maxsus shartlari qo'llaniladigan asosiy vositalar obyektlarining ro'yxatini olishi zarur. Bularga xususan quyidagilar kiradi:

- xizmat qilish muddati o'tib ketgan asosiy vositalar;
- amortizatsiya hisoblanmaydigan asosiy vositalar;
- konservatsiyadagi asosiy vositalar;
- amortizatsiya hisoblash to'xtatilgan asosiy vositalar;
- jadallashtirilgan amortizatsiya usuli qo'llanilayotgan asosiy vositalar;
- noishlab chiqarishdagi asosiy vositalar;
- moliyaviy lizing shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar.

Amortizatsiya ajratmalarining hisoblanishini tekshirish mobaynida auditor amortizatsiya hisoblash usullari (chiziqli usul, kamayib boruvchi qoldiq usuli, foydali ishlatish muddati davomidagi yillari yig'indisi bo'yicha qiymatini hisobdan chiqarish usuli, qiymatni mahsulot (ish) hajmiga mutanosib ravishda hisobdan o'chirish usuli) ga e'tibor berishi zarur.

Asosiy vosita obyektlarining bir xil guruhlari bo'yicha amortizatsiya hisoblashning tanlangan u yoki bu usulini qo'llash uchun foydali xizmat qilish muddati davomida boshqasiga o'zgartirilmasdan amalga oshirilishi lozim. Ammo, soliqqa tortish maqsadida amortizatsiya ajratmalari hisoblash O'zbekiston Respublikasi soliq Kodeksi 23-moddasiga muvofiq asosiy vosita obyektlarining dastlabki qiymatiga nisbatan amalga oshirilishi ham mumkin.

Auditor tanlab tekshirish usuli bilan asosiy vositalarning foydali xizmat qilish muddati to'g'ri belgilanganligini aniqlaydi. Chunki, hisobot davridagi amortizatsiya ajratmalari summasi va amortizatsiya ajratmalari normalarini belgilash shunga bog'liq. Amortizatsiya ajratmalari normalari noto'g'ri belgilangan holatlar aniqlanganida, auditor buning oqibatida mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxi qanchalik oshgan (pasaygan) ligini aniqlaydi.

Shunindek, amortizatsiyani hisoblash muddatlarining boshlanish va to'xtatilish muddatlari, hisoblashning muntazamligi, amortizatsiyani hisoblashda pasaytiruvchi va oshiruvchi koeffitsiyentlarni qo'llashning to'g'riligini tekshirish zarur. Amortizatsiya ajratmalari hisob-kitoblarining to'g'riligi tanlab tekshiriladi.

Amortizatsiya ajratmalarini mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borishning to'g'riligini tekshirish amortizatsiya ajratmalarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning muhim masalalaridan biri hisoblanadi. Auditor amortizatsiya hisoblanadigan obyektlar asosiy vositalarning qaysi guruhiga (ishlab chiqarish yoki noishlab chiqarish) tegishliligini, asosiy vositalar mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish) da ishlatilayotganligi yoki operativ (qisqa muddatli) lizing shartnomasi asosida berilganligini aniqlashi lozim. Noishlab chiqarish sohasidagi asosiy vositalar bo'yicha hisoblangan amortizatsiya ajratmalari o'z mablag'lari manbalari hisobiga, operativ lizing asosida topshirilganlari bo'yicha esa foyda yoki zararlarga olib boriladi.

Asosiy vositalarga eskirishni hisoblashni hisobga olishda eng ko'p uchraydigan qoida buzilish hollari quyidagilardan iborat:

- ayrim subyektlarda asosiy vositalarga eskirishni hisoblash har choraklikda amalga oshiriladi;

- soliqqa tortiladigan bazani kamaytirish maqsadida ataylab xizmat muddati o'tib ketsa ham asosiy vositalarga eskirishni hisoblash davom ettiriladi;

- asosiy vositalarga asossiz ravishda eskirishning tezlashtirilgan usuli qo'llaniladi va h.k.

Amortizatsiya ajratmalarini tekshirish mobaynida quyidagi tashkiliy amallar qo'llanilishi mumkin:

- asosiy vositalarni hisobga oladigan schyotlar (0110-0199) bo'yicha qoldiqlarni va joriy yilda hisoblangan amortizatsiyani oldingi davrlardagi ma'lumotlar bilan taqqoslash va ularning o'zgarishini baholash;

- joriy yilda jamg'arilgan amortizatsiya qoldig'ini oldingi davrlardagi qoldiqlar bilan taqqoslash.

Audit jarayonida asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisobot davrida buxgalteriya hisobi ma'lumotlarida to'g'ri aks ettirilganini tekshirish lozim. Asosiy vositalarning ayrim obyektlari bo'yicha ajratmalar buxgalteriya hisobida tegishli summalarni jamg'arish yo'li bilan yoki obyektlarning dastlabki qiymatini kamaytirish yo'li bilan aks ettiriladi.

2.5. Asosiy vositalarni harakati bilan bo`g`liq muomalalar auditi

Dastavval, auditor moddiy javobgar shaxslarni va ular bilan tuzilgan to`liq moddiy javobgarlik to`g`risidagi shartnomalar mavjudligini aniqlashi zarur. Agar shartnomalar bo`lmasa, u holda auditor ularni tuzishni tavsiya qilishi lozim.

Amaldagi tartibga ko`ra asosiy vositalarning analitik hisobi ularning tasnifiy guruhlari va inventar obyektlari bo`yicha, shuningdek obyektlarning moddiy javobgar shaxslarda turish joyi (bo`linmalar, brigadalar, sexlar, uchastkalar va h.k.) bo`yicha yuritiladi.

Subyektga kelib tushgan asosiy vositalarni tekshirishda har bir obyekt bo`yicha alohida tuzilgan qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (AV-I shakl) ning rasmiylashtirilishiga e'tibor qaratish zarur. Bunda dalolatnomadagi obyektning tavsifi, turgan joyi, sotib olingan manbai, chiqarilgan yoki ko`rilgan yili, ishga tushirilgan vaqti, obyektning sinov natijalari, uning texnik talablarga muvofiqligi va boshqa ma'lumotlar tekshiriladi.

Ayrim hollarda bir turdagi va narxi bir xil xojalik inventarlari, asboblari, stanoklar olinganda asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish umumiy dalolatnomasi tuzilishi mumkin. Bunda ushbu dalolatnoma ma'lumotlari, unga ilova qilingan pasportlar, ishlatish tartibi, yo`riqnomalar ham tekshirilishi zarur.

Hisobga qabul qilingan har bir asosiy vosita obyektiga inventar raqam berilgan bo`lishi lozim. Masalan, 001 dan 099 gacha inventar raqamlar binolarga, 100 dan 199 gacha inshootlarga, 200 dan 299 gacha bo`lgan raqamlar uzatish qurilmalariga beriladi va hokazo. Berilgan inventar raqami asosiy vositalar obyektiga metall jeton bilan birlashtirib, uchmaydigan bo`yoq bilan yozib yoki boshqa usullarda belgilab qo`yilishi lozim. Bu belgilar obyekt foydalanishda bo`lgan jami davr ichida saqlanib, buxgalteriya hisobining barcha tegishli dastlabki hujjatlarida va hisob registrlarida ko`rsatiladi. Obyekt hisobdan chiqarilganidan so`ng, uning inventar raqami yangi kirim qilingan asosiy vositalarga berilmaydi.

Asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (ilova qilingan hujjatlar bilan birga) buxgalteriyaga o`z vaqtida topshirilgan bo`lishi lozim. Subyekt buxgalteriyasida asosiy vositalarning analitik hisobi, ularning har bir turi bo`yicha ochiladigan AV-6 shakldagi inventar kartochkalar yuritiladi. Bu kartochkada obyekt haqidagi barcha ma'lumotlar (dastlabki yoki tiklanish qiymati, amortizatsiya ajratmalari

me'yor, kirim qilingan paytdagi eskirish darajasi) qayd etilgan bo'lishi kerak.

So'ngra inventar kartochkalar ma'lumotlarining asosiy vositalarni hisobga olish bo'yicha inventar kartochkalar ro'yxati (AV-7 shakl) ga asosiy vositalarning tasnifiy guruhlari bo'yicha o'tkazilganligi tekshiriladi.

Ro'yxatga olingan kartochkalar asosiy vositalar kartotekasida tarmoqning tasnifiy guruhlari, guruh ichida esa turgan joyi, foydalanish joyi va turlari bo'yicha guruhlangan bo'lishi kerak. Ishlatilmayotgan asosiy vositalarning inventar kartochkalari alohida guruhlangan bo'lishi kerak.

Asosiy vositalar hisobdan chiqarilganida dalolatnoma tuzilib, uning ma'lumotlari tegishli inventar kartochkalarda qayd qilinadi, so'ngra bu kartochkalar kartotekadan olib qo'yiladi. Amaliyotda, asosiy vositalar obyektlarining qiymati quyidagi xojalik operatsiyalari natijasida subyekt aktivlari tarkibidan chiqib ketadi:

- sotilganda;
- foydalanish maqsadga muvofiq emasligi sabablariga ko'ra hisobdan chiqarilganda;
- boshqa subyekt va shaxslarga beg'araz berilganida;
- boshqa subyektlarning ustav kapitalini shakllantirish uchun ulush sifatida qo'shilganida;
- kamomad yoki yo'qotish aniqlanganda va.h.k.

Audit jarayonida qayta baholash natijasida narxlar oshgan yoki kamaygan summalarining buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirilishi ham tekshiriladi. Qayta baholanib oshgan summa 0100 - «Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar» ning debeti va 8510 – «Mulklarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotining kreditiga yoziladi.

Qayta baholangan asosiy vositalar obyektlari bo'yicha tiklanish qiymati inventar kartochkaning rekonstruksiyalash, modernizatsiyalash bo'limida qayd etilgan bo'lishi lozim. Shu bilan birga qayta baholangan eskirish summasi ham inventar kartochkaning tegishli bo'limida aks ettirilgan bo'lishi kerak. Har bir moddiy javobgar shaxs asosiy vositalar obyektlarining analitik hisobini AV-9 shakldagi vedomostda yuritishi kerak. Bunda hamma moddiy javobgar shaxslar bilan belgilangan shaklda va ikki nusxada to'la moddiy javobgarlik to'g'risida shartnomalar tuzilganligi, shartnomalarning bir nusxasi moddiy javobgar shaxslarning hujjatlar to'plamida, ikkinchi nusxasi esa shu xodimlarning o'zlarida saqlanayotganligi tanlab tekshirilishi lozim. Bulardan tashqari, auditor barcha moddiy javobgar shaxslar asosiy vositalarni o'z javobgarligiga

olganligini tasdiqlab, inventarizatsiya vedomostlarida imzo qo`yganliklari hamda asosiy vositalarning keyingi kirimlari esa ularning dastlabki hujjatlardagi imzolari bilan tasdiqlanganini tekshiradi.

Amaliyotda eng ko`p uchraydigan kamchiliklardan biri subyektlar bunday kartochkalarni yuritishni ortiqcha ish deb hisoblaydilar (subyekt buxgalteriyasida inventar ro`yxatlarning borligini nazarda tutib), inventar kartochkalarni yuritadigan subyektlar esa hamma vaqt ham bu kartochkalarning rekvizitlarini to`liq to`lg`azishga rioya qilmaydilar.

Bulardan tashqari, asosiy vositalar kiringa olingan, hisobdan chiqarilgan va subyektdagi (moddiy javobgar shaxslar) o`zgartirilganda, ularning inventar kartochkalariga bu haqda tegishli yozuvlar yozilganidan keyin, oy oxirigacha joy-joyiga qo`yilmasdan alohida saqlanganligi aniqlanadi. So`ngra shu kartochkalar asosida har oyda asosiy vositalar amortizatsiyasi (eskirishi) ni hisob-kitobi tuzilib, ularning har bir turi bo`yicha jamlangan kirim, chiqim oborotlari va shu asosda tuzilgan asosiy vositalar harakatini hisobga olish kartochkasi (AV-8 shakl) ma'lumotlari ham tekshiriladi.

Asosiy vositalar harakatini hisobga olish kartochkasi (AV-8 shakl) joriy yilning 1-yanvariga ochilib, unda asosiy vositalarning mavjud qoldiqlari turlari bo`yicha ko`rsatilishi lozim. Undagi oylik oborotlar va oy oxiriga, ya'ni keyingi oyning 1-sanasiga chiqarilgan qoldiqlari tekshiriladi. So`ngra uning ma'lumotlariga asosan tuzilgan asosiy vositalarning oborot vedomostlari tekshirilib, yakunlari esa Bosh daftardagi yakunlar bilan solishtirilib chiqiladi. Shular asosida asosiy vositalarning mavjudligi va harakati to`g`risidagi hisobot (Z-shakl) ma'lumotlari tekshiriladi.

Xulosa qilib aytganda, inventar kartochkalarini subyekt buxgalteriyasida tasnifiy guruhlar bo`yicha, ularning ichida esa ishlatilish joylari bo`yicha saqlash yillik moliyaviy hisobot tuzishda asosiy vositalar harakati to`g`risidagi hisobot (Z-shakl) ni to`ldirishni osonlashtiradi. Auditor buxgalteriya xodimlarining e'tiborini ushbu holatga qaratmog`i lozim. Agar hisob jarayonlari avtomatlashtirilgan bo`lsa, kartochkalarni qo`lda to`ldizishga ehtiyoj qolmaydi. Bunda hisobotlar subyektda mavjud bo`lgan analitik hisob ma'lumotlarida saqlanadi, lekin ular AV-6 shakldagi kartochkalarda hisobga olinadigan belgilardan kam bo`lmasligi lozim.

Asosiy vositalar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni hujjatlashtirish, schyotlarda aks ettirish hamda soliqqa tortishning to`g`riligini tekshirish lozim.

Asosiy vositalar kirimini hisobga olishning to`g`riligini tekshirishdan maqsad sotib olingan asosiy vositalar hisobda to`g`ri aks ettirilganligini va

foydalanishga topshirilgan obyektlarning aniq qiymatini ifodalashini tasdiqlashdan iborat. Asosiy vositalarning kirim qilinishi quyidagi ko`rinishlarda bo`ladi:

- subyekt tomonidan yaratilishi;
- boshqa subyektlardan sotib olish;
- tekinga olish;
- ta'sisshilar tomonidan subyekt ustav kapitaliga ulush sifatida kiritish.

Asosiy vositalar subyektga qabul qilinayotganda maxsus tuzilgan komissiya tomonidan asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasini tuzish bilan rasmiylashtiriladi.

Tekshiruvning ushbu bosqichida quyidagi amallarni bajarish zarur:

- sotib olingan asosiy vosita obyektlarining ro`yxatini (miqdori va qiymati ko`rsatilgan holda) olish, olingan ma'lumotlarni 0110-0190 schyotlarning debet oborotlari bilan taqqoslash;
- yangi sotib olingan asosiy vosita obyektlarining mavjudligi va dastlabki hujjatlarda rasmiylashtirilishini tekshirish;
- foydalanishga topshirilgan asosiy vosita obyektlarining qiymati buxgalteriya hisobi schyotlarida tegishli tarzda aks ettirilganligini aniqlash va h.k.

Asosiy vositalar kirimini auditorlik tekshiruvidan o`tkazishni boshlashda dastlabki hujjatlar, ularning belgilangan qoidalarga muvofiq rasmiylashtirilganligi nuqtai nazaridan shaklan tekshiruvdan o`tkazilishi zarur. So`ngra ko`rsatilgan muomalalarni buxgalteriya hisobining schyotlarida aks ettirilish tartibi tekshiriladi. Tekinga olingan asosiy vositalar obyektlarini hisobga olish bo`yicha muomalalarni aks ettirish tartibi O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va O`zbekiston Respublikasi Davlat Soliq qo`mitasining tegishli me'yoriy hujjatlarida belgilangan.

Iqtisodning nodavlat sektoridagi subyektlar uchun bepul (tekin) olingan asosiy vositalar qiymatiga subyekt qo`shilgan kapitali (8530 – «Tekinga olingan mulk» schyot krediti) ko`paytirilib kirmga olinadi. (Debet 0110-0190, Kredit 8530) va ular qiymati soliqqa tortiladigan bazaga qo`shiladi. Auditor soliqqa tortiladigan foydaning miqdorini aniqlash hisob-kitobi bilan tanishishi va bepul olingan mollar qiymati soliqqa tortish maqsadida soliqqa tortiladigan foydaga qo`shilganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Audit jarayonida auditor inventarizatsiya o`tkazish natijasida asosiy vositalar tarkibida hisobda turgan inventap va xojalik jihozlari aniqlanib,

ularni inventar va xojalik jihozlari (1080) tarkibiga o`tkazilganligi to`g`riligini ham tekshirishi zarur. Bunda dastlabki qiymatiga (Debet 1080, Kredit 0110-0199), hisoblangan eskirish summasiga buxgalteriya yozuvlari to`g`ri tuzilganligiga alohida e'tibor berish zarur. Puli to`lanib sotib olingan, zamonaviylashtirilgan va texnikaviy jihozlangan asosiy vositalar bo`yicha subyekt bir vaqtning o`zida kengaytirilgan takror ishlab chiqarishni ta'minlash maqsadida ularning moliyalashtirish manbalarini sof foyda, o`tgan yildagi taqsimlanmagan foyda, zaxira kapitalini aks ettirish lozim.

Auditor subyektda sotib olingan avtomobillarning to`g`ri rasmiylashtirilganligi, transport vositalarini sotib olganlik uchun to`lanadigan soliqning aniq hisoblanganligi va o`z vaqtida budjetga o`tkazib berilganligini, to`langan soliq summasining sotib olingan avtomobil dastlabki qiymatiga qo`shilganligini tekshirishi lozim. Agar dastlabki hujjat shubha uyg`otsa, ushbu muomalalarni amalga oshirish uchun javobgar shaxslardan yozma ravishda tushuntirish xati olinadi va qarama-qarshi tekshiruv o`tkaziladi.

Agar subyektda asosiy vositalarni jismoniy shaxslardan sotib olish hollari uchrasa, auditor bunga alohida e'tibor berishi lozim. Bunday muomalalar yozma ravishda tuzilgan, oldi-sotdi shartnomasi bilan sotuvchining pasport ma'lumotlari ko`rsatilib rasmiylashtiriladi. Jismoniy shaxsdan, unga shaxsiy mulk huquqi bo`yicha tegishli bo`lgan vositalar (uy, dala hovli, avtomobil, garaj va boshqa mulklar) sotib olinganda, unga to`lanadigan summadan belgilangan tartibda budjetga daromad solig`i ushlab kerak. Shu bilan birga ushbu jismoniy shaxsga to`lanishi lozim bo`lgan summani o`z vaqtida to`lash uchun bankdan xojalik kassasiga pul olinganligi va kassadan o`z vaqtida va to`liq berilganligi ham tekshirilishi zarur.

Subyekt sotuvchi jismoniy shaxsning familiyasi, ismi-sharifi va doimiy yashash joyini ko`rsatib, oldi-sotining summasi va ushlangan soliq summasi haqida soliq inspeksiyasiga xabar qilishi lozim. Agar jismoniy shaxs tadbirkor sifatida ro`yxatga olingan bo`lsa, (litsenziyasi bo`lsa) undan asosiy vosita sotib olinganda daromad solig`i ushlanmaydi.

Asosiy vositalarning kirimiga oid muomalalarni tekshirishda obyektning dastlabki qiymati to`g`ri shakllanganligiga e'tibor berish kerak. Chunki, u mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga qo`shiladigan, har oylik amortizatsiya summalarini aniqlashda asos bo`lib hisoblanadi. Bunda, 0800 «Kapital qo`yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar» ning ma'lumotlari tekshiriladi. Bu schyotlarda sotib olinib yoki qurib bitkazilib,

balansga qabul qilinishi lozim bo'lgan (0120 schyot debeti va 0810 schyotning krediti) obyektning dastlabki (inventar) qiymati aniqlanadi.

Qurilish xojalik usuli bilan amalga oshirilganda ham subyekt har oyda 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti debetida oy davomida aks ettirilgan xarajatlar summasiga nisbatan belgilangan miqdorda budjetga QQS hisoblaydi va quyidagicha buxgalteriya yozuvlarini amalga oshiradi:

Debet 0810 - «Tugallanmagan qurilish»,

Kredit 6410 – Budjetga to'lovlar bo'yicha qarz.

Auditor, pul o'tkazish yo'li bilan sotib olingan, qurib bitkazilgan, tayyorlangan asosiy vositalar obyektlariga doir xarajatlar mazkur obyektning dastlabki (inventar) qiymati shakllanadigan, 0800 – «Kapital qo'yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar» tegishli schyotlarida hisobga olinayotganligini tekshirishi lozim. Bunda, asosiy vositalarning dastlabki (inventar) qiymatiga qo'shiladigan xarajatlarning tarkibi, ularning mazkur obyektни yaratishga aloqadorligi tekshiriladi.

Bulardan tashqari audit jarayonida hisobdan chiqariladigan asosiy vositalar hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirilganligi va buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini ham tekshirish muhim ahamiyat kasb etadi. Asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishi bilan bog'liq muomalalarni tekshirishdan maqsad quyidagilarni aniqlashdan iborat:

- asosiy vositalarning dastlabki (inventar) qiymati va hisobdan chiqarilayotgani vaqtdagi eskirish summasi to'liq va tegishli tarzda ularni hisobga oladigan schyotlar hisobdan chiqarilganligini;

- ushbu muomalalar natijasida hosil bo'lgan moliyaviy natijalar tegishli schyotlarda to'g'ri aks ettirilganligi.

Bunda quyidagi amallar bajarilishi mumkin:

- hisobot davri davomida hisobdan chiqarilgan asosiy vosita obyektlarining hisobdan chiqarilayotgan kundagi boshlang'ich qiymati va to'plangan eskirish summasi ko'rsatilgan ro'yxatini olish;

- hisobdan chiqarilish sababini aniqlash;

- sotish bahosini aniqlash;

- hisobdan chiqarishning moliyaviy natijasini aniqlash;

- olingan axborot ma'lumotlarini 0100 - «Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar» schyoti krediti, 0200 - «Asosiy vositalarning eskirishini hisobga oluvchi schyotlar» schyoti debeti bo'yicha ma'lumotlar; 9210 - «Asosiy vositalarning chiqib ketishi», 9310 - «Asosiy vositalarning chiqib ketishidan foyda» va 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotlari ma'lumotlari bilan solishtirish;

- asosiy vositalarni hisobdan chiqarishga doir muomalalarni amalga oshirish uchun tegishli ruxsatning mavjudligi va ularning hujjatlashtirilishini tekshirish;

- hisobdan chiqarishga doir har bir muomala bo`yicha (hajmi katta bo`lganda tanlab) asosiy vositalarni hisobdan chiqarish va moliyaviy natijasini aniqlashning to`g`riligini tahlil qilish.

Auditor asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishini tekshirish mobaynida hisobdan chiqarilish sababini muomalaning maqsadga muvofiqligi va qonuniyligini aniqlaydi. Bunda asosiy vositalarni sotish uchun tuzilgan shartnomalar, hisobdan chiqarish dalolatnomalari, asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi, analitik hisob ma'lumotlaridan foydalaniladi.

Dastavval, auditor asosiy vositalarni hisobdan chiqarishda asos bo`lgan AV-1 va AV-3 shakllardagi dalolatnomalar ma'lumotlarini tekshirishi lozim. Bu dalolatnomalarda hisobdan chiqarilayotgan asosiy vositalarning dastlabki qiymati va eskirish summasi aks ettiriladi. Auditor, hisobdan chiqarilgan asosiy vositalarning inventar kartochkalari kartotekadan olinib, dalolatnomaga ilova qilinganligiga ishonch xosil qilishi kerak. Shunindek, asosiy vositalarning turgan o`rni bo`yicha inventar ro`yxatida ham tegishlicha qayd qilinganligi tekshiriladi.

Amaldagi schyotlar rejasi va uni qo`llash yo`riqnomasiga muvofiq hisobdan chiqarish sababidan qat'iy nazar (bepul berish, ustav kapitaliga ulush sifatida berish, ijara shartnomasi bo`yicha berish, tabiiy ofatlar va ekstremal hollar) asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo`yicha barcha muomalalar 9210 - «Asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishi» schyotida aks ettiriladi.

Auditor asosiy vositalarni hisobdan chiqarishga doir muomalalarni hisobga olishda 9210 schyotning qo`llanilayotganligini, bu schyotning debeti va krediti bo`yicha yozuvlarning to`g`ri aks ettirilganligini hamda asosiy vositalar sotilishi va boshqacha tarzda hisobdan chiqarilishining moliyaviy natijalari to`g`ri aniqlanganligini tekshirish zarur. Amaliyotda asosiy vositalarni hisobdan chiqarishga doir muomalalar kam sodir bo`ladi. Shuning uchun ularni 9210 schyotda to`liq aks ettirish, olingan daromad (ko`rilgan zarar) ni to`g`ri aniqlash va hisobdan o`chirish, hamda amaldagi soliq qonunchiligiga rioya qilinishini mufassal tekshirish tavsiya etiladi.

Subyekt asosiy vositalarni bepul berganida ham asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish (subyekt ichidagi ko`chirilishi) dalolatnomasi (AV-1 shakl) bilan rasmiylashtirilgan bo`lishi lozim. Dalolatnomada tekinga

beriladigan asosiy vositaning balans qiymati va berilayotgan paytgacha hisoblangan eskirish summasi ko`rsatilib, inventar kartochkasi ilova qilingan bo`lishi kerak. Dalolatnoma va ilova qilingan hujjatlar (pasport, texnik tavsifnoma, yo`riqnoma va boshqalar) asosida guruhlovchi ro`yxat (vedomost) tuzilib, uning yakuniga asosan asosiy vositaning balans qiymati va eskirish summasi hisobdan o`chirilgan bo`lishi kerak.

Auditor tekinga berilgan asosiy vositalar bo`yicha muomalalar aks ettirish faqat, oluvchi tashkilotdan kirim qilingani to`g`risidagi xabarnoma (avizo) olinganidan keyin amalga oshirilganligini hamda shunga qadar bu asosiy vositalar bo`yicha amortizatsiya hisoblash to`xtatilmaganligini ham aniqlashi zarur.

Shuningdek, auditor berilgan asosiy vositalarni:

- qismlarga ajratish uchun qilingan xarajatlarga,
- Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi»,
- Kredit 6710- «Mehnat haqi bo`yicha xodimlar bilan hisoblashishlar», 6510 «Sug`urta bo`yicha to`lovlar»;
- eskirish summasini hisobdan o`chirish,
- Debet 0200- «Asosiy vositalarning eskirishini hisobga oluvchi schyotlar»,
- Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi», agar zarar ko`rilsa;
- Debet 9430- «Boshqa operatsion xarajatlar»,
- Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» agar foyda olinsa;
- Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi»,
- Kredit 9310- «Asosiy vositalarni chiqib ketishidan foyda» hisobda aks ettirish bo`yicha buxgalteriya o`tkazmalarining to`g`riligini ham tekshirishi kerak.

Asosiy vositalarni tugatishga doir muomalalarni tekshirishda, auditor avvalo tugatish haqida subyekt rahbarining, davlat tashkilotlarida esa direktor, bosh muhandis yoki yuqori tashkilotning farmoyishi hamda tuzilgan dalolatnoma (AV-3 shakl) ma'lumotlarini o`rganadi. Bunda dalolatnomadagi obyektning nomi, tayyorlangan yoki qurilgan yili, subyektga kelib tushgan va foydalanishga topshirilgan sanasi, inventar raqami, turgan joyi, balans qiymati, eskirishi, qayta baholanish natijalari, kapital ta'mirlashlar soni kabi ma'lumotlar tekshiriladi. Shu bilan birga ushbu dalolatnomada obyektning asosiy qismlari, detallari, tarkibiy qismlarining texnik holati haqidagi ma'lumotlar keltirilgan va uni tugatish zarurligi asoslangan bo`lishi lozim. Halokat oqibatida yaroqsiz bo`lib

qolgan mashinalar, jihozlar va transport vositalari qiymatini hisobdan chiqarish dalolatnomasiga sabablari va aybdorlari ko'rsatib tuzilgan halokat to'g'risidagi dalolatnoma nusxasi ham ilova qilingan bo'lishi kerak.

Bulardan tashqari dalolatnomaning maxsus qismida keltirilgan asosiy vositalarni tugatish bo'yicha yakuniy hisob-kitoblar hamda ular yuzasidan tuzilgan buxgalteriya provodkalarining to'g'riligi ham tekshiriladi.

Amaliyotda asosiy vositalarni tugatishga doir muomalalar auditining ayrim xususiyatlari mavjud. Bu yerda auditor to'liq amortizatsiya qilinmagan asosiy vositalarni tugatishning moliyaviy natijasi to'g'ri hisobdan o'chirilganligiga alohida e'tibor berishi zarur. Obyektni hisobdan o'chirishda uning tiklash qiymati va eskirishi ikki qismga bo'linadi: asosiy vositalarni qayta baholash paytiga bo'lgan va o'tkazilgan qayta baholash natijasida yuzaga kelgan tiklash qiymatlari va eskirish summolari. Shuning uchun asosiy vositalarni tugatishda 9210 schyotda aniqlangan yo'qotishlar qisman foyda (9430 schyotining krediti), qisman esa qo'shilgan kapital (8510 schyotning krediti) hisobiga hisobdan o'chirilishi mumkin.

Misol. Asosiy vosita hisobdan chiqarildi: dastlabki qiymati 500000 so'm va eskirish 460000 so'm.

Misoldan ko'rinadiki, asosiy vositani tugatishdan ko'rilgan umumiy zarar 40000 (500000 - 460000) so'mni tashkil etib, 10000 so'mi moliyaviy natijalar hisobiga (Debet 9430), qolgan 30000 so'mi qo'shilgan kapital hisobiga (Debet 8510) hisobdan o'chirilgan. 30000 so'mni qo'shilgan kapital hisobiga hisobdan o'chirishning sababi (Debet 8510 Kredit 9210) bu summa asosiy vositani qayta baholash vaqtida paydo bo'lib, 8510 schyotining kreditida hisobga olingan. 10000 so'mlik eskirish summasi esa asosiy vositaning foydalanish muddatidan kelib chiqib, uning sotib olingan paytidagi dastlabki qiymati va amortizatsiya normasi asosida hisob-kitob qilinib aniqlangan. Shunday qilib, 30000 so'mlik hajmdagi yo'qotish soliqqa tortiladigan bazaga kiritilmaydi va moliyaviy natijaga ta'sir qilmaydi, 10000 so'mga esa yalpi foyda (daromad) kamaytiriladi.

Asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishini tekshirishda qo'shilgan qiymat solig'i (QQS) va foyda solig'i to'g'ri hisoblangani hamda to'langanligini aniqlash zarur. Asosiy vositalarni sovg'a qilish shartnomasi bo'yicha berilganda, qo'shilgan qiymat solig'ini asosiy vosita beruvchi tomon to'laydi.

Asosiy vositalar qoldiq qiymatidan past bahoda sotilgan hollarda QQS asosiy vositaning qoldiq qiymatiga nisbatan hisoblanishi va budjetga to'lanishi lozim ekanligini auditor inobatga olishi lozim. QQS ni

ko`shimcha hisoblash bu holda alohida hisob-kitob qilinadi va subyekt ixtiyorida qoladigan foyda hisobidan amalga oshiriladi.

2.6. Lizing munosabatlari va ijara majburiyatlari auditi

O`zbekistonda lizing munosabatlari 6-son «Ijara hisobi» nomli BHMS bilan tartibga solinadi. Unga ko`ra, «Lizing (moliyaviy ijara) ijara munosabatlarining alohida turi bo`lib, unda bir taraf (lizing beruvchi) ikkinchi tarafning (lizingga oluvchining) topshirig`iga binoan uchinchi tarafdin (sotuvchidan) lizing shartnomasida shartlashilgan mol-mulknini (lizing obyektini) mulk qilib sotib oladi va uni shu shartnomada belgilangan shartlarda haq evaziga egalik qilish va foydalanish uchun lizingga oluvchiga o`n ikki oydan ortiq muddatga beradi. Bunga lizing shartnomasi quyidagi shartlarning biriga javob berishi kerak:

a) lizing shartnomasining muddati tugagach, lizing obyektini lizingga oluvchining mulki bo`lib o`tsa;

b) lizing shartnomasining muddati lizing obyektini xizmat muddatining 80 % dan ortiq bo`lsa yoki lizing obyektini lizing shartnomasi tugaganidan keyin qoldiq qiymati uning boshlang`ich qiymatining 20 % dan kam bo`lsa;

v) lizing shartnomasining muddati tugagach, lizingga oluvchi lizing obyektini uning bozor qiymatidan past narxda evazini to`lab sotib olish huquqiga ega bo`lsa, bunda ana shu huquqni amalga oshirish kunidagi lizing obyektini qiymati asos bo`ladi;

g) lizing shartnomasi amal qiladigan davr uchun lizing to`lovlarining umumiy summasi lizing obyektini qiymatining 90 % dan ortiq bo`lsa»²⁶.

Asosiy vositalarni lizingga qabul qilish ham AB-I shakldagi dalolatnoma bilan rasmiylashtirilgan bo`lishi lozim.

Lizing beruvchi subyektlar lizing berishdan asosiy vositalar uchun lizing oluvchi subyektdan olinishi lozim bo`lgan to`lovni (qo`shilgan qiymat solig`i bilan birga) operatsion daromadlar tarkibiga (Debet 4810 - «Uzoq muddatli ijara bo`yicha olinadigan joriy to`lovlar», 4820 - «qisqa muddatli ijara bo`yicha olinadigan to`lovlar», Kredit 9550 - «Uzoq muddatli ijaradan daromadlar», 9350 - «Qisqa muddatli ijaradan daromadlar») kiritadi.

Ijaraga olingan asosiy vositalarni joriy ta'mirlash xarajatlari lizing oluvchi tomonidan qilinadi, kapital ta'mirlash esa shartnomadagi

²⁶ 6-son «Ijara hisobi» nomli BHMS. Ўз.Р. Адлия вазирлигида 2004-йил 22-июнда 1374-сон билан рўйхатга олинган.

kelishuvga muvofiq lizing oluvchi yoki lizing beruvchi hisobidan amalga oshiriladi.

Audit jarayonida auditor lizing subyektlarini aniqlashi lozim. 6-son BHMS ga muvofiq, lizing subyekti bo`lib quyidagilar hisoblanadi:

- a) lizingga beruvchi lizing shartnomasi bo`yicha lizingga oluvchiga kelgusida topshirish maqsadida lizing obyektini mulk qilib oluvchi shaxs;
- b) lizingga oluvchi egalik qilish va foydalanish uchun lizing shartnomasi bo`yicha lizing obyektini olayotgan shaxs;
- v) sotuvchi lizingga beruvchiga lizing obyektini sotayotgan shaxs.

Lizing obyektini lizingga oluvchining krediti (qarzi) hisobidan olinayotgan taqdirda, aniq bir lizing obyektiga nisbatan lizingga beruvchining kreditori va lizingga oluvchi bir shaxs timsolida ish ko`rishga yo`l qo`yilmaydi.

Lizingga beruvchi lizing obyektini bo`lgusi foydalanuvchidan keyinchalik uni xuddi shu shaxsga ijaraga berish uchun sotib olgan hollarda, lizingga oluvchi va sotuvchi bir shaxs bo`lishga yo`l qo`yiladi. Auditor yuqorida ko`rsatilgan masalalarni tekshirib, o`rnatilgan talablar va qoidalarning buzilish hollarini o`zining ish hujjatlarida aks ettirishi lozim.

Ko`pchilik xojalik subyektlari avtomobillarni sotib olganidan ko`ra foydaliroq bo`lgani uchun ijaraga oladilar. Bunda auditor avtomashinani ishlatish va ta'mirlash xarajatlarini qoplash, hisoblashlar tartibi kelishilgan ijara shartnomasi bilan tanishishi lozim.

Jismoniy shaxslar bilan tuzilgan shartnomaga ko`ra ijara to`lovlari ijarachi tomonidan uning xarajatlariga qo`shilsa (2010, 2310, 2510, 2710 schyotlar debet va 6910 schyot kredit) hisoblangan ijara to`lovi summasidan daromad solig`i undiriladi (Debet 6910, Kredit 6410). Ijaraga beruvchi jismoniy shaxslarga ulardan ijaraga olingan asosiy vositalar uchun hisoblangan ijara to`lovi summasidan budjetdan tashqari fondlarga to`lovlar hisoblanmaydi.

Agar asosiy vosita obyektlari tadbirkor bo`lgan jismoniy shaxslardan ijaraga olinsa, hisoblangan ijara to`lovi summasidan daromad solig`i ushlanmaydi. Subyekt bunday to`lovlarning barcha turlari bo`yicha soliq inspeksiyasiga har chorakda bildirib turishi lozim. Auditor subyektning ijaraga beruvchi jismoniy shaxslar bilan hisob-kitoblarni hisobga olish qoidalari va soliq qonunchiligiga rioya qilinayotganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditda bajariladigan barcha amallar lizing muomalalarining xususiyatini hisobga olgan holda amalga oshiriladi. Shuning uchun lizing

shartnomalarini tuzish, muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortishda yo'l qo'yiladigan xatolarning aksariyati me'yoriy hujjatlardagi kamchiliklar va uslubiy qo'llanmalar yetishmasligi bilan bog'liq.

Lizing operatsiyalarini tekshirishda auditning barcha bosqichlari: rejalashtirish, auditorlar guruhini tuzish, tekshiruv o'tkazish, auditorlik hisoboti va xulosalarini tuzishda maxsus yondoshuv talab qilinadi.

Lizingda lizing obyektiga egalik qilish va foydalanish huquqi bilan bog'liq barcha tavakkalchiliklar lizinga oluvchiga o'tkaziladi. Lizingga oluvchining buxgalteriya hisobida lizing aktiv va majburiyat sifatida lizing muddati boshlanishidagi lizing obyektining joriy qiymati yoki minimal lizing to'lovlarining diskontlangan qiymati bo'yicha, agar u past bo'lsa, tan olinishi kerak.

Audit jarayonida auditor lizing to'lovlarining diskontlangan qiymat to'g'ri hisobga olinishini ham tekshirishi lozim. Minimal lizing to'lovlarining diskontlangan qiymatini hisoblashda diskontlaydigan omil bo'lib, lizing shartnomasida ko'zda tutilgan foiz stavkasi hisoblanadi, agarda uni aniqlash imkoniyati bo'lsa, aks hollarda lizingga oluvchining qarz sarmoyasi bo'yicha o'sib boruvchi foiz stavkasidan foydalaniladi. Lizing muddatining boshlanish vaqtida lizingga oluvchi va lizingga beruvchi lizing to'lovlari jadvali (tartibi) ni kelishib oladi, unda lizingga beruvchining daromadi, lizing obyektining qiymatini qoplash bo'yicha majburiyatlar va ularning lizing muddati davomida taqsimlanishi ko'rsatiladi.

Auditor lizing bo'yicha foizlar lizing shartnomasi davomida davrlar bo'yicha taqsimlanganligini va har bir davrda qoplanmagan majburiyatlar qoldig'iga doimiy foiz stavkasini o'rnatish maqsadida lizing to'lovlari jadvalida aks ettirilganligiga ahamiyat berishi kerak. Shuningdek, lizingga oluvchi tomonidan amalga oshirilgan lizing obyektini sotib olish, yetkazib berish yoki belgilangan maqsadda foydalanish uchun yaroqli holga keltirish bilan bog'liq xarajatlar lizing obyektining qiymatiga qo'shilganligini ham aniqlash lozim.

Lizingga oluvchining lizing obyektini yaxshilash (obodonlashtirish, qo'shimcha qurish, qo'shimcha asbob-uskunalar bilan ta'minlash, rekonstruktsiya, modernizatsiya qilish, texnik qayta qurollantirish va h.k.) xarajatlari lizing obyektini qiymatini ko'paytiruvchi kapital qo'yilmalar sifatida aks ettiriladi. Agar lizing obyektini, lizingga beruvchining ruxsati bilan yaxshilangan bo'lsa, shartnomaning amal qilish muddati tugagandan so'ng yoki shartnoma bekor qilingach, lizingga oluvchi ana shu maqsad

yo`lida sarflangan barcha xarajatlarning qoplanishini talab qilish huquqiga ega, agarda lizing shartnomasida o`zgacha shartlar ko`zda tutilmagan bo`lsa.

Auditor lizingda har bir hisobot davri uchun lizing obyektini bo`yicha amortizatsiya ajratmasi to`g`ri hisoblanganligini ham tekshirishi lozim. Lizing obyektlari bo`yicha amortizatsiyani hisoblash O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabrdagi 114-sonli buyrug`i bilan tasdiqlangan 5-son «Asosiy vositalar» nomli BHMS ga muvofiq amalga oshiriladi.

Lizingga oluvchi lizing shartnomasi muddati tugaganidan keyin lizing obyektiga mulkiy egalik qilish huquqini olishga ishonchi bo`lmasa, u holda u quyidagilardan qaysi biri qisqaligidan kelib chiqib: lizing shartnomasi muddati davomida yoki lizing obyektining xizmat qilish muddatida to`liq amortizatsiya qilishi mumkin. Audit jarayonida lizing obyektini yillik qayta baholash lizingga oluvchi tomonidan qonunchilikda belgilangan tartibda amalga oshirilganligiga ishonch hosil qilish lozim.

Lizing shartnomasi to`xtatilganda lizing obyektini qaytarish, lizing shartnomasiga muvofiq uning to`xtatilgan sanadagi obyektining qoplanmagan qiymati summasi bo`yicha amalga oshirilganligi tekshiriladi. Lizing obyektining chiqib ketishidan moliyaviy natijani aniqlaganda, oldingi qayta baholashlardagi lizing obyektini qiymatining ko`paygan summasi, ya'ni oldingi baholashlardagi qiymat pasayishi summasiga nisbatan ortgan qismi lizing obyektining chiqib ketishidan ko`rilgan daromad tarkibiga qo`shiladi va bir vaqtning o`zida 8510 - «Mulknini qayta baholash bo`yicha tuzatishlar» schyoti bo`yicha rezerv kapitalini kamaytiradi.

Lizingga beruvchining buxgalteriya hisobida lizing aktiv sifatida lizing muddati boshlanishidagi lizing obyektining joriy qiymati yoki minimal lizing to`lovlarining diskontlangan qiymati bo`yicha, agar u past bo`lsa, tan olinishi kerak.

Auditor lizingga beruvchining daromadi lizing shartnomasi muddati davomida davrlar bo`yicha taqsimlangan bo`lishi va lizing shartnomasining har bir davrida qoplanmagan majburiyatlar qoldig`iga doimiy foiz stavkasini o`rnatish maqsadida lizing to`lovlari jadvalida aks ettirilishi kerakligiga e'tibor berishi kerak.

Lizingga beruvchi tomonidan amalga oshirilgan va lizing shartnomasiga muvofiq lizingga oluvchi tomonidan qoplanadigan lizing obyektini yetkazib berish va belgilangan maqsadda foydalanish uchun uni yaroqli holga keltirish bilan bog`liq bo`lgan xarajatlarni lizing obyektining

qiymatiga qo`shiladi. Bunda, agar lizing shartnomasiga muvofiq yuqoridagi xarajatlari lizingga oluvchi tomonidan qoplanmasa, ular yuzaga kelgan paytdagi tegishli hisobot davri xarajatlari sifatida tan olinadi.

Obyektni lizingga berish (olish) vaqtida lizingga beruvchining daromadi (lizingga oluvchining lizing foizi bo`yicha xarajatlari) buxgalteriya hisobida aks ettirilmaydi. Bunda lizingga beruvchining daromadi va lizingga oluvchining lizing foizi bo`yicha xarajatlari, pulni to`lash vaqti va kelib tushishidan qat`iy nazar, tegishli hisobot davrlarida lizing to`lovlari jadvaliga muvofiq hisoblanadi.

Audit jarayonida shuningdek, ijara subyekti va obyektlarini aniqlash ham zarur amallardan biri hisoblanadi. 6-son «Ijara hisobi» nomli BHMS da uzoq muddatli va qisqa muddatli ijaraning subyektlari belgilab berilgan bo`lib, ular quyidagilar hisoblanadi:

a) ijaraga beruvchi mol-mulk egasi yoki qonunchilik yoki mulk egasi tomonidan mol-mulkni ijaraga berish huquqi berilgan vakolatli shaxs;

b) ijarachi ijara shartnomasiga muvofiq mol-mulkni ijaraga oluvchi yuridik va jismoniy shaxs.

Uzoq muddatli ijaraning tan olinishi ijarachi va ijaraga beruvchining buxgalteriya hisobida xuddi lizingdagidek amalga oshiriladi. Qisqa muddatli ijarada, ijara obyektiga egalik qilish bilan bog`liq bo`lgan barcha tavakkalchiliklar ijarachiga o`tmaydi va shuning uchun qisqa muddatli ijara shartnomasi bo`yicha olingan ijara obyektlari ijarachining balansida hisobga olinmasligi kerak.

Auditor qisqa muddatli ijarada ijarachi tomonidan hisoblangan va to`lanadigan ijara to`lovlari, ularni foydalanish joyiga qarab mahsulot (ish, xizmat) larning ishlab chiqarish tannarxiga va davr xarajatlariga to`g`ri olib borilganligini, ijaraga beruvchi tomonidan hisoblangan va olingan ijara tushumlari esa daromad sifatida tan olinganligini tekshirishi lozim.

Eng muhim masalalar bo`yicha auditorlik dalillarini bir necha muqobil manbalardan olish maqsadga muvofiq. Auditorida qo`shimcha auditorlik amallari bajarish zaruriyatini vujudga keltirgan holat mazkur amallarning bevosita lizing muomalalariga tegishli ekanligini aniqlash va tekshiruv o`tkazish uchun asos bo`lib xizmat qilishi mumkin. Lizing muomalalarini tekshirishda, asosan auditorlik tashkilotlarining o`zi to`plagan dalillarga tayanish zarur. Shuningdek, xodimlar va uchinchi shaxslarning og`zaki ma'lumotlarini inkor qilmagan holda, yozma dalillarga asoslanish zarur. Og`zaki olingan dalillar asosida ham bir qator muhim xulosalar qilish mumkinki, ular subyektda lizing muomalalari uchun qabul qilingan hisob siyosati, soliqqa tortish va boshqa huquqiy

masalalar bilan tez tanishishga yordam beradi. Masalaga bunday yondashuv qisqa vaqt ichida butun hisobot tizimini aniqlashni, uning bo`sh joylari va xatolarini belgilashga imkon yaratib, tekshiruv o`tkazish uchun vaqt sarfini kamaytiradi.

Audit jarayonida aniqlangan xatoliklar va qoidabuzarliklar bo`yicha ma'lumotlar bazasini shakllantirish va doimiy ravishda yangilab borish auditorlik tashkilotiga qoidabuzarliklarni muntazam ravishda tahlil qilish, ularni aniqlash amaliyotini umumlashtirish va qoidabuzarliklarning moliyaviy hisobot ko`rsatkichlariga ta'sirini baholashga imkon yaratadi.

2.7. Asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlari auditi

Asosiy vositalar foydalanish jarayonida ularning jismoniy xossa va sifatleri yo`qolib boradi. Ularni tiklash uchun subyekt ta'mirlash ishlarini o`tkazishi mumkin.

Asosiy vositalar ta'mirining ikki turi mavjud: kapital va joriy ta'mir.

Asosiy vositalarni ta'mirlash pudrat yoki xojalik usulida bajarilishi mumkin. Pudrat usulida bajarilganda subyekt ta'mirlash-qurilish tashkiloti bilan pudrat shartnomasini tuzadi.

Xojalik usulida esa ta'mir o`z kuchi bilan amalga oshiriladi.

Ikkala usulda ham ta'mirlash xarajatlari ishlab chiqarish xarajatlari hisobidan qoplanadi.

Pudrat va xojalik usulida bajarilgan ta'mirlash ishlari auditining xususiyatlarini ko`rib chiqamiz.

Asosiy vositalarni ta'mirlashga doir muomalalarni tekshirish mobaynida auditor ta'mirlash rasmiylashtirilishining to`g`rililigiga alohida e'tibor qaratishi lozim. Bunda dastavval, mazkur masala bo`yicha subyektda qanday hisob siyosati qabul qilinganligi aniqlanishi zarur. Bu narsa tekshiruvni davom ettirish ketma-ketligini belgilaydi. Subyektlarda asosiy vositalarni ta'mirlashga doir xarajatlar quyidagicha hisobdan o`chirilishi mumkin:

- xarajatlarning qilinish me'yoriga qarab bevosita mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga;
- asosiy vositalarni ta'mirlash uchun yaratilgan fond hisobidan;
- xarajatlarni oldin 3190 – «Boshqa kelgusi davr xarajatlari» schyotiga olib borib, keyinchalik bir me'yorda tannarxga qo`shib borish.

Agar hisob siyosatiga muvofiq subyektda asosiy vositalarni ta'mirlash uchun rezerv tashkil etiladigan bo`lsa, unda auditor rezerv uchun ajratmalar summasining iqtisodiy asoslanganligini, asosiy vositalarning

turlari bo'yicha (binolar, inshootlar, qurilmalar va hokazo) ajratmalar miqdori ko'zda tutilganligi yoki ajratmalarining yagona normasi belgilanganligi, har oyda rezerv hisoblash tamoyiliga rioya qilinishini aniqlaydi. Ta'mirlash uchun qilingan haqiqiy xarajatlar yaratilgan rezerv hisobiga hisobdan o'chiriladi. Shuning uchun auditor yil oxirida (ta'mirlash ishlari tugallangan hollarda) oshiqcha hisoblangan rezerv to'g'rilanganligi (storno qilinganligi) ga ishonch hosil qilishi lozim.

Asosiy vositalarni ta'mirlashga doir muomalalarning buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirilishini tekshirish mobaynida auditor, ishlab chiqarishga doir asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlari tannarxga olib borilganligi, noishlab chiqarishga doir asosiy vositalarniki esa o'z manbalari hisobiga hisobdan o'chirilganligiga ishonch hosil qilishi lozim. Shunindek, auditor ta'mirlash ishlari qaysi usul (pudrat yoki xojalik usuli) bilan amalga oshirilganligini ham tekshiradi.

Agar hisobot davrida lizingga olingan asosiy vositalar ta'mirlangan bo'lsa, ta'mirlash turini (joriy yoki kapital), lizing shartnomasida kapital ta'mirlash ko'zda tutilganligi va xarajatlar kimning hisobidan qoplanishini tekshirish zarur.

Subyektlar hisobot davrida asosiy vositalar obyektlarini zamonaviylashtirish va qayta jihozlash uchun ham xarajatlar qilishi mumkin. Auditor bu holda quyidagilarni tekshiradi: qilingan xarajatlar 0890 - «Boshqa kapital sarflar» schyotida hisobga olinganligi, ta'mirlash ishlari yakunlanganidan so'ng asosiy vositalar dastlabki qiymati oshganligi, subyekt qo'shilgan kapitalining ko'payishi hisobda ko'rsatilganligi. Subyekt asosiy vositalarni ta'mirlash bilan bog'liq barcha xarajatlarni ishlab chiqarilgan mahsulot (bajarilgan ish, qo'rsatilgan xizmat) lar tannarxiga kiritadi, bu pirovardida moliyaviy natijaning shakllanishiga, shuningdek subyektning foydadan budjetga to'lovlar bo'yicha budjet bilan o'zaro munosabatlariga ham ta'sir etadi.

Auditor, eng avvalo, bu masala bo'yicha ham subyektda qanday hisob siyosati qabul qilinganligini aniqlashi lozim. Ayrim subyektlar kelgusi yil uchun hisob siyosatini qabul qilishda ta'mirlash xarajatlarini har oyda haqiqiy xarajatlar hajmida hisobdan o'chiradigan tartibni qo'llaydilar. Boshqa subyektlar ta'mirlash fondi yaratadilar (ta'mirlashning barcha turlari uchun rezervga mablag' ajratadilar), haqiqatda bajarilgan ta'mirlash ishlari uchun qilingan xarajatlarni esa tashkil etilgan fond hisobiga hisobdan o'chiradilar.

Birinchi holatda ta'mirlashga doir barcha xarajatlar ta'mirlash qaysi hisobot davrida amalga oshirilgan bo'lsa, bevosita shu davrdagi ishlab

chiqarish xarajatlariga qo`shilishi lozim. Ikkinchi holatda subyekt balansida turgan asosiy vositalarning dastlabki qiymatiga nisbatan foiz hisobida ta'mirlash fondiga ajratmalar me'yori hisoblab chiqariladi.

Odatda, hisob yuritish siyosatining birinchi variantini kichik va o`rta biznes subyektlari, ikkinchisini esa asosiy vositalari mulk (aktiv) larning salmoqli qismini tashkil etadigan yirik subyektlar qo`llaydilar.

Auditor ta'mirlash xarajatlarini ishlab chiqarish xarajatlariga qo`shishning to`g`riligini subyektda qabul qilingan hisob siyosatidan kelib chiqib, uning o`zgarish hollarida esa sababini va ushbu vaziyatning moliyaviy natijaga ta'sirini tekshirishi lozim.

Asosiy vositalarga eskirishni hisoblash va ta'mirlash bo`yicha subyektda qanday hisob yuritish siyosati qabul qilinganligini aniqlash uchun 8910 - «Kelgusidagi xarajatlar va to`lovlar uchun rezervlar» schyotining ma'lumotlari bilan tanishish zarur. Agar 8910 schyotda alohida ta'mirlash fondi degan analitik schyot ajratilgan bo`lsa, ushbu fondga qilingan ajratmalarning hajmi qanchalik asoslanganligi (iqtisodiy hisob-kitoblar bilan tasdiqlanganligi) ga ishonch hosil qilish zarur. Ajratmalar hajmi asosiy vositalar turlari bo`yicha tabaqalangan yoki ajratmalarning yagona normasi o`rnatilgan bo`lishi mumkin. Auditor nuqtai nazaridan yagona normativni qo`llash tannarxning asossiz ko`tarilishi va soliqqa tortiladigan bazaning pasayishiga olib kelsa, u bunday holatni auditorlik hisobotida ko`rsatib o`tishi lozim.

Masalan, ta'mirlash fondiga ajratmalarning yagona normasida bino va inshootlarning qiymati umumiy balansda salmoqli o`rin tutsa, auditor keyingi yillarda qanday ajratma normalari qo`llanilganini ko`rib chiqishi lozim. Asosiy vositalarning xizmat qilish muddatlari xilma - xil, shuning uchun amortizatsiya ajratmalarining yagona normalarini qo`llash unchalik to`g`ri emas. Boshqa tomondan, mashina va qurilmalarni har xil ish smenalarida, alohida texnologik muhit va shunga o`xshash yuqori darajada eskirishga olib keladigan sharoitlarda ishlatish ham ta'mirlash fondiga qilinadigan ajratmalarni tezlashtirishni taqozo etadi.

Pudrat usulida bajarilgan ta'mirlash ishlari auditining xususiyatlari. Bu holda ta'mirlash ishlari tuzilgan shartnomalar asosida pudratchi tashkilotlar tomonidan bajariladi, bunda 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» schyotida aks ettiriladigan, subyektning ta'mirlash tashkilotlari bilan hisob-kitoblari tekshirish obyektlari bo`lib hisoblanadi. Shunindek, ta'mirlash ishlari tadbirkor jismoniy shaxslar yoki tadbirkor bo`lmaganlar bilan tuzilgan pudrat shartnomalariga asosan ham bajarilishi mumkin. Sarflarni ishlab chiqarish

xarajatlariga qo`shish faqat ta'mirlash ishlarini bajarish smetasi shartnoma bilan ko`zda tutilgan holatdagina mumkin. Agar bunday bo`lmaganda, jismoniy shaxslar bilan tuzilgan pudrat shartnomalari bo`yicha bajarilgan ishlar uchun qilingan xarajatlar subyektning sof foydasi hisobiga hisobdan o`chirilishi lozim.

Xojalik usulida bajarilgan ta'mirlash ishlari auditining xususiyatlari. Avval ta'kidlanganidek, ta'mirlash fondi tashkil etmaydigan ko`pchilik subyektlar barcha qilgan xarajatlarini ularning qilinish me'yoriga qarab mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko`rsatish) xarajatlariga qo`shadilar. Katta va o`rta subyektlarda maxsus ta'mirlash xizmatlari (sexlar, uchastkalar) bo`lishi mumkin. Bunday bo`linmalarning xarajatlari amalda ta'mirlash turlari: joriy, kapital ta'mirlash bo`yicha 2310 - «Yordamchi ishlab chiqarish» schyotining ta'mirlash ustaxonasi analitik schyotida oldindan yig`ilib ta'mirlash ishlari tugallanganidan keyin subyektda qabul qilingan hisob yuritish siyosatiga ko`ra, 2310 schyot kreditidan ishlab chiqarish schyotlari (2010, 2510) ning debetiga yoki ta'mirlash fondi (8910-schyot ta'mirlash fondi analitik schyoti) hisobiga hisobdan o`chiriladi. Kapital va o`rta ta'mirlash uchun smetalar tuzilgan bo`lishi lozim. Bularning hammasi auditor tomonidan tekshiriladi.

«Qurilish xarajatlarini hisobga olish tartibi qurilish, asbob-uskunalarni montaj qilish va boshqa kapital qo`yilmalarga mo`ljallangan ishlar - pudrat yoki xojalik usuliga asoslanganligiga bog`liqdir.

Pudrat asosidagi ishlab chiqarishda bajarilgan va belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan qurilish va asbob-uskunalarni montaj qilish ishlari quruvchining 0810 “Tugallanmagan qurilish” schyotida shartnomadagi narxlarda pudratchi tashkilotlarning to`langan yoki to`lov uchun qabul qilingan schyotlariga ko`ra aks ettiriladi.

Ko`rsatib o`tilgan ishlarni xojalik usulida bajarishda ham xarajatlar hisobi quruvchi tomonidan 0810 “Tugallanmagan qurilish” schyotida olib boriladi va 21-son “Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlarining rejasi va uni qo`llash bo`yicha yo`riqnoma” BHMS ga ko`ra amalga oshiriladi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini pudrat yoki xojalik usullarida hisobga olish bo`yicha yondashuvlar turlicha bo`lganligi tufayli, ziddiyat vujudga keladi: pudrat usulida yoki xojalik usulida qurilgan bitta obyekt turli qiymatliklarda hisobga olinishi mumkin:

1. Pudrat usulida:

Debet 0810 - “Tugallanmagan qurilish”,

Kredit 6010 - “Mol yetkazib beruvchi va pudratchilarga toʻlanadigan schyotlar”.

2. Xojalik usulida:

Debet 0810 - “Tugallanmagan qurilish”,

Kredit 0200 - “Asosiy vositalarni eskirishini hisobga oluvchi schyotlar”,

Kredit 0500 - “Nomoddiy aktivlarni eskirishini hisobga oluvchi schyotlar”,

Kredit 1000 - “Materiallarni hisobga oluvchi schyotlar”,

Kredit 6700 - “Xodimlar bilan mehnat haqi boʻyicha hisob-kitoblar hisobi” va boshqa schyotlar.

Qurilish shartnomasini tuzishda qurilayotgan asosiy vositani asbob-uskunalar bilan ta'minlash quruvchining zimmasida boʻlsa, ularni sotib olish, montaj qilish va foydalanishga topshirishni ham quruvchi pudrat yoki xojalik usulida amalga oshiradi. Montaj qilish talab qilinadigan asbob-uskunalarni hisobga olish uchun quruvchi tashkilotlar 0700 - “Oʻrnatiladigan uskunalarni hisobga oluvchi schyotlar” schyotidan foydalanadilar. Ushbu schyot montaj talab qiladigan va qurilayotgan (qayta ta'mirlanayotgan) kapital qoʻyilma obyektlarida oʻrnatish uchun moʻljallangan texnologik, energetik va ishlab chiqarish asbob-uskunalarining (shu jumladan ustaxonalar, tajriba qurilmalari va laboratoriyalar) mavjudligi va ularning harakati toʻgʻrisidagi ma'lumotlarni umumlashtirishga moʻljallangan. Asbob-uskunalar 0700 - “Oʻrnatiladigan uskunalarni hisobga oluvchi schyotlar” schyotida sotib olingan (tayyorlangan) haqiqiy tannarxi boʻyicha hisobga olinadi, ushbu koʻrsatkich sotib olish (tayyorlash) narxlari va ushbu qiymatliklarni tayyorlash va subyekt omborlariga yetkazib berish xarajatlaridan tarkib topadi. 0700 - “Oʻrnatiladigan uskunalarni hisobga oluvchi schyotlar” schyoti boʻyicha analitik hisob asbob-uskunalarining saqlanadigan joylari boʻyicha ularni vatanimizda ishlab chiqarilgan va import qilingan toifalarga ajratilgan holda yuritiladi. Asbob-uskunalarini oʻrnatish ularni montaj qilish boʻyicha bajarilgan ish hajmlari haqidagi belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan ma'lumotlardagi xarajatlarning mavjudligi bilan qayd qilinadi. Transport va tayyorlov-ombor xarajatlari asbob-uskunalarining qiymatidan alohida qurilish xarajatlari tarkibida hisobga olinadi. Obyektni qurish shartnomalariga koʻra qurilishga asbob-uskunalarini qurilish tashkilotlari yordamida ta'minlanganda uning qiymati quruvchining hisobida, obyektni qurish xarajatlari tarkibida, shartnomada

ko`rsatilgan narxlarda qurilish tashkilotlarining to`langan yoki to`lov uchun qabul qilingan schyotlariga asosan aks ettiriladi.

Smetalarda ko`zda tutilgan boshqa kapital xarajatlar (qurilish materiallari, quruvchilarning ish haqi) haqiqiy chiqimlar miqdorida (xojalik usuli), boshqa tashkilotlarga to`langan (pudrat usuli) yoki to`lov uchun qabul qilingan schyotlariga ko`ra shartnomadagi qiymati bo`yicha ularning turlariga qarab hisobga olinadi va 0810 - "Tugallanmagan qurilish" schyotida aks ettiriladi.

Asosiy vositalarni sotib olish bilan bog`liq investitsiyalarning buxgalteriya hisobini o`ziga xos xususiyatlarini ko`rib chiqamiz.

Asosiy vositalar buxgalteriya hisobida dastlabki qiymati bo`yicha baholanadi, ularni dastlabki qiymatining tarkibiy qismlari 5-son "Asosiy vositalar" nomli BHMS da belgilab berilgan. Unga ko`ra "asosiy vositalarning boshlang`ich (dastlabki) qiymati deb asosiy vositalarni barpo etish (qurish va qurilishni oxiriga yetkazish) yoki sotib olish bo`yicha amalda qilingan xarajatlar qiymatiga aytiladi, bu qiymatga to`langan va o`rni qoplanmaydigan soliqlar (yig`imlar), shuningdek uskunalarni yetkazib berish, montaj qilish, o`rnatish, ishga tushirish xarajatlari va aktivdan ko`zda tutilgan maqsadda foydalanish uchun uni ishchi holatiga keltirish bilan bevosita bog`liq bo`lgan boshqa xarajatlar ham kiradi".

Xususan, asosiy vositalarni sotib olish, qurish va tayyorlash bilan bog`liq haqiqiy xarajatlar quyidagilardan iborat bo`lishi mumkin: shartnoma asosida yetkazib beruvchi (sotuvchi) ga o`tkazilgan to`lovlar; qurilish shartnomalari yoki boshqa shartnomalar bo`yicha bajarilgan ishlar uchun tashkilotlarga o`tkazilgan to`lovlar; boshqa tashkilotlar tomonidan amalga oshirilgan transport xarajatlari; asbob-uskunalarni montaj qilish xarajatlari; tashkilotlarga asosiy vositalarni sotib olish bilan bog`liq axborot va maslahat xizmatlari uchun to`lanadigan mablag`lar; asosiy vosita obyektlariga egalik qilish huquqini qo`lga kiritish bilan bog`liq holda amalga oshirilgan ro`yxatdan o`tish to`lovlari, turli xil bojlar va boshqa to`lovlar; asosiy vosita obyektlari sotib olinganda to`langan qoplanmaydigan soliqlar; asosiy vosita obyektlari sotib olingan vositachi tashkilotlarga to`lanadigan vositachilik mukofot to`lovlari; asosiy vosita obyektlarini sotib olish, qurish va tayyorlash bilan bevosita bog`liq bo`lgan boshqa xarajatlar»²⁷.

Dastlabki hujjatlar (materiallarni olish uchun talabnoma va boshqalar) da xarajatlarning yo`nalishi, ya'ni ta'mirlash ishlari ko`rsatilishi

²⁷ Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит / Дисс. и.ф.н. -Т.: 2005. 49-51 б.

lozim. Auditor subyekt ma'muriyatiga nuqson (defekt) lar vedomostiga asosan tuziladigan, choraklarga bulingan, ta'mirlash ishlarini o`tkazishning 1 yillik rejasini tuzishni tavsiya qilishi mumkin. Bu tadbirlar o`z navbatida subyektlarga ta'mirlash maqsadida mablag`lardan samarali foydalanish ustidan nazoratni kuchaytirishga imkon yaratadi.

Xulosa qilib aytganda, asosiy vositalarni malakali auditorlik tekshiruvidan o`tkazish, sifatli auditorlik hisobati va auditorlik xulosasi tuzish uchun ushbu hisob obyektini har tomonlama sinchiklab tekshirish, ma'lumotlarni tahlil qilish, shunindek, bu ishga kirishishdan oldin asosiy vositalar hisobiga doir barcha me'yoriy hujjatlar hamda boshqa zarur manbalardan iborat ma'lumotlar to`plamini shakllantirish zarur. Shundagina auditor malakali tekshiruv o`tkazib, subyektga (mijozga) sifatli xizmat ko`rsatishi va qimmatli maslahatlar berishga erishishi mumkin.

Takrorlash uchun savollar

1. Asosiy vositalar auditining maqsadi va vazifalari nimalardan iborat?
2. Auditor asosiy vositalarni tekshirishda qanday reja tuzishi zarur?
3. Asosiy vositalar auditida qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?
4. Asosiy vositalarning mavjudligi va saqlanish holati qanday tekshiriladi?
5. Asosiy vositalar analitik hisobining tashkil etilishi qanday tekshiriladi?
6. Asosiy vositalar auditida eng ko`p uchraydigan xatolar qanday?
7. Asosiy vositalar harakati bo`yicha muomalalarni tekshirishda auditor nimalarga alohida e'tibor qaratishi zarur?
8. Asosiy vositalar kirimi va chiqimini rasmiylashtirish, schyotlarda aks ettirish hamda soliqqa tortish qanday tekshiriladi?
9. Asosiy vositalar ijarasi (uzoq yoki qisqa muddatli) qanday tekshiriladi?
10. Asosiy vositalarga eskirish hisoblash to`g`riligi qanday tekshiriladi?
11. Asosiy vositalarni ta'mirlash ishlari qanday tekshiriladi va ularning xususiyatlari nimalardan iborat?

3- BOB. NOMODDIY AKTIVLAR AUDITI

3.1. Nomoddiy aktivlar auditini tashkil etish va o`tkazish tartibi

Respublikamizda iqtisodiyotning bozor munosabatlariga o`tishi tufayli subyekt mablag`lari va mablag`lar manbalarini, shuningdek, ularning harakatini buxgalteriya hisobida aks ettirish uslubida ham sezilarli o`zgarishlar ro`y berdi. Buxgalteriya hisobining obyekti bo`lgan va tegishli nazorat o`rnatilishini talab etuvchi xojalik mablag`larining yangi turlari paydo bo`ldi. Bozor islohotlarining chuqurlashtirilishi va iqtisodiyotning erkinlashtirilishi tufayli subyektlar, firmalar va aktsiyadorlik jamiyatlarining xojalik yuritish amaliyotida mulkchilik va muomalalarning yangicha turlari kirib kelmoqda. Bulardan biri nomoddiy aktivlardir.

«Bozor munosabatlari rivojlanib borgan sari, moddiy aktivlar tashkilotga daromad kelishini ta'minlovchi yagona omil emasligi va ularning ashyoviy negiz kabi klassik belgiga ega bo`lmagan, lekin subyektning foyda olish jarayonida g`oyatda muhim rol o`ynashi mumkin bo`lgan boshqa turlari mavjudligi tobora yaqqol sezilib bormoqda.

Nomoddiy aktivlar, bizning fikrimizcha, bugungi kunda milliy buxgalteriya hisobi uslubiyotining eng murakkab muammolaridan biridir. Buxgalterlarning ushbu obyektlar bilan bog`liq kundalik amaliyoti asosan quyidagi holatlar tufayli qiyinlashadi:

- buxgalteriya hisobi uslubiyotida ayrim masalalarning ishlab chiqilmaganligi, bunga ko`p jihatdan muomalalarning huquqiy shakli va iqtisodiy mazmuni o`rtasida hamjihatlik konsepsiyasining yo`qligi sabab bo`ladi;

- turli me'yoriy hujjatlar o`rtasida qonun chiqarish texnologiyasining o`zidagi nuqsonlar tufayli vujudga kelgan ziddiyatlar va nomutanosibliklar.

O`zbekiston Respublikasi 7-son BHMS ga ko`ra, nomoddiy aktivlar – korxonadan ulardan ishlab chiqarish, ishlar bajarish, xizmatlar ko`rsatish yoki tovarlarni sotish jarayonida foydalanish maqsadida yoxud ma'muriy va boshqa funksiyalarni amalga oshirish uchun uzoq muddat mobaynida tutib turiladigan, moddiy-ashyoviy mazmunga ega bo`lmagan mol-mulk obyektlaridir²⁸.

²⁸ 7-сон “Номоддий активлар” номли Ўзбекистон Республикаси БХМС. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2005- йил 27- июнда 1485-сон билан рўйхатга олинган.

O'zbekiston Respublikasi 21-son BHMS ga muvofiq, «Subyektga tegishli bo'lgan nomoddiy aktivlarning mavjudligi va harakati to'g'risidagi axborotlarni umumlashtirish quyidagi schyotlarda amalga oshiriladi:

- 0410-“Patentlar, litsenziyalar va nou-xaular”;
- 0420-“Savdo markalari, tovar belgilari va sanoat namunalari”;
- 0430-“Dasturiy ta'minot”;
- 0440-“Erdan va tabiiy resurslardan foydalanish huquqi”;
- 0450-“Tashkiliy xarajatlar”;
- 0460-“Franchayz”;
- 0470-“Mualliflik huquqlari”;
- 0480-«Gudvill»;
- 0490-“Boshqa nomoddiy aktivlar”»²⁹.

Nomoddiy aktivlarning asosiy vositalardan farqi – moddiy-ashyoviy qiymatga ega emasligi. Subyektning barcha aktivlari bilan nomoddiy aktivlarni birlashtiradigan ularning foyda keltira olishidir.

Bizningcha, umumiy holda nomoddiy aktivlar deganda, qiymatga ega bo'lgan intellektual mulk obyektlari va shu kabi boshqa aktivlardan foydalanish huquqi nazarda tutiladi. Xususan, quyidagi tavsiflarga javob beradigan har qanday intellektual mulk obyektlari buxgalteriya hisobi maqsadlari uchun nomoddiy aktivlar deb e'tirof etilishi mumkin:

- moddiy-ashyoviy shaklga ega bo'lmagan yoki moddiy-ashyoviy shakli foydalanish uchun muhim ahamiyatga ega bo'lmagan yohud moddiy-ashyoviy shakli me'yoriy-huquqiy cheklashlar sababli e'tiborga olinmaydigan obyektlar;

- mahsulot ishlab chiqarishda, ish bajarish yoki xizmat ko'rsatish mobaynida foydalanishga yoki tashkilotni boshqarish uchun mo'ljallangan obyektlar;

- uzoq vaqt davomida, ya'ni kamida bir yildan oshadigan vaqt davomida foydalanish niyatida sotib olingan obyektlar;

- bir maromli sharoitda qaytadan sotish niyati bo'lmagan obyektlar»³⁰.

Nomoddiy aktivlarning o'ziga xos turi – «gudvill» (firmaning narxi) tushunchasidir.

²⁹ 21-son “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш тўғрисида йўриқнома” Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти.

³⁰ Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит / Дисс. и.ф.н. - Т.: 2005. Б. 55-59.

Ushbu atama asosan subyektning ishbilarmonlik nufuzini aks ettiradi va u subyekt o'z aktivlarining qiymatidan yuqori narxga sotib olinganda namoyon bo'ladi. Jumladan, ular (yoki ularning bir qismi) ni baholangan sotish narxdan farqli ravishda kimoshdi savdosida amalga oshiriladi. Bunday hollarda to'langan narx obyektning baholangan narxidan yuqori bo'lgan qismi "firmaning narxi" ni tashkil qiladi va haridor tomonidan nomoddiy aktivlar tarkibida hisobga olinadi.

"Firmaning narxi" tushunchasining o'lchamiga turli omillar ta'sir qiladi, jumladan: subyektning joylashgan o'rni; subyekt faoliyatining samaradorligi; mahsulotning raqobatbardoshligi va h.k.

Nomoddiy aktivlarning qiymatga egaligidan tashqari, ularni subyektning boshqa aktivlari bilan hisobda birlashtiradigan yana bir xususiyati shuki, ularning o'zi alohida bir obyekt bo'lib, mulk egasidan yoki boshqa xojalik birligidan ajratib, boshqa foydalanuvchilarga berib yuborish mumkinligidir. Biroq "firmaning narxi", savdo markasi va belgilar hamda shu kabi boshqa aktivlar bunday sifatga ega emaslar.

Subyekt tomonidan sotib olingan nomoddiy aktivlarning dastlabki harid qiymati sotuvchilarning to'langan yoki to'lov uchun qabul qilingan schyotlari asosida qayd qilinib, hisobga olingandan so'ng 0830 - "Nomoddiy aktivlarni sotib olish" schyotida aks ettiriladi.

Subyektlar nomoddiy aktivlarni sotib olish bosqichida agar, ulardan foydalanish sharoitlari buni talab qilsa, ularni inventar qiymatini aniqlash va foydalanishga yaroqli holatga keltirish zaruratiga duch keladilar. Shuning uchun nomoddiy aktivlarning inventar qiymati ularni yaratish yoki sotib olish hamda foydalanishga yaroqli holatga keltirish xarajatlaridan tashkil topadi.

Nomoddiy aktivlarni sotib olish, subyekt tomonidan yaratish ularni qabul qilish-topshirish dalolatnomasiga ko'ra quyidagi buxgalteriya yozuvlari bilan rasmiylashtiriladi:

Debet 0400 - "Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar",

Kredit 0830 - "Nomoddiy aktivlarni sotib olish".

Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasining hisoblangan summasi ishlab chiqarish xarajatlari (muomala chiqimlari, ma'muriy xarajatlar, sarmoya qo'yish) ni hisobga olish schyotlari debeti va 0500 - "Nomoddiy aktivlarni amortizatsiyasi hisobi" schyotlari kreditiga kiritiladi.

Tashqi iqtisodiy munosabatlarning rivojlanishi, qo'shma subyektlar va aksiyadorlik jamiyatlarining tashkil etilishi sababli nomoddiy aktivlar hisobi va auditi oldiga muayyan talablar qo'yilmoqda.

Hozirgi kunda nomoddiy aktivlarni hisobda va hisobotda aks ettirish masalalariga sezilarli darajada e'tibor kuchaydi. Bular iqtisodiy aloqalarning rivojlanishi va chet el investitsiyalarining ko'plab jalb qilinishi, moliya bozorlarining rivojlanishi; jahon iqtisodiyotida yakkahokimlik uchun raqobatli kurashning kuchayishi, fan-texnika taraqqiyotining jadallashishi va murakkablashuvi kabi jahon iqtisodiy taraqqiyoti umumiy tendensiyalarining qonuniy oqibati hisoblanadi.

Mavjud me'yoriy hujjatlar va amaliy tajribaga tayangan holda nomoddiy aktivlar auditini quyidagi tartibda o'tkazish maqsadga muvofiqdir: hisob obyektlarining nomoddiy aktivlar qatoriga to'g'ri kiritilganligi, intellektual mulk, sanoat namunalari va shunga o'xshashlar uchun subyektga mulkiy huquq beradigan hujjatlarni tahlil qilish, hujjatlarda aks ettirilgan qiymat ko'rsatkichlarini o'rganish, nomoddiy aktivlar kirimi, eskirish hisoblash va hisobdan chiqarilishiga doir muomalalarning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilishi; nomoddiy aktivlarning haqiqatda mavjudligini inventarizatsiya qilish; nomoddiy aktivlarini hisobga olish va uning huquqiy jihatdan to'g'ri rasmiylashtirilganligi haqidagi xulosalarni umumlashtirish va aniqlangan xato kamchiliklarni tuzatish bo'yicha tadbirlar belgilash. Audit jarayonida duch keladigan nomoddiy aktivlarning mohiyatiga ko'ra xususiyatlarini ko'rib chiqamiz:

Patent - yuridik jihatdan tan olingan va ro'yxatga olingan mutlaq huquqdir. Patentga oid huquq uning egasiga tashqaridan boshqa shaxslar aralashmasligi sharti bilan patent amal qiladigan buyumdan, jarayon yoki faoliyatdan foydalanish, ularni ishlab chiqarish, sotish va nazorat qilish imkonini beradi.

Patentning patent organlarida ro'yxatdan o'tkazilishi uning himoyalashiga kafolat bermaydi va u sudda muvaffaqiyat bilan himoyalashmaguniga qadar raqobatbardosh bo'la olmaydi. Shuning uchun ham sud muvaffaqiyatli himoya qilinishi bilan bog'liq xarajatlarni patent bahosining bir qismi sifatida kapitallashtirish lozimligi to'g'risida umumiy kelishuv mavjud. Agarda sud jarayoni boy berilgan bo'lsa, u bilan bog'liq xarajatlarni ham amortizatsiya qilinmagan patent qiymati ham hisobdan chiqariladi. Patentning balans qiymati zarardan nolga teng bo'lishi mumkin bo'lgan qiymatgacha kamaytiriladi.

Audit jarayonida nomoddiy aktivlar muhofaza hujjatlarining haqiqiylikiga alohida e'tibor qaratilishi lozim. Bunda, qoidaga ko'ra patent egasida saqlanadigan, faqat bitta rasmiy muhofaza hujjati berilishini,

mazkur obyektidan litsenziyaga asosan foydalanadigan shaxslarda esa muhofaza hujjatining nusxasi bo`lishi lozimligini nazarda tutish kerak.

Xalqaro amaliyotda «nou-xau» tushunchasi bozor oborotida tijorat qadr - qiymatga ega bo`lgan, istalgan ilmiy, texnikaviy, ishlab chiqarish (tashkil etish va boshqaruv tizimini qo`shgan holda) axborotlarini o`z ichiga olishi mumkin.

Shuningdek, «nou-xau» huquqlari ya'ni texnik-tajriba yoki ishlab chiqarish sirlari ham sanoat mulki obyektlariga taalluqlidir. Bunday huquqlar, odatda, yuridik kuchga ega bo`lgan qandaydir hujjatlar bilan tasdiqlanmaydi, lekin ular tijorat siri hisoblanadi va maxsus muhofaza qilishni talab etadi.

Savdo markalari - kompaniyalarga, mahsulot yoki xizmatlarga oid berilgan nomlar, ramzlar yoki boshqa xil (aniqlab beruvchi) identifikatsiyalar. Ular egalik qilishni asoslash uchun ro`yxatga olinishi, ro`yxatga olinganlari esa - ularning faoliyat muddatlarini ma'lum bir davrga uzaytirish asosida yangilanib borishi mumkin. Bunday hollarda nomlanishlar, ramzlar va mahsulotning boshqa aniqlovchi identifikatsiyalari yuridik jihatdan himoyalanaadi.

Savdo markasini sotib olish mobaynida to`langan pul mablag`lari summasi kapitallashtirib boriladi. Unga ishlov berish, uni himoya qilish, kengaytirish, ro`yxatdan o`tkazish yoki sudda himoya qilish natijasida yuzaga kelgan summalar ham kapitallashtiriladi.

Shu tariqa kapitallashtirilgan summalar savdo markasining foydali xizmat qilishi muddati mobaynida yoki ushbu muddatlardan qaysi biri nisbatan qisqa bo`lib chiqishidan kelib chiqqan holda - 40 yil mobaynida amortizatsiya qilinishi lozim.

Tovar belgilari birorta subyekt tovar (xizmat) larini boshqa subyekt tovarlari yoki xizmatlaridan farqlash uchun xizmat qiladigan belgilardir. Ular og`zaki, tasviriy, hajmli va boshqacha ko`rinishlarda bo`lishlari mumkin. Asosiy faoliyati har xil xizmat ko`rsatishdan iborat bo`lgan (mehmonxona, turistik byuro, transport subyekt va shunga o`xshash) tashkilotlar tomonidan foydalanadigan xizmat ko`rsatish belgilari ham tovar belgilariga tenglashtirilgan. Tovar belgilari va xizmat ko`rsatish belgilari ishlatiladigan tovarlar yoki ko`rsatiladigan xizmatlarga maxsus (alohida) huquqqa egalikni tasdiqlaydi. Bu belgilar tovarlarga yoki qadoqlangan idishlarga, prospektlarga, blankalarga, tovarlarni kuzatuvchi yoki ularni sotishga doir muomalalar bilan bog`liq hujjatlar yorliqlariga tushiriladi.

Tovar belgisi guvohnomasi tovar belgisidan foydalanadigan shaxsning huquqini tasdiqlovchi muhofaza hujjati bo`lib hisoblanadi. Foydali model ishlab chiqarish vositalari va iste'mol buyumlarining, shuningdek, ular tarkibiy qismlarining konstruktiv bajarilishi kabi tavsiflanadi. Foydali model guvohnomasi foydali modelni ishlatish uchun uning egasiga maxsus huquq beruvchi muhofaza hujjati bo`lib hisoblanadi.

Sanoat namunalari uchun huquq xalq iste'mol tovarlari va ishlab chiqarish texnik mo`ljaldagi buyumlarning tashqi ko`rinishini belgilaydigan, badiiy konstruktorlik yechimlardan foydalanish huquqidir. Sanoat namunalari jismonan hajm egallaydigan model (avtomobil, samolyot, idish, stanok, mebel va shunga o`xshash), yoki yassi tasvirli sanoat rasmi (gazmol, gilam, shrift va shunga o`xshash) ko`rinishda bo`lishi mumkin.

EHM uchun dasturiy ta'minot va ma'lumotlar bazasining qiymati nomoddiy aktivlar sifatida ularni harid qilish sarflari va subyektning o`zida ishlab chiqish sarflarini ifodalaydi, shu bilan birga dastur ta'minoti standart yoki buyurtmali bo`lishi mumkinligi ham hisobga olinadi. Dastur vositalari texnik (shu jumladan dastur va ishlatiladigan) hujjatlashtirish bilan birgalikda ma'lumotlarni ifodalovchi vositada namoyish etadi. EHM uchun dastur ta'minotlarini va ma'lumotlar bazasini muhofaza qilish mualliflik huquqi vositalari orqali amalga oshiriladi.

Firmaning nufuzi – «Goodwill»- buxgalteriya hisobi va auditga oid adabiyotlarda har xil nomlanadi. Masalan, firmaning bahosi, yaxshi nomi, amaliy shuhrati, amaliy aloqalari va boshqalar. Firmaning nufuziga har xil omillar ta'sir etadi. Jumladan, haridorlar, kreditorlar va xizmatchilar bilan munosabatlar, ishlab chiqarish va boshqaruv tuzulmasi, firmaning joylashgan o`rni va boshqalar. Nomoddiy aktivlarning bu turi o`zining mazmuniga ko`ra sotgan subyekt balansida turgan mulklarning bahosi bilan sotib olgan subyekt tomonidan to`langan haqiqiy baho o`rtasidagi farq sifatida ifodalanadi. Ko`rinib turibdiki, nomoddiy aktivlarning bu turi odatda bir subyekt tomonidan qandaydir bir boshqa biron bir subyektini sotib olishda vujudga keladi.

Agar sotilayotgan subyekt yoki haridorlar firma obro`sining qiymatini oldindan bilishni xohlasalar, u holda ular kompaniya oladigan o`rtacha tarmoq foydasidan oshadigan foyda normasidan kelib chiqib hisoblab chiqarishlari mumkin.

Tashkiliy xarajatlar subyekt faoliyatini tashkil qilish mobaynida qilinadigan xarajatlardir. Unga bevosita taalluqli bo`lgan xarajatlar (masalan, yuridik, buxgalteriya, devonxona va harakatlanish xarajatlari)

tashkiliy xarajatlar sifatida kapitallashtirilishi mumkin. Mazkur holatda ushbu xarajatlarning kelgusi davrda foyda keltirishi kapitallashtirish uchun asos bo`lib hisoblanadi. Faoliyatning birinchi yilida jami summalarni xarajatlarga kiritish xarajatning daromad bilan muvofiq kelmasligiga olib keladi.

Ishlab chiqarish faoliyati muddati noaniq deb hisoblanishi bois ushbu xarajatlardan foyda olish davrini ham odatda aniqlash mumkin emas. Shu sababdan ham tashkiliy xarajatlarning aktiv sifatida tan olinishi biznesning aniq turiga bevosita bog`liq bo`ladi. Tashkiliy xarajatlar, ixtiyoriy tanlangan qisqa vaqt davri mobaynida amortizatsiya qilinadi.

Franshizalar odatda hukumat organlari tomonidan davlat mulkidan (masalan, kabel televideniyesi kompaniyasi) foydalanish huquqiga egalik qilish uchun yoki kommunal xizmatlar ko`rsatish (elektr energiyasi), shuningdek xojalik yurituvchi subyektlar tomonidan aniq maqsadlar va aniq xizmatlardan foydalanish huquqiga egalik qilishlari uchun beriladi.

Franshiza to`g`risidagi har bir shartnoma franshiza haqiqiy bo`lib hisoblanadigan davrni, shuningdek franchayzer (foydalanishga oid huquq imtiyozini beruvchi subyekt) ning va franchayz (ushbu imtiyozni oluvchi subyekt) ning huquq va majburiyatlarini aniqlashtiradi.

Ko`pincha franshizani olish qiymati yuqori bo`ladi va odatda franchayz franchayzerga uning boshlang`ich qiymati kapitallashtirilishi va undan keyingina xarajatlar yuzasidan hisobdan chiqarilishi lozim. Agar u ma'lum bir muddat asosida cheklab qo`yilgan bo`lsa, uning qiymati oqilona va muntazam tarzda mazkur davr uchun amortizatsiya qilinishi lozim. Agar ma'lum aniq bir muddat belgilanmagan bo`lsa, amortizatsiya qilish uning oldingi davriy baholari bilan birgalikda aniq belgilangan xizmat qilish muddatiga asoslanishi lozim. Mazkur baholashlar oldingi baholashlarning qayta ko`rib chiqilishi zaruratini aniqlash maqsadida o`tkaziladi. Biroq to`liq amortizatsiya davri 40 yildan oshib ketishi mumkin emas.

Imtiyozdan foydalanuvchi subyekt tomonidan uni beruvchi subyektga xizmatlarga oid yillik va joriy to`lovlarni (masalan, rag`batlantirish tadbirlarida, tashkiliy masalalarni hal qilish borasida yordam ko`rsatganlik uchun) ularni kelgusida o`lchanadigan foyda keltirmasligi sababli, ilgari bo`lgan xarajatlar bo`yicha hisobdan chiqarilishi lozim. Agar franshiza o`z qiymatini yo`qotsa yoki qonun tomonidan bekor qilinadigan bo`lsa, amortizatsiya qilinmagan summa zudlik bilan zarar sifatida hisobdan chiqariladi.

Mualliflik huquqlari bu fan, adabiyot yoki san'at asarlarini nashr qilish, ommaviy ijro etish yoki boshqacha tarzda foydalanish uchun maxsus beriladigan huquqdir. Muallifga shaxsan mulkiy va mulkiy bo'lmagan huquqlar birlashtiriladi. Muallifning hayotligida yoki o'limidan so'ng begona qilinmaydigan yoki boshqa bировga o'tkazilmaydigan mualliflik huquqi muhim nomulkiy huquq hisoblanadi.

Shunday qilib, sanoat, intellektual mulklar auditining boshqa aktivlar auditidan farq qiluvchi tavsiflovchi xususiyatlari obyektlarni ekspertiza qilish va ulardan kelib chiqadigan huquqlarni tahlil qilishdan iboratdir. Shuning uchun ushbu obyektlar auditida bu obyektlarga egalik huquqini tasdiqlovchi hujjatlarni texnik tahlil qilish zarur. Buning uchun sanoat va intellektual mulk obyektlaridan foydalanishni yuridik rasmiylashtirish va huquqiy muhofaza qilish sohasida ishlaydigan, patent bilan ishonch bildirilgan mutaxassislarni maslahatchi sifatida jalb etish kerak.

Nomoddiy aktivlar auditining maqsadi moliyaviy hisobot «nomoddiy aktivlar» moddasining ishonchlilik darajasi to'g'risida fikr shakllantirish va subyektda qo'llanilayotgan nomoddiy aktivlarni hisobga olish uslubi hamda soliqqa tortish bilan bog'liq muomalalarning O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan qonunchilikka muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Nomoddiy aktivlar auditi jarayonida quyidagilar amalga oshiriladi:

- nomoddiy aktivlar mavjudligi ustidan ichki nazorat o'rnatilganligini aniqlash (mulkiy obyektlarni nomoddiy aktivlar qatoriga olib borishning to'g'riligi; mavjudligini va muomalalarni hujjatlashtirishning to'g'riligini tekshirish; nomoddiy aktivlarni baholashning to'g'riligini tekshirish; inventarizatsiya qilish; hisobot ko'rsatkichlarining sintetik va analitik hisob ma'lumotlariga mosligini aniqlash);

- sintetik hisobni yuritish, nomoddiy aktivlarning kirimi va chiqimiga doir muomalalarni soliqqa tortishning to'g'riligini tekshirish (nomoddiy aktivlar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni sintetik hisob registrlarida aks ettirilishi; nomoddiy aktivlar kiringa olinishi va chiqim qilinishiga doir muomalalarni soliqqa tortish masalalari);

- nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash va hisobda aks ettirish (foydali xizmat muddatini belgilashning asoslanganligi; amortizatsiya hisoblashda qo'llanilgan usullarning qonuniyligi va asoslanganligi; amortizatsiya ajratmalarining hisobda aks ettirilishi);

- yuqorida keltirilgan masalalar bo'yicha yetarli ma'lumotlarga ega bo'lish auditorga nomoddiy aktivlar hisobining holatini mustaqil baholash

va qoidabuzarliklar hamda amaldagi qonunchilik va belgilangan qoidalardan chetga chiqishlarni aniqlashga imkon beradi.

Nomoddiy aktivlar bilan bog`liq muomalalar auditi quyidagi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga muvofiq amalga oshiriladi:

1. O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi. 1996-yil 29-avgustda tasdiqlangan (o`zgartirishlar bilan 2002- yil 30- avgustda tasdiqlangan).

2. O`zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi. 1997-yil 24-aprelda tasdiqlangan (o`zgartirishlar bilan 2002- yil 5- sentyabrda tasdiqlangan).

3. O`zbekiston Respublikasi “Buxgalteriya hisobi to`g`risida” gi qonuni. 1996- yil 30- avgust.

4. O`zbekiston Respublikasi “Auditorlik faoliyati to`g`risida” gi qonuni. 2000- yil 26- may (yangi tahrir).

5. Mahsulot (ishlar, xizmatlarni) ishlab chiqarish va sotish bo`yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqidagi Nizom. O`zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan 1999- yil 5-fevralda 54-son bilan tasdiqlangan (oxirgi qo`shimcha va o`zgartirishlar bilan).

6. 21-son “Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo`llash to`g`risida yo`riqnoma” O`zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS).

7. 7-son “Nomoddiy aktivlar” nomli O`zbekiston Respublikasi BHMS. O`zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2005-yil 27-iyunda 1485-son bilan ro`yxatga olingan.

8. O`zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari.

9. Nomoddiy aktivlarni hisobga olish bo`yicha dastlabki hujjatlar.

Nomoddiy aktivlar auditi bo`yicha ma'lumot manbalari quyidagilardan iborat:

- nomoddiy aktivlar obyektlari bo`yicha sotib olish-sotish (yaratish) shartnomalari;

- mualliflik shartnomalari;

- nomoddiy aktivlar obyektlari bo`yicha qabul qilish-topshirish dalolatnomalari;

- foydalanish huquqi to`g`risida guvohnomalar;

- litsenziyalar;

- nomoddiy aktiv obyektlari Nizom kapitaliga kiritilganligi va ular narxlari bo`yicha kelishilganligi to`g`risida bayonnomalar;

- nomoddiy aktivlarni hisobga olish bo`yicha inventar varaqalari;
- inventar daftarlari;
- qabul qilish-topshirish dalolatnomalari;
- hisobdan chiqarish dalolatnomalari;
- ta'sischilar majlisining bayonnomalari;
- amortizatsiya ajratmalarini hisoblash bo`yicha jadvallar;
- 0410-0490, 0510-0590, 9220, 6010, 4890-sonli va boshqa schyotlar bo`yicha hisob registrlari (jurnal-orderlar, qaydnomalar, mashinogrammalar va h.k.), Bosh kitob va boshqalar;
- nomoddiy aktivlar hisobi bo`yicha sintetik va tahliliy hisob registrlari;
- moliyaviy hisobot.

Dastavval, auditor subyekt hisob siyosatining nomoddiy aktivlarni hisobga olish uslubiyoti bayon qilingan asosiy qoidalari bilan tanishib chiqadi. Bular xususan quyidagilardan iborat:

- amortizatsiya ajratmalarini hisoblash usullari (bir butunligicha yoki nomoddiy aktivlarning har bir turi bo`yicha);
- amortizatsiya hisoblanmaydigan nomoddiy aktivlar ro`yxati;
- nomoddiy aktivlarni hisobga olish uchun qo`llaniladigan namunaviy qabul qilingan va subyektning o`zida tasdiqlangan dastlabki hujjatlar shakllari;
- nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish muddatlari;
- nomoddiy aktivlar hisobiga doir hujjatlar aylanishi;
- nomoddiy aktivlarga taalluqli muomalalarni hisobga olishda qo`llaniladigan schyotlar ro`yxati.

Nomoddiy aktivlar buxgalteriya balansi (1-shakl) ning aktiv qismidagi «Uzoq muddatli aktivlar» bo`limida «Nomoddiy aktivlar» nomli modda bo`yicha (boshlang`ich qiymati (020-satr), eskirishi (021-satr), qoldiq qiymati (022-satr) aks ettiriladi (3.1-jadval).

Hisobotga beriladigan tushuntirishlarda quyidagi axborotlarning mohiyati bayon qilinishi lozim:

- nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddatlari to`g`risidagi (ayrim guruhlar bo`yicha);
- qiymati qoplanmaydigan (eskirish hisoblanmaydigan) nomoddiy aktivlar to`g`risidagi;
- amortizatsiya ajratmalarini hisoblash usullari to`g`risidagi.

Nomoddiy aktivlar audit obyektlari

Ko`rsatkichlar nomi	Schyotlar raqami	Moliyaviy hisobot shakllaridagi ko`rsatkichlar	
		1-shakl	4-shakl
		Satr raqami	Satr raqami
1	2	3	4
Nomoddiy aktivlar: Boshlang`ich qiymati	0400	020	
Amortizatsiya summasi	0500	021	
Qoldiq qiymati (satr. 020-021)		022	
Nomoddiy aktivlarni sotib olish va sotish			070

Amalda nomoddiy aktivlarga doir muomalalar kamdan-kam sodir bo`lganligi sababli, mulklarni nomoddiy aktivlar qatoriga olib borishning to`g`riligini yoppasiga tekshirish maqsadga muvofiq.

Mulklar nomoddiy aktivlar qatoriga olib borilganligining to`g`riligini tekshirish mobaynida huquqlar va shunga o`xshash fuqarolik-huquqiy shartnomalar tuzilish natijasida sotib olinadi va patent to`g`risida, tovar belgilari, xizmat, ko`rsatish belgilari, mualliflik huquqlari to`g`risidagi qonunlar bilan tartibga solinadi.

Mavjud nomoddiy aktivlarni quyidagilar asosida sotib olish mumkin:

- litsenzion shartnoma;
- «nou-xau» ni qabul qilish-topshirish shartnomasi;
- ta'sis shartnomasi.

Nomoddiy aktivlarni subyektning o`zida yaratish quyidagilar doirasida amalga oshiriladi:

- asarni yaratish to`g`risidagi shartnoma;
- ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlarini bajarish to`g`risida shartnoma;
- ilmiy-texnik mahsulotni yaratish (berish) to`g`risida shartnoma.

Ekspertiza o`tkazish mobaynida e'tibor qaratish zarur bo`lgan ayrim shartnomalarning xususiyatlarini qisqacha ko`rib chiqamiz.

- mualliflik shartnomasida asardan foydalanish usullari mazkur shartnomaga muvofiq beriladigan muayyan huquqlar;
- foydalanish uchun beriladigan huquq muddati;
- mukofotlash ko`lami yoki uni aniqlash, to`lash tartibi va muddatlari.

Ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlarini bajarish shartnomasida quyidagilar ko`rsatiladi:

- ishlarning nomlari va ularning har bir bosqichi;
- ishni bajarish uchun asos (dastur, reja, texnik topshiriqlar va shunga o`xshash);
- butun ishlarni bajarish muddati va har bir bosqichni bajarish muddati;
- ish qiymati va to`lov tartibi;
- ishni qabul qilish tartibi;
- ishlar natijalaridan foydalanish shartlari;
- tomonlarning mas'uliyatlari.

Nomoddiy aktiv obyektini hisobga qabul qilish kuchga kirgan shartnoma asosida amalga oshiriladi. Shartnomalarni yuridik ekspertizadan o`tkazish uchun auditorlik firmasining yuristi jalb qilinishi mumkin.

Auditor shartnomalarni tekshirish bilan bir qatorda nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (qabul qilish dalolatnomasi) va nomoddiy aktivlarni hisobga olish kartochkasi (1-sonli NMA shakl) ni to`ldirishni tekshiradi.

Shartnomalar va dastlabki hujjatlarning yuridik rasmiylashtirilishi tekshirilganidan so`ng auditor nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymatini arifmetik tekshiruvdan o`tkazadi (ularning baholanishini). «Buxgalteriya hisobi to`g`risida» gi qonunning 12-moddasi va 7-son «Nomoddiy aktivlar» nomli BHMS ning 22-23 bandlariga muvofiq nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobida pul ifodasida aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlarni baholash ularning tegishli shartnoma qiymati va rejalashtirilgan maqsadlarda foydalanish uchun yaroqli holga keltirish xarajatlarini qo`shish tartibidan kelib chiqib aniqlanadi.

«Nomoddiy aktivlarning boshlang`ich qiymati - bu nomoddiy aktivlarni yaratish (ishlab chiqish) yoki sotib olish bo`yicha haqiqatda amalga oshirilgan xarajatlar qiymati (pul mablag`lari yoki ularning ekvivalentlarining summasi yoxud boshqa to`lovlarning joriy qiymati), shu jumladan to`langan va qoplanmaydigan soliqlar (yig`imlar), shuningdek aktivni undan maqsadga ko`ra foydalanish uchun ishga yaroqli holatga keltirish bilan bevosita bog`liq bo`lgan boshqa xarajatlar qiymati»³¹.

Haqiqiy xarajatlar tarkibiga jumladan, nomoddiy aktiv obyektining o`zini sotib olish xarajatlari, sotib olishda berilgan tijorat krediti bo`yicha to`lanadigan foizlar, tashqi iqtisodiy va boshqa tashkilotlarga to`lanadigan

³¹ 7-сон «Номоддий активлар» номли БХМС, 1-§, 4-банд.

komission to'lovlar (xizmatlar qiymati), nomoddiy aktivlarni sotib olish bilan bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlar kiradi.

Boshqa mulklar singari nomoddiy aktivlarga taalluqli buxgalteriya ma'lumotlarning haqqoniyligi vaqti-vaqti bilan o'tkazib turiladigan inventarizatsiya asosida tasdiqlanadi.

Nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish quyidagi vazifalarni hal etadi: ularning haqiqatda mavjudligini aniqlash; haqiqiy qoldiqni buxgalteriya hisob ma'lumotlariga solishtirish io'li bilan ularning butligini ta'minlash ustidan nazorat o'rnatish.

Nomoddiy aktivlarning subyektda haqiqatan mavjudligi va ular ustidan ichki nazoratni amalga oshirish uchun nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish lozim. Bunda auditor, 19-son BHMS³² va «Inventarizatsiya natijasida aniqlangan mulklar kamomadi... to'g'risidagi Nizom»³³ talablariga rioya qilinganligini sinchiklab tekshirishi zarur.

Xususan, auditor inventarizatsiyada aniqlangan nomoddiy aktivlar kamomadi buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilishini va soliqqa tortilishini aniqlaydi. Masalan: aniqlangan kamomadlarning balans summasi hisobdan o'chirilganda:

a) Debet 9220-«Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

Kredit 0400-«Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar».

b) kam chiqqan nomoddiy aktivlar obyekti bo'yicha hisoblangan amortizatsiya summasi hisobdan o'chirilganda:

Debet 0500-«Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9220- «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti

v) kam chiqqan nomoddiy aktivlarning qoldiq qiymatiga:

Debet 5910-«Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar»,

Kredit 9220-«Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti.

Agar baholash natijasida nomoddiy aktivning bozor qiymati (undiriladigan summa) qoldiq qiymatidan yuqori bo'lsa, olingan daromad summasi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

³² 19-son «Инвентарлашни ташкил қилиш ва ўтказиш» номли БХМС 1999-йил 19-октябрда ЭГ/17-19-2075-сон билан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган ва Адлия вазирлигида 1999-йил 2-ноябрда 833-сон билан рўйхатга олинган.

³³ «Инвентарлаш вақтида аниқланган мол-мулкнинг камомоди ва ортиқчасини бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш тартиби ҳақидаги Низом». 2001-йил 20-июнда 56/2001-38-сон билан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат Солиқ қўмитаси томонидан тасдиқланган ва Адлия вазирлигида 2001-йил 23-июлда 1054-сон билан рўйхатга олинган.

Debet 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo'yicha xodimlarning qarzlari» schyoti - aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirilishi lozim bo'lgan bozor qiymatiga.

Kredit 5910-«Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar» schyoti - nomoddiy aktivlarning qoldiq qiymatiga,

Kredit 9390-«Boshqa operatsion daromadlar» schyoti - aybdor shaxs yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo'lgan bozor qiymati va qoldiq qiymati o'rtasidagi farq summaga (olingan daromad). Bunda auditor aybdor shaxs yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo'lgan summalarni aniqlashning asosligini tekshirishi lozim. Chunki, olingan daromad summasi yuqorida nomi qayd qilingan «Nizom» ga muvofiq umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladi.

Agar baholash natijasida obyektning bozor bahosi (undiriladigan summa) kam chiqqan obyektning qoldiq qiymatidan past bo'lsa, ko'rilgan zarar summasi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo'yicha, xodimlarning qarzi» schyoti - aybdor yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo'lgan bozor qiymatiga.

Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti - aybdor yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo'lgan bozor qiymati va qoldiq qiymati o'rtasidagi farq summaga (ko'rilgan zarar summasiga).

Kredit 5910 - «Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar» schyoti-kam chiqqan nomoddiy aktivlar obyektining qoldiq qiymatiga.

Ko'rilgan zarar summasi daromad (foyda) solig'ini hisoblashda umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladigan bazaga qo'shiladi.

Nomoddiy aktivlar kamomadining aniq aybdori topilmagan yoki moddiy javobgar shaxslardan undirib olish imkoni bo'lmagan hollarda kam chiqqan nomoddiy aktivlarni hisobdan o'chirish quyidagi tartibda amalga oshiriladi:

a) boshlang'ich qiymatiga:

Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

Kredit 0400 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar»;

b) amortizatsiya summasiga:

Debet 0500 - «Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini hisob ga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti;

v) ko'rilgan zarar summasiga:

Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti.

Ko`rilgan zarar summasi ham daromad (foyda) solig`ini hisoblashda umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladigan bazaga qo`shiladi.

Inventarizatsiyada aniqlangan hisobga olinmay qolgan nomoddiy aktiv obyektlari shularga o`xshash obyektlarning oshiqcha chiqish aniqlangan sanadagi bozor qiymati bo`yicha ularning foydali xizmat muddatini hisobga olgan holda baholanadi va buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 0400 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan schyotlar» (0410-0490),

Kredit 9390 - «Boshqa operatsion daromadlar» schyoti.

Bu holda ham olingan daromad summasi umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladi.

Nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish subyekt rahbarining inventarizatsiya o`tkazish to`g`risidagi buyrug`i, «Nomoddiy aktivlarning inventar ro`yxati» nomli inventar ro`yxat (INV-1 shakli), 0410-0490 schyotlarning sintetik hisob registrlari va Bosh daftarga asosan amalga oshiriladi.

Inventarizatsiya vedomostining ma'lumotlariga asosan inventarizatsiya ro`yxatlarini rasmiylashtirishning to`g`riligi, subyektning ko`rsatilgan nomoddiy aktivlardan foydalanish uchun huquqini tasdiqlaydigan dastlabki hujjatlarning mavjudligi, sintetik va analitik hisob registrlarida hamda bosh daftarda nomoddiy aktivlarni aks ettirishning to`g`riligi va o`zaro mosligi tekshiriladi. Ko`rib chiqish usulini qo`llash yo`li bilan auditor quyidagilar tengligini tekshiradi:

- nomoddiy aktivlarga doir hisobot shakllarining ko`rsatkichlari;
- hisobot ma'lumotlari va bosh daftar;
- hisob registrlarining ko`rsatkichlari.

Bunday tekshiruvni amalga oshirish uchun «Buxgalteriya balansi», nomoddiy aktivlar schyotlari (0410-0490) va nomoddiy aktivlar eskirishi schyotlari (0510-0590) bo`yicha sintetik hisob registrlari, nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan kartochkalar (NMA-1 shakl) dan foydalaniladi.

Yuqorida bayon qilingan tartibda o`tkazilgan tekshiruv natijalari auditorlik tekshiruvi natijalari bo`yicha tuziladigan hisobotning tegishli bo`limiga qo`shiladi.

3.2. Nomoddiy aktivlar harakati bilan bog`liq muomalalar auditi

Tekshiruv jarayonida nomoddiy aktivlarni sotib olish bilan bog`liq muomalalar buxgalteriya hisobiga doir me'yoriy hujjatlar va soliqqa tortishga doir qonunchilik talablariga muvofiq hisobga olinganligi aniqlanadi.

Nomoddiy aktivlar kirimiga doir muomalalarni hisobda aks ettirish uslubi ularning olinish manbalariga bog`liq.

Agar nomoddiy aktivlar pul o`tkazish yo`li bilan sotib olinsa yoki subyektning o`zida yaratilsa, 21-son BHMS³⁴ ga muvofiq, 0830 - «Nomoddiy aktivlarni sotib olish» schyoti qo`llaniladi. Nomoddiy aktivlar inventar qiymatiga qo`shiladigan xarajatlar tarkibi, ularning mazkur obyektни yaratishga aloqadorligi tekshiriladi.

Nomoddiy aktivlarning hisobdan chiqarilishi bilan bog`liq muomalalarni hisobda aks ettirish uslubini tekshirish yoppasiga amalga oshirilishi maqsadga muvofiq.

21-sonli BHMS talablariga muvofiq nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarish bilan bog`liq barcha muomalalar hisobdan chiqarilish sabablaridan qat'iy nazar (sotilishi, tekinga berilishi, yaroqsizligi va h.k) 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi» schyotida aks ettiriladi. Aniqlangan moliyaviy natija, agar zarar ko`rilsa:

- Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar»,
- Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi».

Agar foyda olinsa:

- Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi»,
- Kredit 9320 - «Boshqa aktivlarning chiqimidan olingan foyda»

buxgalteriya o`tkazmalari bilan aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlar kiritimi va chiqimini soliqqa tortishning to`g`riligini tekshirish. O`zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi va boshqa tegishli me'yoriy hujjatlarga muvofiq nomoddiy aktivlarning ayrim turlari qo`shimcha qiymat solig`i (QQS) dan ozod etilgan. Auditor bunga alohida e'tibor berishi zarur.

Sotib olingan nomoddiy aktivlar bo`yicha QQS summasi quyidagi hollarda budjetga o`tkaziladi.

³⁴ 21-сон “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш тўғрисида йўриқнома” Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС).

-sotib olingan nomoddiy aktivlar qiymati mol yetkazib beruvchilarga to'langanida;

- nomoddiy aktivlar hisobga qabul qilinganida;

- nomoddiy aktivlar ishlab chiqarish maqsadlarida ishlatilganida.

Agar dastlabki hujjatlarda QQS summasi ajratib ko'rsatilgan bo'lmasa, u holda hisob-kitob hujjatlarida QQS ajratib ko'rsatilmaydi.

Nomoddiy aktivlar hisobdan chiqarilganda dastlabki qiymatiga 0410-0490 schyotlar kredit va 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi» schyoti debetlanadi. Hisoblangan eskirish summasiga esa 0510-0590 schyotlar debet va 9220 schyot kreditlanadi. Hisobdan chiqarish natijasi (foyda yoki zarar 9220 schyotdan 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija (daromadlar va xarajatlarni jamlash)» schyotiga o'tkaziladi. Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxi, foyda, budjet bilan hisob-kitob ko'rsatkichlari, shuningdek xususiylashtirilayotgan davlat subyektlari mulklarini baholashning asoslanganligi ko'p jihatdan nomoddiy aktivlarning mavjudligi va baholanishi, ular eskirishlari to'g'risidagi ma'lumotlarning haqqoniyligiga bog'liq.

Shunga ko'ra, nomoddiy aktivlarni hisobda ro'yxatga olishning texnik jihatlarini tekshirish juda muhim hisoblanadi. Nomoddiy aktivlar o'z nomiga ko'ra moddiy negizga ega bo'lmaganligi uchun subyektda u yoki bu obyektning haqiqiy kirimi va ishlatilishi ustidan buxgalteriya nazoratini tashkil etish muammosi tez-tez vujudga keladi.

Buxgalteriya hisobining umumiy prinsiplariga ko'ra har qanday nomoddiy aktiv kirimi tegishli dastlabki hujjatlar asosida rasmiylashtiriladi. Bunday dastlabki hujjatlashtirish o'zining mazmuni va tavsifiga ko'ra, asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (AV-1) kabi hujjatlarga o'xshash bo'lishi lozim. Hujjatlarda obyektning batafsil xususiyatlari, dastlabki qiymati, foydalanishga topshirilgan vaqti, eskirish normasi va xarajatga olib borish kodi, nomoddiy aktiv foydalanadigan bo'linma va boshqa ma'lumotlar ko'rsatilishi lozim.

Nomoddiy aktivlarni kirim qilishda dastlabki hujjatlar bilan birga ularni identifikatsiyalovchi (aynan o'xshatuvchi) hujjatlar ham bo'lishi zarur. Bunday hujjatlarga nomoddiy aktivlarning o'zlarini yoki ulardan foydalanishni tavsiflovchi hujjatlar, shuningdek, subyektning u yoki bu mulkiy huquqini tasdiqlovchi hujjatlar kiradi. Boshqacha qilib aytganda, buxgalteriya hisobda aks ettiriladigan nomoddiy aktivlarning istalgan obyekt obyektiv shaklda mavjud bo'lishi lozim.

Sanoat namunalari va kashfiyot huquqlarini sotib olish patentlar, guvohnomalar bilan tasdiqlanadi. Subyekt tomonidan har qanday

mualliflik huquqlarini sotib olish faqat ushbu mualliflik huquqlarini sotuvchilar jismoniy yoki yuridik shaxslar bilan tuzilib, yuridik jihatdan kuchga kirgan to'laqonli shartnomaga asosan amalga oshirilishi mumkin.

Subyekt «nou-xau» sotib olishni rasmiylashtirishi uchun uning og'zaki (matnli) yoki tasviriy tavsifiga ega bo'lishi lozim. Subyekt raqobat sharoitida sanoat va intellektual mulklarni muhofaza qilish uchun chora-tadbirlarni ko'rishi lozim. Bu nomoddiy aktivlar obyektlarning har biri uchun konkret xodimlarni javobgarlikka tortish va ko'rilgan zararni to'liq qoplash uchun imkon yaratadi. Subyektlar nomoddiy aktivlarni har xil yo'llar bilan sotib oladilar va shunga ko'ra ularning kirimi ham hisobda turlicha aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlar subyekt ustav kapitaliga ishtirokchilarining hissasi sifatida qo'shilishi mumkin. Bunda ular imkon qadar haqiqiy bozor bahosiga yaqinlashgan va subyekt aksiyadorlar kengashi (boshqaruvi) va aksiyadorlar tomonidan belgilangan shartnoma bahosida kiringa olinadi.

«Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga kiritiladigan mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat) va realizatsiya xarajatlarining tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqida Nizom»ga muvofiq texnologiyalarni takomillashtirish va yangilarini yaratish, shuningdek, ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlarini o'tkazish bilan bog'liq mahsulotlar sifatini yaxshilash, xomashyo va materiallarning yangi turlarini yaratish, ishlab chiqarishni qayta jihozlash xarajatlari 9420-«Ma'muriy xarajatlar» schyotida aks ettiriladi. Agar subyekt qandaydir ishlab chiqarish va intellektual mulk (patentlar, guvohnomalar) yaratsa, ushbu «Nizom» dan kelib chiqqan holda, ularni mulk sifatida hisobga olib bo'lmaydi, chunki ularni yaratish bilan bog'liq xarajatlar kapitallashtirmaydi.

Ushbu savol masalasida turli mamlakatlarda qarama-qarshi fikrlar mavjud. Masalan, ayrim mamlakatlarda nomoddiy aktivlar mablag' sifatida inobatga olinmaydi, ularni darhol ishlab chiqarish sarflari yoki foyda hisobiga hisobdan chiqarish ko'zda tutilgan. Ammo, bunday yondashuvga qarama-qarshi gumon patentlar olish va kashfiyotlar, tovar markalari, savdo belgylari, «Nou-xou» ishlanmalari va dastur ta'minotlarini yaratish bilan bog'liq ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlari (ITTKI) kabi aktivlarni darhol hisobdan o'chirish, davr oralig'ida oladigan daromadlarni buzib ko'rsatishga olib keladi va subyektlar tomonidan ushbu faoliyat sohasiga mablag'lar sarflashni to'xtatib turadigan omil bo'lib hisoblanishidan iborat. Agar nomoddiy aktivlarni yaratish bilan bog'liq xarajatlarni darhol hisobdan o'chirish fikriga qo'shiladigan bo'lsak, unda bizning subyektlarimizda bunday xarajatlarga

eng oz miqdorda mablag` ajratilib, respublikamiz xududida ishlab chiqarish va intellektual mulkni (subyektning o`z ishlab chiqarishini) umuman pasayishiga olib keladi, subyektlar esa o`zlarining mulkiy huquqlari (nomoddiy aktivlari) ni yaratmasdan, xorijdan sotib olishga harakat qiladilar.

3.3. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash va hisobda aks ettirishning to`g`riligini tekshirish

Nomoddiy aktivlar bo`yicha amortizatsiya hisoblash va amortizatsiya ajratmalarining mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga to`g`ri olib borilishini tekshirish mobaynida auditor nomoddiy aktivlarning ishlab chiqarish faoliyatida foydalanilayotganligi va daromad keltirayotganligi to`g`risida isbotga ega bo`lishi lozim.

Nomoddiy aktivlar bo`yicha amortizatsiya ajratmalari baholash miqdori bo`lib, taxmin qilinayotgan foydali xizmat qilish davriga asoslanib hisob-kitob qilinadi. Shuning uchun auditor o`rnatilgan foydali xizmat qilish muddatlari va amortizatsiya ajratmalari normalarining xosligini 7-son BHMS 7-§ ga muvofiq tekshirib ko`rishi lozim. Bunday tekshiruvni amalga oshirish uchun 1-sonli NMA shakldagi kartochka va nomoddiy aktivlar obyektlarini hisobga qabul qilishda asos bo`lgan dastlabki hujjatlardan foydalaniladi.

Audit jarayonida nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddati to`g`ri belgilanganligiga e'tibor berish kerak.

7-son BHMS ga muvofiq, nomoddiy aktivning foydali xizmat muddatini belgilashda quyidagi omillarni e'tiborga olish lozim:

- a) nomoddiy aktivning kutilayotgan foydali xizmat muddati;
- b) ishlab chiqarishni o`zgartirish va yaxshilash natijasida yoki mazkur aktiv tomonidan ishlab chiqarilayotgan mahsulot (ish, xizmat) larga nisbatan bozor talablarining o`zgarishi natijasida texnika jihatidan eskirish;
- v) aktivdan foydalanishdagi yuridik va boshqa cheklovlar, (masalan, foydalanish muddati tugashi bilan bog`liq bo`lgan cheklovlar).

Nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddati korxonada tomonidan nomoddiy aktiv buxgalteriya hisobiga qilinish chog`ida belgilanadi.

Nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddatini belgilash quyidagilardan kelib chiqqan holda amalga oshiriladi:

a) patent, guvohnomaning amal qilish muddati va O`zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga muvofiq nomoddiy aktivlardan foydalanish muddatining boshqa cheklanishi;

b) ushbu obyektidan foydalanish ko`zda tutilayotgan muddat, ya'ni korxonada iqtisodiy foyda (daromad) olishi mumkin bo`lgan muddat.

Nomoddiy aktivlarning alohida guruhlariga uchun foydali xizmat muddati ushbu nomoddiy aktivdan foydalanish natijasida olinishi kutilayotgan mahsulotlar miqdori yoki ishlar hajmining boshqa moddiy ko`rsatkichidan kelib chiqqan holda belgilanadi.

Foydali xizmat ko`rsatish muddatlarini aniqlash imkoni bo`lmagan nomoddiy aktivlar bo`yicha besh yil hisobida (lekin bu muddat xojalik yurituvchi subyektning faoliyat ko`rsatish muddatidan oshmasligi lozim).

Amortizatsiya hisoblanadigan nomoddiy aktivlar bo`yicha auditor quyidagilarni tekshiradi:

- qo`llanilayotgan amortizatsiya hisoblash usullari subyekt hisob siyosatiga mos kelishi;

- tanlangan amortizatsiya hisoblash usuli nomoddiy aktivlar obyektlari qiymatini qolgan foydali xizmat qilish muddati davomida ishlab chiqarish sarflarini hisobga oladigan schyotlarga to`g`ri o`tkazilishini.

7-son BHMS da nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashning quyidagi usullarini qo`llash nazarda tutilgan. Ular:

a) amortizatsiyani teng maromli (to`g`ri chiziqli) hisoblash.

Amortizatsiyani teng maromli (to`g`ri chiziqli) hisoblash usulida amortizatsiya teng maromda, nomoddiy aktivlarni foydali xizmat muddati mobaynida ularning amortizatsiyalanadigan qiymatidan kelib chiqqan holda teng ulushlarda hisoblanadi.

b) bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib ravishda amortizatsiyani hisoblash (ishlab chiqarish) usuli.

Amortizatsiya hisoblashning ishlab chiqarish usuli har bir muayyan yilda nomoddiy aktivdan foydalanishdan olinadigan mahsulotlarni hisobga olishga asoslangan.

Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash usullarining mohiyati, subyekt moliyaviy holatiga ta'sirini bilish va shu asosda malakali auditorlik xulosasi shakllantirish maqsadga muvofiq. Teng maromli hisoblash usuliga ko`ra nomoddiy aktivlarning amortizatsiyalanadigan qiymati uning xizmat muddati davomida tegishli xarajatlarga teng maromda hisobdan chiqariladi. Usul amortizatsiya me'yori foydali xizmat muddatining davom etish vaqtiga bog`liqligiga asoslangan.

Ishlab chiqarish usulida yillik amortizatsiya ajratmalari summasi hisobot davridagi mahsulot (ish, xizmat) lar hajmining natural ko'rsatkichidan hamda amortizatsiyalanadigan qiymatni nomoddiy aktivning butun foydali xizmat muddatida nazarda tutilayotgan mahsulot (ish, xizmat) lar hajmiga nisbatidan kelib chiqqan holda aniqlanadi.

Nomoddiy aktivlardan intensiv foydalanilganda, shuningdek, ilmiy-texnikaviy jarayonning katta ta'sirida nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi quyidagi usullarda hisoblanadigan jadallashtirilgan amortizatsiya yo'li bilan ifodalanadi:

a) ikki baravar amortizatsiya me'yori bilan qoldiqni kamaytirish usuli;

b) yillar summasi usuli (kumulyativ usul).

Auditor quyidagilarni bilishi kerak:

1. Ikki baravar amortizatsiya me'yori bilan qoldiqni kamaytirish usuliga ko'ra amortizatsiya ajratmalarining yillik summasi hisobot yili boshidagi nomoddiy aktivning qoldiq qiymatidan va mazkur nomoddiy aktivning foydali xizmat muddatidan kelib chiqqan holda hisoblangan amortizatsiyaning ikki baravar me'yoridan kelib chiqqan holda aniqlanadi. Ikki baravar amortizatsiya me'yori bilan qoldiqni kamaytirish usuli bo'yicha amortizatsiyani hisoblashda faraz qilinayotgan tugatish qiymati boshlang'ich (tiklash) qiymatidan chegirilmaydi.

2. Yillar summasi usuliga (kumulyativ usul) ga ko'ra har yili amortizatsiya me'yori amortizatsiya muddati oxiriga qadar qoladigan amortizatsiyalanadigan qiymatga ulush sifatida aniqlanadi. Ulush amortizatsiya ajratmalari tugaguniga qadar qoladigan to'liq yillar sonini amortizatsiya muddatini tashkil qiladigan yillar tartib sonlari yig'indisiga bo'lish orqali aniqlanadi.

Hisobot yili davomida nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari qo'llaniladigan hisoblash usulidan qat'iy nazar (amortizatsiya hisoblashning ishlab chiqarish usulidan tashqari) yillik summaning 1G`12 miqdorida har oyda hisoblanadi.

Mavsumiy tUSDagi ishlab chiqarish korxonalarida foydalaniladigan nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ajratmalarining yillik summasi korxonada tomonidan nomoddiy aktivlardan foydalanish davri mobaynida teng maromda hisobot yilida hisoblanadi. Auditor hisoblangan amortizatsiya ajratmalarining schyotlarida to'g'ri aks ettirilganligini ham aniqlashi lozim. Hisobot davridagi amortizatsiya ajratmalari arifmetik hisob-kitoblarining to'g'riligini tekshirish auditorlik jamlash qoidalarini hisobga olgan holda, jamlash asosida amalga oshiriladi.

Auditor amortizatsiya ajratmalarining har oyda hisoblanayotganligini ham tekshirishi lozim. Chunki amaliyotda nomoddiy aktivlarga har chorakda bir marta amortizatsiya hisoblash hollari uchraydi. Shuningdek, subyekt zarar ko`rgan davrlarda ham amortizatsiya hisoblanganligini tekshirish zarur. Qoidaga ko`ra subyekt faoliyatining hisobot davridagi natijalari qanday bo`lishidan qat'iy nazar (foyda oladimi yoki zarar ko`radimi) nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashi shart.

Nomoddiy aktivlar bo`yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblashni tekshirish mobaynida:

- nomoddiy aktivlar obyektlarining o`rtacha qiymati va o`rtacha amortizatsiya normasidan foydalangan holda hisoblash yo`li bilan amortizatsiya ajratmalari summalarini taxminlash;

- bir necha hisobot davrlaridagi hisoblangan amortizatsiya ajratmalari summalarini taqqoslash va aniqlangan farqlarni nomoddiy aktiv obyektlarining mavjudligi hamda ular kirimi va chiqimining ta'sirini inobatga olgan holda tahlil qilish kabi analitik amallardan ham foydalanish mumkin.

Amortizatsiya ajratmalarini batafsil tekshirish mobaynida auditor amortizatsiya ajratmalari hisoblash usullaridagi o`zgarishlarning subyektini hisob siyosatida aks ettirilganligini aniqlashi lozim. Chunki, bunday o`zgarishlar bir qancha davrlar oralig`idagi ma'lumotlarning taqqoslanuvchanligiga sezilarli darajada ta'sir ko`rsatadi. Bunda joriy sharoitga yangi baho berish kerak. Nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddatlari o`zgargan hollarda o`zgarish sabablari o`rganilib, ularning 1-sonli «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» va 7-sonli «Nomoddiy aktivlar» nomli BHMS talablariga muvofiqligi o`rganiladi.

Nomoddiy aktivlardan qancha muddatda foydalanish va ularga eskirish hisoblash zarurati haqidagi masalaga ko`pchilik davlatlarning ancha ehtiyotkorlik bilan yondashishi bu sohadagi mavjud xalqaro standartlarga muvofiq keladi. Chunki, hisobning xalqaro standartlari komiteti yoxud ishbiarmonlik aloqalari qiymati kapitallashtirishni, yoxud birdaniga subyektning xususiy kapitali hisobiga hisobdan chiqarishga ruxsat beradi.

Lekin, bu standartlarga muvofiq, nomoddiy aktivlarga eskirish hisoblashning qandaydir maksimal muddati tavsiya qilinmaganligiga qaramasdan, ayrim davlatlarda ma'lum cheklashlar kiritilgan. Masalan, firma amaliy shuhrati «Goodwill» ning qiymati Kanada va AQSh da 40 yil, Avstraliyada 20 yil, Niderlandiya va Shvetsiyada 10 yil, Yaponiyada 5 yilda hisobdan o`chiriladi.

Nomoddiy aktivlar auditi biz uchun yangi hisob va audit ob'yektlari hisoblanadi. Shuning uchun nomoddiy aktivlarni hisobga kirim qilish usullari, haqqoniy baholash metodlari, ular qiymatini qoplash va sh.o`., shuningdek joriy hisobda harakatini aks ettirish masalalari jiddiy ilmiy-tadqiqotlarni talab etadi.

3.4. Nomoddiy aktivlar auditining natijalarini umumlashtirish

Nomoddiy aktivlarni hisobga olishga doir muomalalarni tekshirish natijalari auditorlik hisobotida umumlashtiriladi. Har bir yo`l qo`yilgan xato-kamchilik bo`yicha: qaysi me'yoriy hujjatning qaysi talabi buzilganligi; yetkazilgan zarar summasi; aniqlangan xatoning subyekt faoliyati va moliyaviy hisobot ko`rsatkichlarining ishonchliligiga ta'sir ko`rsatish darajasi, jiddiyligi va hokazolar aniqlanadi.

Moliyaviy hisobot ma'lumotlarining buzib ko`rsatilishi va balansning «Nomoddiy aktivlar» moddasi ishonchliligini tasdiqlash imkoni yo`qligi quyidagi sabablardan kelib chiqadi:

- 0400 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan schyotlar» - (0410-0490) da asossiz ravishda nomoddiy aktivlar qatoriga olib borilganligi;
- obyektlar tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilmaganligi;
- nomoddiy aktivlarning inventar (balans) qiymatiga ularni sotib olish yoki yaratish bilan bog`liq bo`lmagan xarajatlarning qo`shilganligi;
- analitik hisob yuritilmasligi va h.k.

Quyidagi faktlar subyektda ichki nazoratning past darajada ekanligidan dalolat beradi:

- yillik buxgalteriya hisobotini tuzishdan oldin nomoddiy aktivlar inventarizatsiya qilinmasligi;
- hisob siyosatida belgilangan inventarizatsiya o`tkazish muddatlariga rioya qilinmasligi;
- inventarizatsiya natijalari tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilmaganligi;
- inventarizatsiya natijalari yillik buxgalteriya hisobotida o`z vaqtida aks ettirilmasligi;
- nomoddiy aktivlarning foydali xizmat qilish muddatlarini noto`g`ri (noqonuniy) belgilash oqibatida subyekt xojalik faoliyatining moliyaviy natijalari buzib ko`rsatishi;
- amortizatsiya hisoblanmaydigan toifaga kiruvchi nomoddiy aktivlarga ham amortizatsiya hisoblanishi;

- noishlab chiqarish sohasida ishlatiladigan nomoddiy aktivlar bo`yicha hisoblangan amortizatsiya ajratmalarini mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borish;

- nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarishga doir muomalalarni hisobda aks ettirish uslubiyotining buzilishi.

Nomoddiy aktivlar harakatiga doir muomalalarni hisobda aks ettirish uslubiyotiga rioya qilmaslik soliq bilan bog`liq noxush holatlarni keltirib chiqaradi. Jumladan:

- to`lanmagan va hisobga olinmagan nomoddiy aktivlar bo`yicha qo`shilgan qiymat solig`ini budjetga taqdim qilish;

- nomoddiy aktivlarni sotish va shartnomaga asosan bepul berish mobaynida QQS hisoblamaslik va noto`g`ri aniqlash;

nomoddiy aktivlar hisobdan chiqarilishi natijasida ko`rilgan zararlar summasiga soliqqa tortiladigan foydaning kamaytirilishi;

nomoddiy aktivlar jismoniy shaxslar tomonidan sotib olinganida daromad solig`i ushlamaslik.

Takrorlash uchun savollar:

1. Nomoddiy aktivlar auditining maqsadi va vazifalari nimalardan iborat?

2. Nomoddiy aktivlarni tekshirishda qanday reja tuzish zarur?

3. Nomoddiy aktivlar auditida qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?

4. Nomoddiy aktivlarning mavjudligi va saqlanishi holati qanday tekshiriladi?

5. Nomoddiy aktivlar analitik hisobining tashkil etilishi qanday tekshiriladi?

6. Nomoddiy aktivlar auditida eng ko`p uchraydigan xatolar qanday?

7. Nomoddiy aktivlar harakatini tekshirishda auditor nimalarga alohida e'tibor qaratishi lozim?

8. Nomoddiy aktivlar kirimi va chiqimini rasmiylashtirish, schyotlarda aks ettirish qanday tekshiriladi?

9. Nomoddiy aktivlarga eskirishni hisoblash to`g`riligini qanday tekshiriladi?

10. Nomoddiy aktivlar auditining natijalarini umumlashtirish qanday amalga oshiriladi?

4-BOB. MOLIYAVIY INVESTITSİYALAR AUDITI

4.1. Moliyaviy investitsiyalar auditining xususiyatlari, maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari

Subyektlar dividendlar yoki foizlar ko`rinishida qo`shimcha daromad olish maqsadida, o`zlarini erkin mablag`larini moliyaviy qo`yilmalar sifatida boshqa subyektlarga berishlari mumkin, boshqacha qilib aytganda – moliyaviy investitsiya hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruv jarayonida subyekt tomonidan uzoq va qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarni iqtisodiy samaradorligiga katta e'tibor qaratish lozim.

Hozirgi rivojlanayotgan bozor sharoitida ushbu masala nazariy jihatdan ishlab chiqilmagan, biroq, amaliyotda uning ba'zi bir jihatlari sekin-asta o`z ifodasini topmoqda, chunonchi, boshqa subyektlar ustav kapitaliga investitsiyalar kiritish, subyektlardan qimmatli qog`ozlarni sotib olish, ularga qarz berish va investor-subyektlar bergan qarzlari bo`yicha foizlar va kiritgan investitsiyalari bo`yicha dividendlar ko`rinishida daromad olishlari haqiqiy ifodasini topdi.

Investitsiyalar samaradorligi masalasini ko`rib chiqishni, boshqa subyektlar ustav kapitaliga aniq investitsiyalar kiritish, subyektlardan qimmatli qog`ozlarni sotib olish va ularga qarz berishni amalga oshirishga doir subyekt qaroriga ta'sir qiluvchi mezonlarni o`rganishdan boshlash maqsadga muvofiqdir.

Bizning fikrimizcha, bunday qaror qabul qilinishiga ta'sir etuvchi asosiy holat, birinchidan, ustav kapitaliga kiritiladigan investitsiya subyekt zarar ko`rmasligiga va inqirozga uchramasligiga; ikkinchidan, boshqa subyektlar faoliyatiga yoki qimmatli qog`ozlar va qarz shaklida mablag` qo`ya turib, subyekt o`sha mablag`ni o`z ehtiyojlariga yo`naltirganda olinadigan iqtisodiy samaradorlikdan katta bo`lgan summani dividend va foizlar shaklida olishiga ishonch hosil qilishi lozim.

Bu holat, zarar keltiradigan ishlab chiqarishga mablag` qo`ymaslik va qo`yilgan uzoq va qisqa muddatli investitsiyalarni yo`qotmaslik yoki ushbu qo`yilmalardan tegishli iqtisodiy samara olish uchun investitsiya kiritilayotgan subyektning moliyaviy–xojalik faoliyati va moliyaviy ahvoli yaxshi o`rganilishi kerakligini keltirib chiqaradi.

Moliyaviy investitsiyalar bilan bog`liq muomalalarni auditida uchraydigan asosiy atamalarni «qimmatli qog`ozlar va fond birjalari

to'g'risida» gi O'zbekiston Respublikasi qonuniga asoslanib aniqlab olamiz.

Aksiya – amal qilish vaqti belgilanmagan qimmatli qog'oz bo'lib, yuridik yoki jismoniy shaxs tomonidan ma'lum ulushni aksioner jamiyatini nizom jamg'armasiga kiritilishini, uning egasini mazkur jamiyatga egalik qilishda qatnashishini va dividend olish, shuningdek jamiyatni boshqarish huquqiga ega bo'lishini tasdiqlaydi. Daromad olish ketma-ketligi bo'yicha aksiyalar oddiy va imtiyozlilarga bo'linadi.

Oddiy aksiyalarga subyektning bir yillik faoliyati natijasi bo'yicha dividend to'lash mo'ljallanadi. Ular boshqarishga ta'sir ko'rsatish huquqi bo'yicha farqlanadi: ovoz berish huquqiga ega bo'lmagan va bir yoki bir nechta ovozga ega bo'lgan aksiyalar. Imtiyozli aksiya ovoz berish huquqiga ega emas, lekin doimo dividendlar bilan ta'minlanadi va subyekt bekor qilinganda birinchi navbatda qoplanadi. Qimmatli qog'ozlar bozorida qo'llanilish turi bo'yicha nomli va taqdim etiluvchi aksiyalar farqlanadi.

Obligatsiya – bu uning egasi ma'lum miqdorda pul to'laganini va unda belgilangan muddatda nominal qiymatini va aniq belgilangan foizini so'ndirish bo'yicha majburiyatlar ko'rsatilgan qimmatli qog'oz (agarda chiqarish shartlarida boshqa narsa ko'zda tutilmagan bo'lsa).

Obligatsiyalarni subyektlarning nizom jamg'armasini shakllantirish va to'ldirish uchun, shuningdek xojalik faoliyati bilan bog'liq zararni qoplash uchun chiqarish mumkin emas.

Aksionerlik jamiyatlari hamma chiqarilgan aksiyalarni to'liq to'langanidan keyingina nizom sarmoyasi hajmining 20 %dan oshmagan miqdorda obligatsiyalar chiqarish huquqiga ega. Boshqa mulkchilik shakliga ega bo'lgan subyektlarga obligatsiyalar chiqarish summasining miqdori respublika fond bozorini tartibga soluvchi organ tomonidan belgilanadi.

G'azna majburiyatlari – taqdim etiladigan qimmatli qog'ozlar bo'lib, ularning egalari budjetga pul mablag'lari o'tkazganini va bu qimmatli qog'ozlarga egalik qilish muddati davomida aniq belgilangan daromad olish huquqini beruvchi ko'rsatuvchi egalik qiladigan davlat qimmatli qog'ozlaridir.

G'azna majburiyatlari quyidagi turlarda chiqariladi: uzoq muddatli – 5 yil va undan uzoq bo'lgan muddatga, o'rta muddatli – 1 yildan 5 yilgacha, qisqa muddatli 1 yilgacha bo'lgan muddatga. Uzoq va o'rta muddatli g'azna majburiyatlarini chiqarish bo'yicha qaror O'zbekiston Respublikasining Vazirlar Mahkamasi tomonidan qabul qilinadi. Qisqa

muddatli g`azna majburiyatlarini chiqarish bo`yicha qarorni O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi qabul qiladi. G`azna majburiyatlarini chiqarish to`g`risidagi qarorda daromad to`lash va majburiyatlarni bajarish shartlari belgilanadi.

Depozit sertifikatini pul mablag`lari omonatga qo`yilganligi to`g`risida, omonatchiga belgilangan muddat tugaganidan keyin depozit summasi va unga tegishli foizlarni olish huquqini beruvchi kredit muassasasining guvohnomasidir.

O`zbekistonda sertifikatlar ikki turda chiqariladi: depozit sertifikatlari (yuridik shaxslar uchun, 1 yilgacha muddatga); depozit (jamg`arma) sertifikatlari (jismoniy shaxslar uchun, 3 yilgacha muddatga).

Veksel deb shunday qimmatli qog`ozga aytiladiki, unda veksel chiqaruvchi yoki vekselda ko`rsatilgan to`lovchini belgilangan muddat kelganda belgilangan mablag`ni veksel egasiga so`zsiz to`lanish majburiyatini tasdiqlovchi qimmatli qog`ozdir.

Hosila qimmatli qog`ozlar – bu shartnomalar bo`lib, ular bo`yicha bir tomon qimmatli qog`ozlarning ma'lum bir miqdorini ma'lum muddatda kelishilgan narxda sotib olish yoki sotish huquqi yoxud majburiyatini oladi. Hosila qimmatli qog`ozlar opsiya, fyuchers va boshqa moliyaviy instrument ko`rinishida bo`lishi mumkin.

Opsiya – shunday shartnomaki, uning egasiga qimmatli qog`ozlar yoki tovarlarni shartnomada kelishilgan narxda kelishilgan muddatda harid qilish huquqini beradi.

Fyuchers – kelajakda, kelishilgan aniq vaqtda shartnomada belgilangan narxda ma'lum bir qimmatli qog`ozlar yoki boshqa moliya instrumentlari yoki tovarlarni so`zsiz sotib olish yoki sotish majburiyatini belgilovchi qimmatli qog`oz (kontrakt).

Qimmatli qog`ozlar emissiyasi - qimmatli qog`ozlarni birinchi egalari (investorlari), yuridik yoki jismoniy shaxslarga sotish orqali muomalaga chiqarish.

Emissiya quyidagi holatlarda amalga oshiriladi: aksionerlik jamiyati ta'sis etilib uning aksiyalari ta'sischilar orasida joylashtirilganda; aksionerlik jamiyati aksiyalar chiqarish yo`li bilan boshlang`ich nizam kapitali (jamg`armasi) miqdori oshirilganda; obligatsiya va boshqa qarz majburiyatlarini chiqarish orqali yuridik shaxslar, davlat, davlat hokimiyati va boshqarish organlari tomonidan qarz kapitali jalb qilinganida; o`zaro respublika miqyosida subyektlarning qarz majburiyatlarini to`lash (so`ndirish) jarayoni amalga oshirilganda.

Har bir yuqorida sanab o`tilgan holda vakolatli davlat organi emissiyaning minimal va maksimal o`lchamini belgilaydi.

Moliyaviy investitsiyalarga oid auditorlik tekshiruvining asosiy maqsadi, muomalalarning qonuniy amalga oshirilganligi, to`g`ri baholanganligi va buxgalteriya hisobida to`g`ri yuritilayotganligini tasdiqlashdan iborat.

«Moliyaviy investitsiyalarni auditorlik tekshiruvini o`tkazishda birinchi navbatda auditning maqsadi va vazifalarini belgilash zarur.

Auditning maqsadi – xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy hisobot ma'lumotlari ishonchligini hamda moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish usullari va soliq solish muomalalari bo`yicha hisobi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Ushbu maqsadga erishish uchun quyidagi auditning vazifalarini belgilandi:

1. Subyekt aktivlarini moliyaviy investitsiyalar tarkibiga kiritilganligi to`g`riligini tekshirish.

2. Hisobda moliyaviy investitsiyalarni tegishli belgilari bo`yicha ularni turkumlanishini chegaralash to`g`riligini tekshirish.

3. Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olishda ularni qiymati to`g`ri shakllanganligini tekshirish.

4. Moliyaviy investitsiyalar bilan bog`liq muomalalar hisobini to`g`riligini tekshirish.

5. Moliyaviy investitsiyalar sintetik va analitik hisobi holatini baholash.

6. Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o`tkazish tartibi va ularni natijalarini hisobda to`g`ri aks ettirilganligini tekshirish.

7. Moliyaviy investitsiyalar bilan bog`liq muomalalar bo`yicha soliq qonunchiligiga rioya etilayotganligini tekshirish.

Auditorning oldida turgan maqsad va vazifalardan kelib chiqib, auditning obyektlarini belgilab olamiz, 4.2-jadval»³⁵:

Moliyaviy investitsiyalar auditining ma'lumot manbalari bo`lib quyidagilar hisoblanadi:

1. Ta'sis hujjatlaridan nusxalar.

2. Aksiyadorlar reestlaridan ko`chirmalar.

3. Boshqa subyektlarga amalga oshirilgan investitsiyalar summalari to`g`risidagi guvohnomalar.

4. Aksiyalar va boshqa qimmatli qog`ozlar sertifikatlari.

³⁵ Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит // Дисс.-Т.: 2005.

5. Qimmatli qog`ozlar bo`yicha sotib olish-sotish yoki qabul qilish-topshirish dalolatnomalari.

6. Depozit shartnomalari.

7. Qimmatli qog`ozlarni ro`yxatga olish daftarlari.

8. Kirim va chiqim kassa orderlari.

9. 0600 «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar» ma'lumotlari.

10. 5800 «qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar» ma'lumotlari.

11. 4800 «Turli debitorlarning qarzlarini hisobga oluvchi schyotlar» ma'lumotlari.

12. 5100 «Hisob-kitob schyotidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyot» ma'lumotlari.

13. 5000 «Kassadagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyot» ma'lumotlari.

14. 5200 «Chet el valutalaridagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyot» ma'lumotlari.

15. Boshqa schyot guruhlari bo`yicha hisob registrlari (jurnal - orderlar, Bosh kitob va boshqalar.

4.2-jadval

Moliyaviy investitsiyalar auditining obyektlari

Ko`rsatkichlar		Ko`rsatkichlar keltirilgan moliyaviy hisobot shakllari		
Nomi	Schyotlar	1-shakl	2-shakl	4-shakl
		Satr	Satr	Satr
1	2	3	4	5
Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar	0600	030	110, 170	100
Qimmatli qog`ozlar	0610	040		
Shuba subyektlarga investitsiyalar	0620	050		
Qaram subyektlarga investitsiyalar	0630	060		
Chet el kapitali mavjud subyektlarga investitsiyalar	0640	070		
Boshqa uzoq muddatli investitsiyalar	0690	080		
Qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar:	5800	370	110, 170	100
Qimmatli qog`ozlar	5810	370		
Qisqa muddatga berilgan qarzlar	5830	370		
Boshqa joriy investitsiyalar	5890	370		

«Moliyaviy qo`yilmalar hisobiga oid auditorlik tekshiruvining asosiy maqsadi moliyaviy qo`yilmalar bo`yicha operatsiyalar qonuniy amalga oshirilganligi, to`g`ri baholanganligi va buxgalteriya hisobi to`g`ri yuritilayotganligini tasdiqlashdan iborat.

Subyektning vaqtincha bo`sh turgan pul mablag`laridan samarali foydalanish usullaridan biri - bu ularni qimmatli qog`ozlar sotib olishga yo`naltirishdir.

Mablag`larni qimmatli qog`ozlarga yo`naltirish o`z tavsifiga ko`ra yuqori tavakkalchilik faoliyati bilan bog`liq bo`lib, tavakkalchilik darajasini imkoni boricha pasaytirish maqsadida emitentning moliyaviy holatini va bozor kon'yunkturasini bilish fond birjasi ma'lumotlarini muntazam ravishda monitoring qilib turishni taqozo etadi»³⁶.

Moliyaviy investitsiyalar auditining samaradorligi boshqa xojalik muomalalarini auditorlik tekshiruvlarini o`tkazilishi kabi uni to`g`ri rejalashtirishga bevosita bog`liqdir. Auditni rejalashtirish jarayonida auditorlik tashkilotlari tomonidan qo`llaniladigan me'yorlar 3-son «Auditni rejalashtirish» nomli auditning milliy standartida belgilab berilgan. Ushbu standart subyektни auditdan o`tkazishda audit rejasini hamda audit dasturini tuzishni talab etadi.

«Moliyaviy investitsiyalar hisobi va nazorat tizimi holati to`g`risida dastlabki ma'lumotlarni olish uchun puxta o`ylab tuzilgan testlar tizimiga ega bo`lish lozim. Odatda, subyektlarda moliyaviy investitsiyalar bo`yicha muomalalar uncha ko`p bo`lmagan miqdorda amalga oshiriladi, shuning uchun barcha muomalalarni yo`nalishlarga qarab yoppasiga tahlil qilish maqsadga muvofiqdir. Moliyaviy investitsiyalar muomalalari bo`yicha ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi holatini baholash uchun namunaviy test savollari 1-ilovada keltirilgan.

Test sinovlarining natijalari, bizning fikrimizcha auditorga audit o`tkazilayotgan subyektda tekshirilayotgan obyektning ichki nazorat tizimi holatini to`g`ri baholashga yordam beradi.

Moliyaviy investitsiyalar auditining nazorat muolajalarini rejalashtirishda tekshiruv o`tkazish yo`nalishlarini aniqlash, harakatlar ketma-ketligini, kerakli bo`lgan isbotlar manbalarini belgilash lozim. Aniq tadbirlarni tartibga solish va auditorlik tavakkalchiligini kamaytirish maqsadida moliyaviy investitsiyalar auditi bo`yicha maxsus dasturni tayyorlash lozim (2-ilova).

Ishlab chiqilgan tekshiruv dasturiga muvofiq auditor quyidagi moddalar bo`yicha hisobot davri boshidagi va hisobot davri oxiridagi

³⁶ Дўсмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик.-Т.: 2004. 223-б.

balans satri ma'lumotlarini: «qimmatli qog`ozlar» (040) ma'lumotlarini 0610 - «qimmatli qog`ozlar» schyoti ma'lumotlari bilan; «Shuba xojalik jamiyatlariga investitsiyalar» (050) ma'lumotlarini 0620 «Sho`ba xojalik jamiyatlariga investitsiyalar» hisobvarag`i ma'lumotlari bilan; «Qaram xojalik jamiyatlariga investitsiyalar» (060) ma'lumotlarini 0630 - «Qaram xojalik jamiyatlariga investitsiyalar» schyoti ma'lumotlari bilan; «Xorijiy kapitalga ega bo`lgan subyektga investitsiyalar» (070) ma'lumotlarini 0640 - «Xorijiy kapitalga ega bo`lgan subyektga investitsiyalar» schyoti ma'lumotlari bilan; «Boshqa uzoq muddatli investitsiyalar» (080) ma'lumotlarini 0690 - «Boshqa uzoq muddatli investitsiyalar» schyoti ma'lumotlari bilan, shuningdek Bosh daftar bilan, Bosh daftar ma'lumotlarini esa tegishli jurnal-orderlar, hisob registrlari hamda dastlabki hujjatlar bilan taqqoslashi zarur»³⁷.

Auditor amalga oshirilgan moliyaviy investitsiyalarni tasdiqlovchi hujjatlar bilan tanishishi lozim. Bular sirasiga - olingan aksiyalar, turli sertifikatlar, obligatsiyalar, qo`yilgan summalar haqidagi guvohnomalar, qarz berish haqidagi shartnomalarni kiritish mumkin. Qimmatli qog`ozlar sotilganligini tasdiqlovchi hujjatlar sirasiga esa - oldi-sotti shartnomalari, obligatsiyalar so`ndirilganligi va berilgan qarzlarni qaytarilganligini tasdiqlovchi to`lov topshiriqnomalarini kiritish mumkin.

Moliyaviy investitsiyalarga oid muomalalar miqdori ko`p bo`lgan taqdirda, auditor ularni to`g`ri kiritish qilinganligi va hisobda aks ettirilganligini tanlab olib tekshiradi. Bunda, moliyaviy investitsiyalar hisobga sotib olingan narxlari bo`yicha qabul qilinishi, sotib olish va ularning nominal qiymati bo`yicha farqlar qimmatli qog`ozlarning amal qilish muddati davomida hisobdan chiqarilishini unutmaslik kerak.

Auditor moliyaviy investitsiyalar sotilishi va hisobdan chiqarilishi bo`yicha operatsiyalar hisobda to`g`ri aks etilishiga alohida e'tiborini qaratishi lozim. Har qanday hisobdan chiqarish 9220 - "Boshqa aktivlarni sotilishi va turli chiqimi" schyoti orqali hisobga olinishi lozim. Ularning sotilishi yoki chiqarilishidan hosil bo`lgan foyda yoki zarar "Moliyaviy natijalar to`g`risidagi hisobot" da aks ettirilishi kerak va auditorning vazifasi ular to`g`ri soliqqa tortilganligini tekshirishdan iborat.

Moliyaviy investitsiyalar bo`yicha operatsiyalarning tekshiruvini bizning fikrimizcha, quyidagi yo`nalishlar bo`yicha olib borilishi kerak:

³⁷ Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит // Дисс.-Т.: 2005.

mavjudligi va to'liqligi, baholash, huquqlar va majburiyatlar, taqdim etish va yoritish (4.4-jadval).

4.4-jadval

Moliyaviy investitsiyalarning audit yo'nalishlari

№	Yo'nalishlar	Auditning mazmuni	Ta'minlash darajasi
1	2	3	4
1.	Mavjudligi va to'liqligi	Ushbu yo'nalish bo'yicha auditorlik tekshiruvini og'zaki so'rovlardan boshlanishi mumkin (hi-sobot davrida qanday o'zgarishlar sodir etilgan, sotib olingan qimmatli qog'ozlar to'liq hisobga olingan, hisobotda aks ettirilishi, analitik va sintetik schyotlar qoldig'i Bosh daftarga mos, qayerda saqlanadi va boshqalar). Agar, qim-matli qog'ozlar subyekt-da saqlansa, ularni ko'rib chiqish va sanab chiqish, ya'ni inventarizatsiyani o'tkazish lozim	Barcha moliyaviy investitsiyalar korxonaga uchun ahamiyatli bo'lib, balans tuzish sanasiga mavjud va kelajaqda daromad keltiradi; moliyaviy investitsiyalar mavjudligi belgilangan tartibda o'tkazilgan inventarizatsiya va zarur dastlabki hujjatlar bilan tasdiqlangan; barcha moliyaviy investitsiyalarning buxgalteriya hisobi va hisobotida to'liq aks ettirilishi, hisobga olinmay qolgan moliyaviy investitsiyalar yo'qligi; moliyaviy investitsiyalar hisobga olinadigan sintetik schyotlar qoldig'i va oborotlarining tegishli analitik hisob schyotlari qoldiq va oborotlariga mos kelishi; schyotlar bo'yicha qoldiq va oborotlarning buxgalteriya hisobi registrlaridan Bosh daftarga va moliyaviy hisobotlariga to'liq hajmda o'tkazilishi; moliyaviy investitsiyalar kirimi va hisobdan o'chirilish faktlarining barchasi buxgalteriya hisobi va hisobotida aks ettirilishi
2.	Baholash	Moliyaviy investitsiyalar bo'yicha xarajatlar hujjatli tasdiqlangan bo'lishi, sintetik va analitik hisoblarda aks ettirilishi, qimmatli qog'ozlarni sotib olish usuliga ko'ra ularning qiymati me'yoriy hujjatlarga muvofiq shakllantirilgan	Moliyaviy investitsiyalar (qimmatli qog'ozlar) buxgalteriya hisobi va hisobotida me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiq baholangan; chet el valutasidagi qimmatli qog'ozlarni so'mda baholash amaldagi qonunchilik talablariga muvofiq o'tkazilgan; qimmatli qog'ozlarni sotib olish usuliga ko'ra ularning haqiqiy qiymati me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiq shakllantirilgan; qimmatli qog'ozlar qiymati buxgalteriya hisobotiga kiritish uchun me'yoriy hujjatlar

4.4-jadval (davomi)

1	2	3	4
		bo`lishi lozim. Ularni hisobotda aks ettirish uchun me'yoriy hujjatlar talabiga muvofiq baholangan.	talablariga muvofiq va to`g`ri hisoblab chiqarilgan (bozor bahosi pasayishini hisobga olgan holda); qimmatli qog`ozlarni sotishdan olingan tushum buxgalteriya hisobida dastlabki hujjatlardagi ma'lumotlarga mos bahoda aks ettirilgan
3.	Huquq va majburiyatlar	Subyekt moliyaviy investitsiyalar bo`yicha tegishli huquqlarga ega. Buxgalteriya balansida aks ettirilgan qimmatli qog`ozlar subyektga te-gishligi to`g`risida barcha guvohnomalar mavjud. Moliyaviy investitsiya-larga egalik qilish huquqlari tegishli shartnomalar, qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, qimmatli qog`ozlar va boshqalar bo`yicha tekshiriladi	Subyekt moliyaviy investitsiyalar uchun tegishli huquqlarga ega va ushbu huquqlar bilan bog`liq xavf-xatar uchun mas'uldir; buxgalteriya hisobida aks ettirilgan moliyaviy investitsiyalar (qimmatli qog`ozlar va berilgan qarzar) subyektga qonun asosida tegishlidir; buxgalteriya balansida aks ettirilgan qimmatli qog`ozlar subyektga mulkiy huquq asosida tegishli bo`lib, tegishli huquq talablariga mos shartnomani amalga oshirish natijasida olgan hamda subyekt qimmatli qog`ozlar olinganligini tasdiqlovchi barcha zarur guvohliklarga ega; buxgalteriya hisobi schyotlaridagi barcha yozuvlar amaldagi qonunchilik va me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiq rasmiylashtirilgan. Isbotlovchi va dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtirilgan; moliyaviy investitsiya-larga doir barcha muomalalar amaldagi qonunchilikka zid bo`lmagan munosabatlar sharoitidan kelib chiqadi
4.	Taqdim etish va yoritish	Moliyaviy investitsiyalar to`g`ri turkumlangan, ular to`g`risi-dagi axborot buxgalteriya hisobotlarida ochib berilgan. Auditor investitsiyalarning miqdori, yo`nailshi va maqsadga muvofiqligini tahlil qili-shi hamda ular hisobda to`g`ri aks	Barcha moliyaviy investitsiyalar to`g`ri turkumlangan va buxgalteriya hisobotida mohiyati ochib berilgan; moliyaviy investitsiya turlari va qaytarish muddatlariga ko`ra turkumlangan; moliyaviy investitsiyalarni sotish va qaytarish bilan bog`liq daromadlar va xarajatlar moliyaviy natijalar to`g`risidagi hisobotda to`g`ri turkumlangan; moliyaviy investitsiyalar to`g`risidagi axborotlar buxgalteriya hisobotlariga birlashtiriladigan tushuntirishlarda ochib berilgan

	etilganligini o`rganib chiqishi lozim	
--	---------------------------------------	--

Xulosa qilib aytganda, tekshiriladigan masalalar bo`yicha etarli dalillarga ega bo`lish aniqlangan xatoliklarni mustaqil baholash, yo`l qo`yilgan kamchiliklarni hamda amaldagi me'yoriy hujjatlar, shuningdek qonunchilikdan chetga chiqishlarni aniqlashga imkon beradi.

4.2. Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o`tkazish tartibi

Moliyaviy investitsiyalar bilan bog`liq muomalalarni auditorlik muolajalaridan biri, inventarizatsiya O`zbekiston Respublikasi 19-son «Yo`qlama qilishni tashkil etish va o`tkazish» nomli BHMS ga muvofiq to`g`ri o`tkazilganligini tekshirishdir. Agar, qimmatli qogozlar subyekt kassasida saqlansa, ularning inventarizatsiyasi har oyda pul mablag`larining tekshiruvi bilan birgalikda o`tkazilishi lozim. Har bir qimmatli qog`ozning rekvizitlari subyekt buxgalteriyasida saqlanadigan ro`yxatnomalar (reestrlar, daftarlar) ma'lumotlari bilan solishtiriladi. Maxsuslashtirilgan idoralarga saqlash uchun berilgan qimmatli qog`ozlarning inventarizatsiyasi tegishli hisob schyotlarida hisobga olingan summalar qoldig`ini mazkur maxsuslashtirilgan idoralardan olingan ko`chirma ma'lumotlari bilan solishtirish yo`li bilan amalga oshiriladi.

Zarur bo`lsa, auditor moliyaviy investitsiyalar bo`yicha yoppasiga inventarizatsiyani o`tkazishi mumkin.

Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o`tkazishning xususiyati nafaqat qimmatli qog`ozlarning haqiqatda mavjudligi, balki ularni qiymatini shakllantirish va baholash bo`yicha haqiqiy xarajatlarni aniqlashdan iboratdir.

Shuni ta'kidlash joizki, moliyaviy investitsiyalarni auditorlik tekshiruvidan o`tkazish uslubiyoti hali respublikamizda to`liq ishlab chiqilmagan.

Moliyaviy hisobotlar investitsiya faoliyatining miqyoslari, yo`nalishlari va tavsifini, uning subyekt moliyaviy faoliyati, istiqboliga ta'sirini ochib berish uchun xizmat qiladi. Ulardan zarur axborotlarni olish tashqi foydalanuvchilarda va tahlilchilarda subyektning mulkiy va moliyaviy faoliyati haqida to`liq va aniq ma'lumot shakllanishiga yordamlashadi.

Bunday axborotlarga quyidagilar to`g`risidagi ma'lumotlar kiradi:

- sotib olingan qimmatli qog`ozlarning umumiy qiymati;
- qimmatli qog`ozlardan olingan daromad (dividendlar va foizlar);
- qimmatli qog`ozlarni ayrim toifalarga taqsimlash;
- kotirovkasi muttasil e'lon qilinmaydigan qimmatli qog`ozlarning taxmin qilinayotgan bozor qiymati (u holda baholash metodlari va usullari subyekt hisob siyosatidan kelib chiqqan holda bayon qilingan boshqaruv xodimlarining baholashi bo`lishi mumkin);
- aksiya qiymatining o`zgarishlari;
- qimmatli qog`ozlarni sotish natijasida vujudga kelgan, ko`zda tutilmagan daromadlar va zararlar (agar ular sezilarli darajada bo`lsa);
- subyekt investitsiyasida salmoqli o`rin egallovchi qimmatli qog`ozlarga qilingan investitsiyalar.

Bulardan tashqari, qimmatli qog`ozlarga qilingan investitsiyalar to`g`risidagi ma'lumotlarni tavsiflashda foydalanilgan usullar mohiyati maxsus ochib berilishi lozim.

Bu ma'lumotlar moliyaviy hisobotning qiymat ko`rsatkichlarini baholash uchun zarur. Qimmatli qog`ozlar auditi qimmatli qog`ozlarga taalluqli moliyaviy hisobot ma'lumotlarining haqqoniyligini tekshirishdan boshlanadi.

Bunday tekshiruv subyektning naqd pullarini tekshirishdagi kabi yo`qlama o`tkazish yo`li bilan amalga oshiriladi.

«Moliyaviy investitsiyalar yo`qlama qilinganda qimmatli qog`ozlarga va boshqa tashkilotlarning ustav kapitallariga qilingan haqiqiy xarajatlar, shuningdek boshqa tashkilotlarga berilgan qarzlarni tekshiriladi va quyidagilar aniqlanadi:

- qimmatli qog`ozlarni to`g`ri rasmiylashtirilgani;
- qimmatli qog`ozlarning butligi (haqiqatda mavjudligini buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bilan taqqoslash orqali);
- qimmatli qog`ozlar bo`yicha olingan daromadlarning buxgalteriya hisobida o`z vaqtida va to`liq aks ettirilishi.
- qimmatli qog`ozlarni yo`qlama qilish, alohida emitentlar bo`yicha o`tkazilib, dalolatnomada nomi, seriyasi, raqami, nominal va haqiqiy qiymati, uzish muddatlari va umumiy summasi ko`rsatiladi»³⁸.

«Yo`qlama (inventarizatsiya) qilish quyidagi vazifalarni hal etadi:

- ularning haqiqatda mavjudligini aniqlash;

³⁸ 19-сон «Инвентарлашни ташкил қилиш ва ўтказиш» номли БҲМС 1999-йил 19-октябрда ЭГ/17-19- 2075-сон билан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган ва Адлия вазирлигида 1999-йил 2-ноябрда 833-сон билан рўйхатга олинган.

- haqiqatda mavjud qoldiqlarini buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bilan taqqoslash orqali ularning saqlanishi ustidan nazorat o`rnatish;
- qimmatli qog`ozlardan olinadigan daromadlarning to`liqligi va o`z vaqtidaligini tekshirish;
- ularning saqlanishi uchun zarur shart-sharoitlar yaratilganligini tekshirish (subyektda saqlanganida);
- qimmatli qog`ozlar bilan bog`liq daromadlar va yo`qotishlarni hisobda aks ettirishning haqqoniyligini aniqlash»³⁹.

Auditor inventarizatsiyani boshlashdan oldin qimmatli qog`ozlar bo`yicha ichki auditning ahvoli bilan tanishishi zarur. Chunonchi, «Subyektning pul mablag`lari bo`yicha maxsus komissiyasi har oyda kamida bir marta pul mablag`lari kabi qimmatli qog`ozlarni ham inventarizatsiyadan o`tkazishi lozim. Bundan tashqari, yillik moliyaviy hisobotni tuzishdan oldin, moddiy javobgar shaxslar almashish hollarida, o`g`rilik, o`zlashtirish yoki suiste'mol qilish hollarida, yong`in yoki tabiiy ofatdan so`ng inventarizatsiya o`tkazilishi shart»⁴⁰.

Agar qimmatli qog`ozlar subyektning o`zida saqlansa, ularni inventarizatsiyadan o`tkazish pul mablag`larini inventarizatsiyadan o`tkazish bilan bir paytda amalga oshiriladi.

Subyekt kassasida saqlanayotgan qimmatli qog`ozlarni inventarizatsiya qilish ularni varaqma-varaq sanash yo`li bilan amalga oshiriladi. Bunda har bir qimmatli qog`ozlarning nominal qiymati, haqiqiyliigi va to`g`ri rasmiylashtirilganligi aniqlanadi. Tekshiruv alohida har bir emitent bo`yicha dalolatnomada seriyasi, raqami va umumiy summasi ko`rsatilgan holda o`tkaziladi. Har bir qimmatli qog`ozning rekvizitlari buxgalteriyada yuritiladigan ro`yxatlar, reestrlar yoki daftarlarning ma'lumotlari bilan solishtiriladi.

Qimmatli qog`ozlar maxsus tashkilotlarda saqlanganida (banklarda va boshqa maxsus joylarda) inventarizatsiya subyektning tegishli buxgalteriya hisobi schyotlaridagi qoldiqlar ko`chirmasi ma'lumotlari bilan solishtirish orqali amalga oshiriladi.

Masalan, depozitariyda saqlash uchun topshirilgan qimmatli qog`ozlar inventarizatsiyada 0610 - «Qimmatli qog`ozlar» va 5810 - «Qimmatli qog`ozlar» schyotlaridagi qoldiq summaları depozitariylar ma'lumotlari bilan taqqoslash orqali amalga oshiriladi. «Maxsus tashkilotlarga (depozitariy bank-qimmatli qog`ozlarni saqlaydigan maxsus

³⁹ Дўсмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик.-Т.: 2005, 233, 234 б.

⁴⁰ 19-сон «Инвентарлашни ташкил қилиш ва ўтказиш» номли БҲМС, 1.5-модда. - Т.: 2003.

joy va h.k.) saqlash uchun topshirilgan qimmatli qog'ozlarni yo'qlama qilish, xojalik yurituvchi subyekt buxgalteriya hisobining tegishli schyotlarida qayd etilgan summalar qoldiqlarini, ushbu maxsus tashkilotlar ko'chirmalari ma'lumotlari bilan solishtirishdan iborat bo'ladi»⁴¹.

Subyektga tegishli qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilishda ular sotib olish qiymatining haqqoniyligini baholashga maxsus e'tibor berilishi lozim. Buning uchun aksiyadorlik jamiyatlarining chop etiladigan moliyaviy hisobotlarini olish, shuningdek, boshqa qiziqtirgan hisob va hisobot ma'lumotlari bilan tanishish huquqiga ega ekanligiga e'tibor berish zarur.

Inventarizatsiya ro'yxatida qimmatli qog'oz emitenti, nomi, seriyasi, raqami, nominal va haqiqiy qiymati, qaytarish muddatlari va umumiy summasi ko'rsatiladi.

Buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining ishonchliligini tasdiqlash uchun auditor, moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o'tkazishning to'g'riligini ham tekshiradi.

Tekshiruv mobaynida quyidagilar aniqlanadi:

- O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida» gi qonunining 11-moddasi talablariga rioya qilinayotganligi;
- subyektning hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyrug'ida moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o'tkazishning muddatlari belgilanganligi va bu muddatlarga rioya qilinayotganligini;
- inventarizatsiya hujjatlarining to'g'ri rasmiylashtirilishi (subyektda inventarizatsiya ro'yxatlarining unifikatsiyalangan shakllaridan foydalanish, qimmatli qog'ozlar subyekt kassasida saqlanilganida ularning haqiqatda mavjudligi to'g'risidagi ma'lumotlarni ro'yxatga kiritishning aniqligi va to'g'riligi ta'minlanganligi va hokazo).

Qimmatli qog'ozlar auditining keyingi bosqichida haqiqatda mavjud qimmatli qog'ozlar buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bilan solishtiriladi. Bunda auditor qimmatli qog'ozlarning oshiq chiqqanlarini ham, kam chiqqanlarini ham o'zining ish hujjatlarida aks ettirishi va bular haqida subyekt rahbariyatiga bildirishi lozim. O'z navbatida subyekt rahbariyati bunday kamomadlarning vujudga kelish sabablari va bunga javobgar shaxslarni aniqlash, hamda kamomadlarni bartaraf etish choralarini

⁴¹ 19-сон «Инвентарлашни ташкил қилиш ва ўтказиш» номли БҲМС, 3.35-модда. -Т.: 2003.

ko`rishi lozim. Oshiqcha chiqqan qimmatli qog`ozlarni kirim qilish, yetishmagan qimmatli qog`ozlar qiymati aybdor shaxslar tomonidan qoplanishi yoki subyektning moliyaviy natijalariga olib borilishi mumkin. Bunda inventarizatsiya dalolatnomalari, taqqoslash vedomostlari va moddiy javobgar shaxslarning tushuntirish xatlariga asosan quyidagi buxgalteriya provodkalari tuziladi:

a) oshiqcha chiqqanda, oshiqcha chiqqan qimmatli qog`ozlarning nominal qiymatiga (turlari bo`yicha):

Debet 0600 - «Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Debet 5800 - «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9590 - «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari»;

b) kamomad aniqlanganda, kam chiqqan qimmatli qog`ozlar nominal qiymatiga:

Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar»,

Kredit 0600 - «Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 5800 - «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

v) kamomadlarni qoplash, yetishmagan qimmatli qog`ozlarning nominal qiymatidan birja qiymatining kamomad aniqlangan paytdagi oshgan summasiga:

Debet 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo`yicha xodimlarning qarzi»,

Kredit 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar»;

- nominal qiymatiga:

Debet 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo`yicha xodimlarning qarzi»,

Kredit 9590 - «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari».

g) yetishmagan qimmatli qog`ozlar birja qiymatining aybdor shaxs tomonidan kassaga naqd pul bilan to`lanishi yoki uning oylik maoshidan ushlab qolinishi:

Debet 5010 - «Kassadagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar»,

Debet 6710 - «Mehnatga haq to`lash bo`yicha xodim bilan hisoblashishlar»,

Kredit 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo`yicha hodimlarning qarzi».

d) kamomadlarning subyekt moliyaviy natijalariga olib borilishi, yetishmagan qimmatli qog`ozlarning nominal qiymatiga:

Debet 9690 - «Moliyaviy faoliyat bo`yicha boshqa xarajatlar»,

Kredit 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar».

Inventarizatsiyada oshiqcha va kam chiqqan qimmatli qog`ozlarni hisobda aks ettirishning yuqorida keltirilgan tartibi shunga bog`liqi, hozirgi vaqtda qimmatli qog`ozlar balansda ularning sotib olish bahosi bo`yicha aks ettirilib, keyinchalik u nominal qiymatiga yetkaziladi, sotib olish bahosiga:

Debet 0600 - «Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Debet 5800 - «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 5100 - «Hisob-kitob schyotidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar» yoki,

Kredit 5200 «Chet el valutasidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar».

-nominal qiymatining xarid bahosidan oshgan qismiga:

Debet 0600 - «Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Debet 5800 - «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9590 - «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari»;

-sotib olish qiymatining nominal qiymatidan oshgan qismiga:

Debet 9590 - «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari»;

Kredit 0600 - «Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 5800 - «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar».

Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o`tkazishning xususiyati nafaqat qimmatli qog`ozlarning haqiqatda mavjudligi, balki qimmatli qog`ozlarni baholash, ya'ni ularning qiymatini shakllantiruvchi

haqiqiy xarajatlar to`g`riligini aniqlashdan ham iboratdir. Auditor qimmatli qog`ozlar bo`yicha olingan daromadlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning o`z vaqtidaligi va to`liqligini tekshirishda inventarizatsiya ma'lumotlaridan keng foydalanadi.

4.3. Aktivlarini moliyaviy investitsiyalar tarkibiga kiritilishini to`g`riligini tekshirish

Aktivlarni moliyaviy investitsiyalar qatoriga qo`shish tartibi va ularning turlari 12-son “Moliyaviy investitsiyalar hisobi”, 8-son “Konsolidatsiyalashtirilgan (umumlashtirilgan) moliyaviy hisobotlar va avlod xojalik jamiyatlariga investitsiyalar hisobi” O`zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari (BHMS) orqali tartibga solinadi.

Qimmatli qog`ozlar va berilgan qarzar investor uchun moliyaviy investitsiyalar obyekti bo`lib hisoblanadi. O`zbekiston Respublikasi «qimmatli qog`ozlar bozori va fond birjasi to`g`risida»gi qonunga muvofiq qimmatli qog`ozlar mulkiy huquqlarni yoki ularni chiqargan shaxslar va egalari o`rtasidagi qarz munosabatlarini tasdiqlaydigan, dividendlar yoki foizlar ko`rinishida daromad to`lanishini va ushbu hujjatlardan kelib chiqadigan huquqlarni o`tkazib berish imkoniyatlarini nazarada tutuvchi pul hujjatlaridir.

Mablag`larni qimmatli qog`ozlar qatoriga to`g`ri olib borilganligini tekshirish mobaynida subyektning qimmatli qog`ozlar uchun huquqi borligi va qimmatli qog`ozlar bo`yicha huquqni berish qoidalariga rioya qilinishini aniqlash zarur.

O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi va «qimmatli qog`ozlar bozori va fond birjasi to`g`risida» gi qonunga muvofiq qimmatli qog`ozlarni turkumlash yuridik ahamiyatga ega. Ushbu qonunda qimmatli qog`ozlar bozorida investor sifatida qatnashadigan yuridik va jismoniy shaxslarning huquqlari aniq belgilangan. Qimmatli qog`ozlar qandaydir mulk yoki pul summasiga egalik huquqini tasdiqlovchi va mulkiy munosabatlarni ifodalovchi hujjat bo`lib, ular tegishli hujjat taqdim qilinmasdan sotilishi yoki boshqa bir shaxsga berilishi mumkin emas. Qimmatli qog`ozlarning asosiy xususiyati o`z egalariga muttasil yoki bir martalik daromad keltirishidir.

Qimmatli qog`ozlar ikki guruhga bo`linadi:

Mulkka egalik qilish munosabatlarini ifodalovchi – aksiyalar va paylar.

Kredit munosabatlarini ifodalovchi - obligatsiyalar, oddiy va o'tkazma vekselar, depozit va jamg'arma sertifikatlar, ipoteka va boshqalar.

Qimmatli qog'ozlarni harid qilish qiymatini shakllantirish katta ahamiyatga ega bo'ladi, chunki harid qilish qiymatiga kiritiladigan xarajatlar tarkibiga nisbatan ularning hisob qiymati va nihoyat moliyaviy natija ham aniqlanadi. Bunday xarajatlar faqat qimmatli qog'ozlarni harid qilish bilan bog'liq muomalalar bo'yicha xarajatlarni o'z ichiga olishi kerak. Bu xarajatlarning asosiy qismi sotuvchiga to'lanadigan qimmatli qog'ozning qiymati hisoblanadi. Bularga mazkur muomalani amalga oshirish uchun zarur bo'lgan, ya'ni qimmatli qog'ozlarni harid qilish bilan bog'liq bo'lgan muomalalarni amalga oshirish bo'yicha xarajatlarni kiritish kerak. Mavjud bo'lgan me'yoriy asos qimmatli qog'ozlarni harid qilish qiymatiga ta'sir ko'rsatadigan xarajatlar tarkibini Yetarli darajada aniq belgilab beradi. Investor bunday xarajatlarni aniqlab, haridining haqiqiy qiymatini baholash imkoniyatiga ega bo'ladi.

Keyingi bosqich qimmatli qog'ozlarning nominal qiymatini haqiqiy xarajatlar bilan taqqoslashdan iborat. Qimmatli qog'ozlarni buxgalteriya hisobining schyotlariga kirim qilishda savol tug'iladi: qimmatli qog'ozlarni hisobga qanday bahoda qabul qilish kerak? Bu erda qimmatli qog'ozlarni hisobda ifodalashni xalqaro standartlarini o'z ichiga olgan xalqaro amaliyotni ham, milliy qonunchilikni ham ko'rib chiqish zarur. Natijada qimmatli qog'ozlarni hisobda ifodalashga imkoniyat yaratadigan yagona uslubiy asosni yaratmoq darkor. Investorlarning bozordagi faoliyati va maqsadlari bo'yicha farq qiladigan turli ko'rinishdagi qimmatli qog'ozlarni hisobda aks ettirish uslubiyotining birlashuvi investitsion portfelni tahlil qilishga yagona yondashish va foydalanuvchilarni o'z vaqtida va obyektiv ma'lumot bilan ta'minlash imkoniyatini yaratadi.

«Audit jarayonida subyekt tomonidan sotib olingan boshqa qimmatli qog'ozlar moliyaviy investitsiyalar tarkibiga to'g'ri kiritilganligini aniqlash lozim.

Moliyaviy investitsiyalarning juda zarur tavsiflaridan biri uni qo'yish muddati hisoblanadi. Investitsiyalarni qo'yish muddati - qo'yilgan pul yoki aktiv uning egasiga qaytish muddati deb e'tirof etiladi. Ba'zi-bir qo'yilmalar bo'yicha ushbu muddat aniq belgilangan, ba'zilariga esa - yo'q. Bunday vaziyatda subyekt ushbu investitsiyalar bo'yicha qaysi muddatgacha egalik qilishini o'zi belgilaydi.

Shuning uchun investitsiyalarni qisqa va yoki uzoq muddatligiga ishonch hosil qilish maqsadida, subyektning tegishli lavozimidagi mas'ul

shaxslar (iqtisodchi, moliyachi va buxgalter) subyekt tomonidan chiqarilgan moliyaviy investitsiyalar mustahkamligi ta'minlanishining va ushbu masala yuzasidan shartnoma yoki boshqa majburiyatlarga muvofiq boshqa subyektlar tomonidan qo'yilgan aktivlariga to'g'ri keluvchi foyda taqsimlanishidagi kutilayotgan miqdorini barcha masalalarini ishlab chiqishlari lozim.

Auditor investitsiyalarni baholashda qaysi usuldan foydalanilayotganini va subyektning hisob siyosatini hisobga olgan holda tanlangan variantga mos kelishini tekshirishi lozim. Investitsiyalarni amalga oshirishga doir xarajatlar hujjatlar bilan tasdiqlanishi va tahliliy hisobda aks ettirilishi lozim. Ayrim moliyaviy investitsiyalar qiymati yo'lxat va mulk egaligini tasdiqlovchi boshqa hujjatlar bilan tasdiqlanishi mumkin»⁴².

Investor qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalarni buxgalteriya hisobini 21-sonli «Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlarining rejasi» buxgalteriya hisobining milliy standartiga asosan ifodalaydi va qimmatli qog'ozlarni qiymatini avvalambor sotib olish qiymatida va sotish davrigacha ularni narxini nominal narxgacha yetkazadi. Shuningdek, schyotlardagi qimmatli qog'ozlar qiymatini o'zgarish mezonlarini aniqlab olish zarur bo'ladi.

Ammo, 12-sonli «Moliyaviy investitsiyalarni hisobi» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti va 39-sonli «Moliyaviy instrumentlar» nomli xalqaro moliyaviy hisobot standartida asosiy mezonlardan biri ehtiyotkorlik tamoyili bo'lib, u qimmatli qog'ozlarni mavjud baholardan «eng kami»⁴³ va «xaqiqiy bozor qiymati»⁴⁴ bo'yicha hisobga olish zaruriyatini keltirib chiqaradi.

Ushbu standartlardan kelib chiqqan masala qimmatli qog'ozlarni kamida ikkita bahoda hisobda aks ettirish zaruriyatidan iborat: aksiyalar uchun – bu harid qilishning xaqiqiy qiymati va joriy bozor bahosi. Aksiyalar uchun haqiqiy xarid bahosi nominal bahoga nisbatan muhimroq ko'rsatkich hisoblanadi, chunki aksiya odatda muddatsiz qimmatli qog'oz bo'ladi va uning nominal qiymati–bu faqat oldindan avanslangan kapital miqdoridir. Ta'kidlash joizki, aksiyalarning bozor qiymati ularning emissiyasidan keyingi emitentning nizom kapitali bilan juda ham bog'liq emas.

⁴² Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит // Дисс. - Т. 2005.

⁴³ Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари.-Т.: 2003. 117 б, 13.2 банд.

Obligatsiyalar uchun esa bu – nominal qiymat va joriy bozor bahosi. Obligatsiyalarni muomalada bo`lishi ularning nominal qiymati bilan bog`liq, negaki ularning qoplanish muddati yaqinlashgani sari (boshqa shart-sharoitlar o`zgarmagan holda, masalan, emitentning barqarorligi va hokazo) uning bozor qiymati nominalga yaqinlashib boradi. Aksiya va obligatsiyalar uchun ikki baho bo`lishining muhimligi tahlil qilish va boshqarish masalalari bilan bog`liq – ular orasidagi farq ma'lum vaqt mobaynida amalga oshirilmagan daromad miqdorining mohiyatidan iborat. Shunday qilib, tadqiqot natijasida qimmatli qog`ozlar qiymatini uch xil bahoda ifodalash asoslangan: xaqiqiy, nominal va bozor qiymatlarida.

Xalqaro amaliyot qimmatli qog`ozlar hisobi uchun ikki xil bahoni qo`llashni belgilab beradi: eng pastki xaqiqiy tannarx yoki bozor qiymati bo`yicha.

Eng past qiymat bo`yicha baholash usuli hisobotda harid qilishning xaqiqiy qiymati yoki joriy bozor narxlarini qay biri kichik bo`lsa, ana shunisi orqali aks ettirishni ko`zda tutadi. Mazkur baholash usuli ham harid qilingan qarzli qimmatli qog`ozlarni nominal qiymatini aniqlashga imkon bermaydi va aksiyalarning investorga tegishli bo`lgan qismida emitent–kompaniyani xususiy kapitali miqdorini aniqlab bera olmaydi.

Aksiyalar muomalasini mantiqiy yakuni bu ularni sotilishi yoki qoplanishidir (so`ndirilishi). Bu yerda qimmatli qog`ozning egasi yana bir bor ularni sotish bilan bog`liq xarajatlarni aniqlash muammosiga duch keladi. Bundan tashqari, qimmatli qog`ozlar bozori ularni doimiy muomalasini nazarda tutadi. Demak, investor bir emitentni bir xil qog`ozlarini har xil vaqt oralig`ida harid qilishi mumkin, bu o`z navbatida bir xil qog`ozni har xil bozor qiymatiga ega bo`lishiga olib keladi, shuningdek uning haqiqiy qiymatiga ta'sir etuvchi xarajatlar turlicha bo`ladi. Demak, qimmatli qog`ozlarni sotishda balansdan qaysi qiymatni chiqarish kerak degan savol tug`iladi?

12-son «Moliyaviy investitsiyalarni hisobi» nomli buxgalteriya hisobining milliy standartining 9-bandiga muvofiq, qimmatli qog`ozlarni har birini harid qiymati bo`yicha baholash usuli qo`llaniladi va ularni harid qilish mobaynida yuzaga kelgan haqiqiy tannarxni nominal bahoga keltirib hisobdan chiqarish tushuniladi.

Mulkchilikning turli shakldagi subyektlarida qimmatli qog`ozlarning buxgalteriya hisobi bo`yicha muomalalar yagona (umumiy) tamoyillar

asosida amalga oshirilishi lozim. Qimmatli qog`ozlarga yo`naltirilgan moliyaviy investitsiyalarning hisobi qimmatli qog`ozlarning qoplanish muddati, ularning turi (iqtisodiy mazmuni), hisob-kitob shakllari, qimmatli qog`ozlarni sotib olish uchun manba va boshqa omillarga bog`liq bo`ladi»⁴⁵.

Subyektlar bo`sh turgan pul mablag`larini qimmatli qog`ozlarga qo`yishdan tashqari boshqa subyektlarning ustav kapitaliga ulush qo`shish shuningdek, yuridik va jismoniy shaxslarga qarz berish uchun ham ishlatishlari mumkin.

Bunday barcha moliyaviy investitsiyalar ularning muddatiga qarab quyidagi schyotlarda hisobga olinadi:

a) uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar (1 yildan oshig`i):

0610 - «qimmatli qog`ozlar».

0620 - «Shuba subyektlarga investitsiyalar».

0630 - «Qaram subyektlarga investitsiyalar».

0640 - «Chet el kapitali mavjud subyektlarga investitsiyalar».

0690 - «Boshqa uzoq muddatli investitsiyalar»;

b) qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar (1 yilgacha):

5810 - «Qimmatli qog`ozlar»,

5830 - «Berilgan qisqa muddatli qarzlarni»,

5890 - «Boshqa joriy investitsiyalar».

Subyektlar yaqin vaqtlargacha o`zlarining pul mablag`larini asosan kapital investitsiyalarga sarflashlari mumkin edi. Bo`sh turgan pul mablag`laridan foydalanish imkoniyatlarining paydo bo`lishi bilan yangi hisob obyektlari kabi yangi audit obyektlari ham vujudga kelmoqda.

Qimmatli qog`ozlarda ifodalangan huquqlarni aks ettirish shakli bo`yicha ular hujjatlashtirishli va hujjatlashtirishsiz turlariga bo`linadi.

Hujjatlashtirishli shaklda qimmatli qog`oz egasi tegishli tarzda rasmiylashtirilgan qimmatli qog`oz sertifikatini taqdim qilish asosida aniqlanadi, bunday deponentga o`tkazish hollarida depo schyot bo`yicha yozuv asosida aniqlanadi. Bunda auditorga qimmatli qog`oz sertifikatini yoki depo schyotidan ko`chirma taqdim qilinishi lozim.

Hujjatlashtirishsiz shaklida qimmatli qog`oz egasi qimmatli qog`ozlar egalari reestrtdagi yozuvlarga asosan, yoki qimmatli qog`ozlar

⁴⁵ Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит // Дисс.-Т.: 2005. 74-76 б.

deponentlangan hollarda depo schyoti bo`yicha yozuvlar asosida aniqlanadi. Bunda auditorga reestr yoki depo schyotidan ko`chirma taqdim qilinishi lozim.

4.4. Moliyaviy investitsiyalar harakati bilan bog`liq muomalalarni hujjatlarda rasmiylashtirilishini tekshirish

Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olishda qo`llaniladigan dastlabki hujjatlarning rasmiylashtirilishini tekshirishda shuni hisobga olish zarurki, qimmatli qog`ozning o`zi - qat'iy shakldagi hujjat bo`lib, uning shakli va majburiy rekvizitlari qimmatli qog`ozlarning ma'lum turlari uchun qonunchilik bilan belgilangan talablarga mos kelishi lozim. Qimmatli qog`ozlarda majburiy rekvizitlarning yo`qligi yoki qimmatli qog`ozning belgilangan shaklga mos kelmasligi uning yaroqsizligidan dalolat beradi. Shuning uchun auditor qimmatli qog`ozlar blankalarini shaklan tekshirish bilan birga, mohiyatan ham tekshiruvdan o`tkazadi. Shuningdek, qimmatli qog`ozlar qiymat ko`rsatkichlari arifmetik tekshiruvdan ham o`tkazilishi zarur.

Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olishda qo`llanilgan dastlabki hujjatlarni tekshirish o`ta muhim ahamiyatga ega. Chunki, ular qimmatli qog`ozlarga doir mulkiy huquqning bir subyektdan ikkinchisiga o`tishida maxsus tartibni belgilaydi.

Moliyaviy investitsiyalarni hisobga qabul qilish uchun asos bo`luvchi hujjatlarda muayyan qimmatli qog`ozni sotib olish maqsadi va undan foydalanish muddati ko`rsatilishi shart.

Aksiyalar, obligatsiyalar va shunga o`xshash qimmatli qog`ozlar 0610 “qimmatli qog`ozlar” schyotining debeti bo`yicha sotib olingan qiymatida hisobga olinadi va qimmatli qog`ozlar hisobga olingan avvalgi schyotlari kreditida ularning hisobiga berilgan qiymatliklar aks ettiriladi. Subyekt tomonidan uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar uchun mablag`lar o`tkazilsa, lekin hisobot davrida subyektga ularga egalik huquqini beruvchi tegishli hujjatlar (aksiyalar, obligatsiyalar, boshqa subyektlarga o`tkazilgan qo`yilmalar summasiga guvohnomalar va boshqalar) olinmasa, bular 0610 - “Qimmatli qog`ozlar” schyotida alohida ko`rsatiladi. Agarda, subyektlar tomonidan sotib olingan aksiyalar, obligatsiyalar va boshqa shunga o`xshash qimmatli qog`ozlar to`liq qiymati nominal qiymatidan yuqori bo`lsa, u holda har safar ularga to`g`ri keladigan daromad hisoblanganda xarid qilish va nominal qiymatlar

orasidagi farqi quyidagicha buxgalteriya yozuvlari orqali hisobdan chiqariladi:

Debet 9690 - «Moliyaviy faoliyat bo`yicha boshqa xarajatlar»,
Kredit 0610 - «Qimmatli qog`ozlar».

Agarda, subyekt tomonidan harid qilingan obligatsiyalar va boshqa shunga o`xshash qimmatli qog`ozlarning harid qiymati ularning nominal qiymatidan past bo`lsa, u holda har safar ularga daromad hisoblanganda xarid qilish va nominal qiymatlar orasidagi farqning bir qismi qayta hisoblanadi (to`ldiriladi) va quyidagicha buxgalteriya yozuvlari amalga oshiriladi:

Debet 0610 - «Qimmatli qog`ozlar»,
Kredit 9590 - «Moliyaviy faoliyat bo`yicha boshqa daromadlar».

Moliyaviy investitsiyalarni baholash va qayta baholashning umumiy qoidalari O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida»gi qonunda va 12-sonli «Moliyaviy investitsiyalar hisobi» nomli BHMS da belgilangan.

Oldi-sotdi shartnomasi bo`yicha qimmatli qog`ozlar sotib olinganida qilingan moliyaviy investitsiyalar investor uchun qilingan haqiqiy xarajatlar summasida buxgalteriya hisobiga qabul qilinadi.

Auditor qimmatli qog`ozlarni baholashni tekshiruvni mobaynida 12-sonli «Moliyaviy investitsiyalar hisobi» nomli BHMS ning 9-19 bandlaridagi qoidalarga asoslanadi. Qimmatli qog`ozlarni sotib olish bo`yicha haqiqiy xarajatlar quyidagilarni o`z ichiga oladi: shartnomaga muvofiq sotuvchiga to`lanadigan summalar; qimmatli qog`ozlarni sotib olish bilan bog`liq axborot va maslahat xizmatlar uchun ixtisoslashtirilgan tashkilotlar yoki shaxslarga to`lanadigan summalar; qimmatli qog`ozlarni sotib olishda ishtirok qilgan vositachi tashkilotlarga to`lanadigan to`lovlar; qimmatli qog`ozlar sotib olish uchun, ularni buxgalteriya hisobiga qabul qilgunga qadar ishlatilgan qarz mablag`lar bo`yicha foizlar to`lash uchun qilingan sarflar; qimmatli qog`ozlarni sotib olish bilan bevosita bog`liq bo`lgan boshqa sarflar.

Bundan tashqari, auditor, moliyaviy investitsiyalarning amaldagi xarajatlar miqdorida buxgalteriya hisobida to`g`ri aks ettirilganligiga o`z e`tiborini qaratishi darkor. Qimmatli qog`ozlar sotib olingan narxida, shu jumladan bevosita sotib olish bilan bog`liq xarajatlar, ya'ni brokerlik mukofotlari va bank xizmatlari uchun to`lovlar kabi xarajatlar bilan birgalikda 0610 - «Qimmatli qog`ozlar» schyotiga kirim qilinadi. Agarda sotib olingan obligatsiya va shu kabi boshqa qimmatli qog`ozlarning sotib olish bahosi ularning nominal qiymatidan katta bo`lsa, bu holda har safar

ularga daromad hisoblashda sotib olish bilan nominal qiymat o`rtasidagi farq hisobdan chiqariladi, narx past bo`lganida esa foyda hisoblab yoziladi. Har ikki holatda ham:

- qimmatli qog`ozlar bo`yicha foyda hisoblab yozishda hisobdan chiqarib tashlanadigan sotib olish va nominal qiymat o`rtasidagi farq summasi umumiy farq summasi hamda qimmatli qog`ozlar bo`yicha o`rnatilgan foyda to`lash davriyligidan kelib chiqqan holda aniqlanadi;

- qimmatli qog`ozlarni so`ndirish (ularni qayta sotib olish) paytiga kelib, ularning 0610 - «Qimmatli qog`ozlar» schyotda hisobga olinadigan bahosi nominal qiymatga mos kelishi shart.

Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar vaqti-vaqti bilan qayta baholanib turishi lozimligi bois, auditor unga oid materiallar bilan tanishishi va buxgalteriya hisobida amalga oshirilgan qayta baholash natijalarining to`g`ri aks ettirilganligini tekshirishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi jarayonida auditor qisqa va uzoq muddatli aktivlar sifatida tasniflangan investitsiyalar buxgalteriya balansida qiymatlari bo`yicha to`g`ri hisobga olinganligini tekshirishi kerak.

Qisqa muddatli investitsiyalar bozor qiymati bo`yicha hamda harid qiymati va bozor qiymati kabi ikki qiymatning eng kami bo`yicha hisobga olinishi kerak. Agar qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar, harid va bozor qiymatlaridan eng kami bo`yicha hisobga olinadigan bo`lsa, uning balansdagi qiymati, umuman barcha investitsiyalar qiymati asosida yoki investitsiyalar turlari bo`yicha yoxud alohida investitsiyalar asosida aniqlanadi. Auditor bundan tashqari, qisqa muddatli investitsiyalar balans qiymatining kamayishi va ko`payishi qay tarzda aks ettirilganiga e'tiborini jalb qilishi lozim. Qisqa muddatli investitsiyalarni bozor qiymati bo`yicha hisobga oluvchi xojalik yurituvchi subyekt, hisob siyosatida investitsiyalar balans qiymatining kamayish yoki ko`payishini daromad yoki xarajat sifatida aks ettiradi.

Uzoq muddatli investitsiyalar harid qiymati bo`yicha, qayta baholangan qiymati bo`yicha hamda xarid va bozor qiymatining umumiy investitsiyalar usuli bo`yicha aniqlangan, eng kam bahosi bo`yicha hisobga olinadi.

Auditorlik tekshiruvi jarayonida uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni qayta baholash uchun qayta baholashning amalga oshirish davriyligini, shu jumladan uzoq muddatli investitsiyalar toifalarini aniqlash zarur. Balans qiymatining vaqtincha pasayishi istisno etgan holda, investitsiyalar qiymati kamaygan taqdirda, barcha uzoq muddatli

investitsiyalarning balans qiymati kamaytiriladi. Bunda kamaytirish har bir moliyaviy investitsiya bo'yicha aniqlanadi va tayyorlanadi.

Auditor, uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni qayta baholash natijasida paydo bo'ladigan qo'shimcha miqdor xususiy kapitalga qayta baholashdan kelgan daromad sifatida qo'shilishi kerakligini e'tiboridan chetda qoldirmasligi lozim. Moliyaviy investitsiyalar qiymati kamaygan taqdirda, kamayish miqdori xususiy kapitalda aks ettirilgan o'sha investitsiyalarni oldingi baholash qiymati hisobidan amalga oshiriladi. Agar, moliyaviy investitsiyalar qiymatini kamayishi miqdori, ilgari qayta baholashdan olingan daromad miqdoridan kam bo'lsa, bu tafovut xarajat sifatida hisobga olinishi lozim. Qiymati pasaytirilgan investitsiyalarni qo'shimcha baholash miqdori, mazkur investitsiyalardan kelgan zarar qoplangandan so'ng, xususiy kapital ko'payishiga kiritiladi.

Bulardan tashqari, auditor, auditorlik tekshiruvi jarayonida xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotlarida quyidagilarni yoritilganligini tekshirishi lozim:

- moliyaviy investitsiyalarning balans qiymatini to'g'ri aks ettirilganligini;

- bozor qiymati bo'yicha hisobga olingan qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarning bozor qiymatidagi o'zgarishlarni aks ettirilganligini;

qayta baholangan moliyaviy investitsiyalarni sotishda, qayta baholashdan qo'shilgan summani aks ettirilganligini va h.k.

Auditor moliyaviy investitsiyalar 0600 - «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar», 5800 - «Qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar» nomli schyotlarda to'g'ri aks etilganligini, to'g'ri tasniflanishi va ular bo'yicha alohida hisob yuritilayotganligini aniqlaydi. Moliyaviy investitsiyalar buxgalteriya hisobining registrlari ma'lumotlari asosida ularning tarkibi aniqlanadi va to'g'ri baholanganligi tahlil qilinadi, hisob registrlari ma'lumotlari dastlabki hujjatlar ma'lumotlari bilan solishtiriladi, hujjatlar mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligi tekshiriladi. Subyektda albatta moliyaviy investitsiyalarni ro'yxatga olish daftari yuritilishi lozim.

Qimmatli qog'ozlarni hisobga oladigan qiymatini shakllantiruvchi barcha haqiqiy xarajatlar 0610, 5810 - «Qimmatli qog'ozlar» schyotlar debetida hisobga olinadi. Auditor qimmatli qog'ozlar sotib olish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar tarkibini, ushbu xarajatlarni moliyaviy investitsiyalar qiymatiga qo'shishning qonuniyligini, bu xarajatlarning tegishli hujjatlar bilan tasdiqlanganligini tekshiradi.

Moliyaviy investitsiyalarning hisobga qabul qilingan bahosi, qoidaga ko`ra, o`zgartirilmaydi. Qarzli qimmatli qog`ozlar bundan mustasno.

Qimmatli qog`ozlar shartnomaga muvofiq tekinga olinganida olingan vaqtidagi bozor bahosi bo`yicha baholanadi.

Agar moliyaviy investitsiyalar chet el valutasida amalga oshirilsa, bunday muomalalarning valuta muomalalarini tartibga soladigan me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish zarur.

Qiymati chet el valutasida ifodalangan moliyaviy investitsiyalar O`zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan, muomala sodir bo`lgan kunda amal qilayotgan valuta kursi bo`yicha so`mga hisoblab baholanadi.

Auditor qaytarish muddati bir yildan oshiq qimmatli qog`ozlar ham qayta baholanayotganligini tekshirish lozim. Chunki, kurs tafovutini qayta baholash va hisobda aks ettirish faqat qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar tarkibida hisobga olinadigan qimmatli qog`ozlar, hamda subyekt tomonidan belgilangan tartibda depozitga joylashtirilgan pul mablag`lari bo`yicha amalga oshiriladi. Boshqa subyektlarning ustav kapitaliga qo`shilgan ulushlar ta'sis shartnomasida belgilangan (kelishilgan) qiymat bo`yicha baholanadi. Subyekt mulkini boshqa subyekt ustav kapitaliga ulush sifatida berishda moliyaviy investitsiyalar shartnoma qiymati va berilgan mulklar qiymati o`rtasidagi farqlarni hisobda aks ettirishning to`g`riligini tekshirish zarur.

4.5. Moliyaviy investitsiyalar bo`yicha moliyaviy natijalarni tekshirish

Subyektning moliyaviy investitsiyalardan oladigan daromadlari 9520-«Dividend ko`rinishidagi daromadlar», 9530 - «Foiz ko`rinishidagi daromadlar» va 9560 - «Qimmatli qog`ozlarni qayta baholashdan olinadigan daromadlar» schyotlarida hisobga olinadi va «Mahsulot (ish, xizmat) ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to`g`risidagi Nizom» ga muvofiq moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlar qatoriga kiritiladi.

«Mahsulot ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi... to`g`risidagi Nizom» da «Sarflangan (qimmatli qog`ozlarga, shuba subyektlarga va h.k.larga) mablag`larni qayta baholashdan olingan daromadlar»⁴⁶ ni qayta baholashdan ko`rilgan zararlar qimmatli

⁴⁶ Маҳсулот (иш, хизмат) ларни ишлаб чиқариш ва сотиш бўйича харажатлар таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби ҳақидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси

qog`ozlarga qilingan investitsiyalar va shu'ba subyektlarga berilgan mablag`larni har chorakda (yilda) qayta baholash, ya'ni ularni balansda bozor bahosi bo`yicha aks ettirish tavsiya etiladi. Ammo, bunday hisob yuritish siyosatiga qimmatli qog`ozlar bozori keng rivojlanganda erishilib, bozor qiymati haqida muntazam axborotlar mavjud sharoitda bo`lishi mumkin.

Auditor sotib olingan qimmatli qog`ozlardan tashqari subyektning o`zida chiqarilgan qimmatli qog`ozlar saqlanishi ham mumkinligini bilishi zarur. Bunday qimmatli qog`ozlar o`z jamoasi a'zolariga sotilguncha yoki birjaga berilgunga qadar 006-«qat'iy hisobot blankalari» degan balansdan tashqari schyotda hisobga olinadi.

Qo`shimcha daromad olish maqsadida ikkilamchi sotish uchun birjada sotib olingan yoki jismoniy shaxslardan (masalan, subyekt xodimi ishdan bo`shab ketayotganida) sotib olingan subyekt aksiyalari quyidagi buxgalteriya yozuvi bilan rasmiylashtiriladi, qimmatli qog`ozlarning xarid qiymatiga:

Debet 8620 - «Sotib olingan xususiy aksiyalar - imtiyozli»,

Kredit 5000 - «Kassadagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar».

Subyekt aksiyalarini ikkilamchi sotish quyidagicha aks ettiriladi, ikkilamchi sotish qiymatiga:

Debet 5000 - «Kassadagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar»,

Debet 5100 - «Hisob-kitob schyotidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar»,

Debet 5200 - «Chet el valutasidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi».

- qimmatli qog`ozlarning xarid bahosiga:

Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

Kredit 5610 - «Pul ekvivalentlari» (turlari bo`yicha).

- ikkilamchi sotish qiymatining xarid bahosidan oshgan qismiga:

Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

Kredit 9590 - «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari».

Agar harid qiymati ikkilamchi sotish qiymatidan yuqori bo`lsa, u holda:

Debet 9690 - « Moliyaviy faoliyat bo`yicha boshqa xarajatlar»,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi».

Auditor bunday hollarda samarasiz moliyaviy muomalalar amalga oshirilganligining obyektiv (balki subyektiv) sabablarini aniqlashi, oqilona ish yuritilganda yo`l qo`yilmasligi mumkin yo`qotishlar ko`lamini aniqlashi va bu haqda direktorlar kengashida yoki aktsiyadorlar majlisida bildirishi zarur.

Boshqa subyektlarning ustav kapitaliga hissa qo`shish ko`rinishidagi qilingan moliyaviy investitsiyalar auditi ushbu subyektlar ustavlarini tahlil qilib, daromad olish shartlarini hamda bunday investitsiyalar samaradorligining to`g`riligi va hisobda to`liq aks ettirilganligini aniqlashdan iborat.

Moliyaviy investitsiyalar boshqa subyektlar faoliyatida hissa qo`shib ishtirok etish, aksiyalar bo`yicha dividendlar va obligatsiyalar bo`yicha daromadlar olish maqsadida amalga oshirilib, hisobda quyidagicha aks ettiriladi, olingan dividendlar (foizlar) summasiga:

Debet 5100 - «Hisob-kitob schyotidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar»,

Debet 5200 - «Chet el valutasidagi schyotlarni hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 9520 - «Dividendlar ko`rinishidagi daromadlar» yoki,

Kredit 9530 - «Foizlar ko`rinishidagi daromadlar».

Daromadlarning to`liq aks ettirilganligini tekshirishda, ularning miqdori buxgalteriyada hisobga olish maqsadida quyidagi shart-sharoitlar mavjud bo`lganda tan olinadi:

- subyekt ushbu daromadlarni olish huquqiga ega;
- daromadlar summasi aniqlangan bo`lishi mumkin;
- muayyan muomala natijasida subyekt iqtisodiy manfaatining ko`payishiga ishonch bo`lganida.

Subyektning moliyaviy investitsiyalardan olgan barcha daromadlari soliqqa tortish maqsadida ikkita guruhga bo`linadi:

- umum qabul qilingan tartibda realizatsiyadan tashqari daromadlar tarkibida soliqqa tortiladigan daromadlar (hamkorliqdagi faoliyatdan olingan daromadlar);

- maxsus tartibda soliqqa tortiladigan daromadlar. Bularga aktsiyador - subyektga tegishli va bu qimmatli qog`ozlar egasining emitent - subyekt foydasini taqsimlashda ishtirok etish huquqini tasdiqlovchi aksiyalar bo`yicha olingan daromadlar;

O`zbekiston Respublikasi davlat qimmatli qog`ozlari va mahalliy organlar qimmatli qog`ozlari;

O'zbekiston Respublikasi hududida tashkil qilingan boshqa subyektlar ustav kapitalida hissa qo'shib ishtirok etishdan olingan daromadlar. Bunday daromadlar belgilangan foiz stavka bo'yicha soliqqa tortiladi va daromatlarni to'lash manbalaridan to'lanadi.

Qimmatli qog'ozlar bozori rivojlangan davlatlarda dividend daromadining 15-25 % bo'lishi normal holat bo'lib hisoblanadi. Inflatsiya kuzatilayotgan sharoitda esa bu ko'rsatkich birdan katta (ya'ni 100 % va undan yuqori) bo'lishi mumkin.

Aksiyalar bozor bahosining ular nominal qiymatiga nisbatan yildan-yilga o'sib borishi ham subyekt rahbariyatining oqilona ish yuritayotganligidan dalolat beradi.

Qimmatli qog'ozlarga daromad hisoblanganda (olinadigan daromad miqdorida) buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

1. Obligatsiyalar uchun olinadigan foizlar:

Debet 4830 - "Olinadigan foizlar",

Kredit 9530 - "Foiz ko'rinishidagi daromadlar".

2. Aksiyalar uchun olinadigan dividendlar:

Debet 4840 - "Olinadigan dividendlar",

Kredit 9520 - "Dividend ko'rinishidagi daromadlar".

Qimmatli qog'ozlarga dividend hisoblanganda xalqaro moliyaviy hisobotlar standartiga muvofiq ikkita usuldan foydalanish mumkin:

1. Qiymat usuli. Ushbu usul qo'llanganda, investor o'z mablag'ini boshqa subyektga dastlabki qiymati bo'yicha qo'yadi. Uning asosiy tamoyillari shundan iboratki, investitsiyalar qiymati shuba tuzilmalarning moliyaviy ahvolidan qat'iy nazar o'zgarmaydi, ulardan olinadigan dividendlar bosh jamiyat daromadi sifatida hisobga olinadi.

Bu usulni quyidagi hollarda qo'llash tavsiya etiladi:

- shuba jamiyatini keyinchalik yaqin kelajakda sotish uchun olingan va uni nazorat qilish ham vaqtinchalik bo'lganda;

- shuba jamiyati uning bosh jamiyatiga mablag' o'tkazish qobiliyatini jiddiy darajada kamaytiradigan belgilangan uzoq muddatli muhim sharoitlar doirasida faoliyat yuritganda. Masalan, shuba jamiyatiga qarz bergan tashkilot tomonidan qo'yiladigan dividendlarni to'lashda cheklashlar mavjud bo'lishi mumkin.

2. Ulushbay ishtirok usuli. Bu usulni bosh jamiyat tomonidan shuba jamiyatga sezilarli darajada ta'sir o'tkazish va nazorat qilish hollarida qo'llash tavsiya qilinadi, u quyidagilardan iborat:

- investitsiyalarning joriy qiymati shuba jamiyatning xojalik faoliyati natijalariga bog`liqlikda o`zgaradi: u foyda olganda investitsiyalar qiymati oshadi, zarar esa kamayadi;

- bosh jamiyat investitsiyalardan foydani egalik ulushiga mutanosib ravishda aks ettiriladi: uning shuba jamiyatidagi ulushi qancha ko`p bo`lsa, bosh jamiyat balansida investitsiyalar qiymati shuncha ko`p summaga oshiriladi;

- olingan dividendlar daromad sifatida qaralmaydi, balki investitsiyalar qiymatini kamaytirish tarzida ifodalanadi.

Misol. «Bosh jamiyat shuba jamiyatning aksiyalarini 60 %ni 28000 ming so`m nominal qiymati bo`yicha sotib oldi va buxgalteriya hisobida quyidagicha yozuvlarni amalga oshirdi:

Debet 0620 - «Shuba xojalik jamiyatlariga investitsiyalar» - 28000,
Kredit 5110 - «Hisob-kitob raqami» - 28000.

Hisobot yili tugagach, sho`ba jamiyati 4400 ming so`m sof foyda oladi va u bosh jamiyat nazoratida bo`lganligi bois investitsiyalar qiymatining oshganligini hamda daromad summasini egalik ulushiga mutanosib ravishda, $(4400 \times 60\%)$ 2640 ming so`mni buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiradi:

Debet 0620 - «Shuba xojalik jamiyatlariga investitsiyalar» - 2640,
Kredit 9590 - «Moliyaviy faoliyatdan boshqa daromadlar» - 2640.

Mazkur muomaladan so`ng investitsiyalarning balans qiymati 30640 (28000 Q 2640) ming so`m. Ya'ni, shuba jamiyatining foydasi darhol bir tomondan – investitsiyalar qiymatining oshishi, boshqa tomondan – bosh jamiyatning daromadi sifatida aks ettiriladi. Bunda o`ziga yarasha mantiq bor: shuba jamiyati bosh jamiyat nazoratida bo`ladi, uning ruxsatisiz bu foydani ishlatib bo`lmaydi, shuning uchun sho`ba jamiyati tomonidan ishlab topilgan foyda bosh jamiyat daromadi hisoblanadi. Shuni ta'kidlash joizki, shuba jamiyatidan olingan dividendlarni bosh jamiyatda daromad sifatida aks ettirib bo`lmaydi, aks holda bir daromad ikki marta ifodalangan bo`ladi. Bunda dividendlar investitsiyalarning kamayishi (qaytishi) sifatida e'tirof etiladi.

Faraz qilaylik, shuba jamiyati dividendlarni sof foydaning 50 % miqdorida, ya'ni 2200 ming so`m to`lashi haqida ma'lum qildi. Bu holatda bosh jamiyat o`zining ulushiga mutanosib ravishda – mazkur summaning 60 foizini olishi va buxgalteriyada quyidagicha aks ettirishi lozim:

Debet 4840 - «Olingan dividendlar» - 1320,
Kredit 0620 - «Shuba xojalik jamiyatlariga investitsiyalar» - 1320.

Bu muomalalardan keyin investitsiyalarning balans qiymati 29300 (30620 – 1320) ming so`mni tashkil qiladi. Ya'ni, ulushbay ishtirok usuli bo`yicha shuba jamiyatiga investitsiyalar hajmi shuba jamiyat olgan foyda (zarar) ning tegishli ulushini undan olingan dividendlarni ayirgan holda vaqti-vaqti bilan tuzatib boriladi.

Yuqorida ko`rsatilgan ikkala holatda: qimmatli qog`ozlar bo`yicha subyektga tegishli bo`lgan daromadni hisoblashda hisobdan chiqariladigan harid va nominal qiymat o`rtasidagi farq umumiy farq summasidan va qimmatli qog`ozlar bo`yicha daromad to`lashning belgilangan muddatlaridan kelib chiqib aniqlanadi; qimmatli qog`ozlarni so`ndirish (sotib olish) muddatiga:

- qiymat usulida ularning 0610 - “Qimmatli qog`ozlar” schyotidagi bahosi milliy standartlarga asosan nominal qiymatga, xalqaro standartlarga asosan esa eng past qiymatga to`g`ri kelishi kerak.

- ulushbay ishtirok usulida ularning 0610 - “Qimmatli qog`ozlar” schyotidagi bahosi xalqaro standartlarga asosan balans qiymatiga to`g`ri kelishi kerak.

Uzoq muddatli investitsiyalarni so`ndirilishi (sotib olinishi) va sotilishi quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 9220 - “Boshqa aktivlarni hisobdan chiqishi”,

Kredit 0600 - «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar» (tegishli schyotlari bo`yicha).

0600 - «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schyotlar» schyoti bo`yicha analitik hisob uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar va ular joylashtirilgan obyektlar (qimmatli qog`ozlarni sotuvchi subyektlar va boshqa subyektlarni qatnashchilari orasida bo`lgan subyekt va h.k.) turlari bo`yicha amalga oshiriladi. Bu holatda analitik hisobni tashkil etish mamlakatimiz hududi va chet elda joylashgan obyektlarga qilingan uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar to`g`risidagi ma'lumotlarni olish imkoniyatini ta'minlab berishi kerak.

Moliyaviy investitsiyalar bo`yicha muomalalarning buxgalteriya hisobida odatda sodir etiladigan xatolar quyidagilar hisoblanadi:

- moliyaviy investitsiyalar amalda sodir etilganligini tasdiqlovchi hujjatlar mavjud emasligi yoki ular belgilangan talablarga rioya qilmagan holda rasmiylashtirilganligi;

- hujjatlarning asl nusxalari yoki amaldagi qonunchilikka muvofiq tasdiqlangan nusxalari mavjud emasligi;

- sotib olishda yoki hisobdan chiqarilishda qimmatli qog`ozlarning qiymati noto`g`ri baholanishi;

- qimmatli qog`ozlarning sotib olingan va nominal qiymati orasidagi farq noto`g`ri aks etilishi;
- moliyaviy investitsiyalarni hisobda aks etishda schyotlar noto`g`ri korrespondentlanishi;
- sintetik va analitik hisob, hisobot ma'lumotlari buxgalteriya hisobi registrarlari ma'lumotlari bilan mos kelmasligi;
- moliyaviy investitsiyalar bo`yicha inventarizatsiya noto`g`ri o`tkazilganligi yoki umuman o`tkazilmaganligi;
- moliyaviy investitsiyalar hisobdan chiqarilishi munosabati bilan moliyaviy natijalar noto`g`ri hisoblanishi;
- qimmatli qog`ozlar bilan amalga oshirilgan operatsiyalar bo`yicha soliqlar noto`g`ri hisoblanishi va o`z vaqtida budjetga to`lanmaganligi.

Takrorlash uchun savollar

1. Moliyaviy investitsiyalar auditining maqsadi va vazifalari nimalardan iborat?
2. Moliyaviy investitsiyalar auditorlik tekshiruvini o`tkazishda qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?
3. Moliyaviy investitsiyalar auditida qanday me'yoriy hujjatlardan foydalaniladi?
4. Qimmatli qog`ozlarni inventarizatsiya qilish qanday xususiyatlarga ega?
5. Moliyaviy investitsiyalar auditining tartibi qanday amalga oshiriladi?
6. Subyekt aktivlarini moliyaviy investitsiyalar tarkibiga kiritish qanday tekshiriladi?
7. Moliyaviy investitsiyalar hisobiga doir dastlabki hujjatlar harakati qanday tekshiriladi?
8. Moliyaviy investitsiyalar auditining xususiyatlari nimalardan iborat?
9. Qimmatli qog`ozlarni baholashning to`g`riligi qanday tekshiriladi?
10. Moliyaviy investitsiyalar auditida eng ko`p uchraydigan xatolar qanday?

5-BOB. TOVAR-MODDIY ZAXIRALARI AUDITI

5.1. Tovar-moddiy zaxiralari auditining maqsadi, vazifalari, ma'lumot manbalari va tekshiruv o'tkazish tartibi

Subyektlar ishlab chiqarish faoliyatlarini amalga oshirish uchun ma'lum miqdorda tovar-moddiy zaxiralarga ega bo'lishi kerak. Tovar-moddiy zaxiralari xojalik yurituvchi subyektlarning ishlab chiqarish faoliyatini normal davom etishini ta'minlaydi. Ularning tarkibiga materiallar, xomashyo, ehtiyot qismlar va h.k lar kiradi.

Tovar-moddiy zaxiralarini auditorlik tekshiruvdan o'tkazishning maqsadi-ularning saqlanishi, tejamli va oqilona ishlatilishi, hisobga olishning to'g'ri tashkil etilishini aniqlashdan iborat. Shuningdek hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligini va tovar-moddiy zaxiralar bilan bog'liq muomalalar hisobi va soliqqa tortish uslubining O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan qonunchilik hamda me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlash lozim. Ushbu maqsadga muomalalar mohiyatini, hamda nazorat tuzulmasi va buxgalteriya hisobi tizimini tekshiruvdan o'tkazish va risklarni baholash orqali erishiladi. Zaxiralarni tekshirish, ular hajmi katta bo'lgan subyektlarda auditning asosiy qismi deb qaraladi.

Tovar-moddiy zaxiralar bo'yicha hisobot ko'rsatkichlarining haqqoniyligini tekshirishda boshqa audit obyektlaridagi kabi, dastavval, balansning «Ishlab chiqarish zaxiralari» (150-satr), «Tugallanmagan ishlab chiqarish (160-satr)», «Tayyor mahsulot» (170-satr), «Tovarlar» (180-satr) moddalari, Bosh daftar, jurnal-orderlar va boshqa hisob registrlari orasidagi tenglikni aniqlash zarur (5.1-jadval).

Shu bilan birga, sintetik va analitik hisob ma'lumotlarining muvofiqligiga ishonch hosil qilish muhimdir. Moddiy qiymatliklarni ishlab chiqarish xarajatlariga olib borish va ularning baholarini tekshirish, ishlab chiqarishga sarflash me'yorlari va boshqalarni tekshirish zarur. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga da'vo qo'zg'atishning o'z vaqtidaligi va to'g'riligi hamda yo'ldagi (subyektga yetib kelmagan) materiallar qoldig'ining haqqoniyligini ham tekshirish kerak.

Yo'ldagi moddiy qiymatliklarni tekshirishning vazifalari: yo'ldagi moddiy qiymatliklar sifatida hisobda turgan har bir jo'natishning asoslilikini aniqlash, yuklarni yetkazib berishi muddatlarining o'tib ketmaganligini aniqlash, xojalik tomonidan yuklarni qidiruv choralarning ko'rilishini aniqlash, bosh buxgalter va ta'minot xodimlari tomonidan

yo`ldagi moddiy qiymatliklarni hisobga olish ustidan nazorat o`rnatilishi kabilarini aniqlashdan iborat.

5.1-jadval

Tovar-moddiy zaxiralari audit obyektlari

Ko`rsatkichlar nomi	Schyotlar raqami	Moliyaviy hisobot shakllaridagi ko`rsatkichlar	
		1- shakl	4- shakl
		Satr raqami	Satr raqami
1	2	3	4
Tovar-moddiy zaxiralari (satr. 150+160+170+180), jumladan:		140	
Ishlab chiqarish zaxiralari	1000, 1100, 1500, 1600	150	
Tugallanmagan ishlab chiqarish	2000, 2100, 2300, 2700	160	
Tayyor mahsulot	2800	170	
Tovarlari (2900 dan 2980 ning ayirmasi)		180	
Material, ish, xizmatlar uchun mol yetkazib beruvchilarga to`lanadigan pul mablag`lari			020

Bulardan tashqari hisob ma'lumotlarining haqiqatda ishlab chiqarilgan mahsulotlarga mos kelishi va tovar mahsulotlar ishlab chiqarish to`g`isidagi hisobotlarda qo`shib yozish faktlari aniqlanadi. Tekshiruv jarayonida auditor quyidagilarni aniqlashi lozim:

- zaxiralarning haqiqatda mavjudligi;
- zaxiralar bilan bog`liq barcha muomilalarning bugalteriya hisobi schyotlarida to`liq va to`g`i aks ettirilganligi;
- barcha zaxiralar subyekt mulki ekanligi, ya'ni ularga mulkiy huquq mavjudligi, qarz sifatida aks ettirilgan summalar esa majburiyat ekanligi;
- zaxiralarni va ular bilan bog`liq majburiyatlarni baholashning to`g`riligi;
- tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olish tamoyillari to`g`ri tanlanilganligi va qo`llanilishining to`g`riligi.

Tovar-moddiy zaxiralarni tekshirishda quyidagi ma'lumot manbalaridan foydalaniladi:

- moddiy qiymatliklarni qabul qilish, hisobga olish, saqlash va berishga aloqador me'yoriy hujjatlar;
- hisob siyosati to`g`risidagi buyruq;

- tovar-moddiy zaxiralar bilan bog`liq muomalalarni rasmiylashtirishga doir dastlabki hujjatlar;
- tashkiliy-huquqiy hujjatlar va materiallar;
- tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olishga doir buxgalteriya hisobi registrlari va buxgalteriya hisobotlari;
- moddiy javobgar shaxslar bilan to`liq moddiy javobgarlik to`g`risida tuzilgan shartnoma.

Auditor tekshiruv mobaynida tekshiruvning ushbu sohasi bo`yicha tanlangan hisob yuritish usullari va uslublari to`g`risida axborotga ega bo`lishi lozim. 4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli buxgalteriya hisobi milliy standarti talablariga muvofiq subyektning hisob yuritish siyosati to`g`risidagi buyrug`ida tovar-moddiy qiymatliklarni hisobga olishning uslubiy jihatlari, xususan quyidagilar haqidagi axborotlar aks ettirilishi lozim:

- asosiy vositalar bilan inventar va xojalik ashyolari o`rtasidagi chegaralar;
- tovar-moddiy qiymatliklarni sotib olish (tayyorlash) ni hisobga olish;
- tovar-moddiy qiymatliklarni ularning turlari bo`yicha hisobdan o`chirish mobaynida baholash usullari.

Mijoz-subyekt rahbariyati, u yoki bu hisob yuritish tamoyili moliyaviy natijaga ta'sir qilishini bilsada, hisob siyosatiga kiritilgan ma'lumotlarning zarurligiga ko`p hollarda yetarli ahamiyat bermaydi. Mana shuning oqibatida har xil qoidabuzarliklar kelib chiqadi. Ulardan eng ko`p tarqalgani tanlangan hisob yuritish usullariga yoki ularni qo`llashda izchillikka rioya qilinmasligi hisoblanadi.

Tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olishda qo`llaniladigan dastlabki hujjatlar shakllari subyektdagi moddiy qiymatliklarning turlari va guruhlariga bog`liq. Qo`llaniladigan dastlabki hujjatlarda barcha zarur rekvizitlar bo`lishi shart. Bunday dastlabki hujjatlarga quyidagilar kiradi: moddiy qiymatliklarni olish uchun ishonchnomalar, kirim orderlari, materiallar, inventar va xojalik ashyolarini kiringa olish va hisobdan o`chirish dalolatnomalari, limit-zabor kartalari, talabnoma-nakladnoylar, tovar-transport nakladnoylari, ombor hisobi kartochokalari yoki daftari.

Tashkiliy-huquqiy hujjatlar va boshqa ma'lumot manbalariga quyidagilar kiradi:

- subyekt rahbarining buyrug`i (yoki farmoyishi), direktor kengashi majlisining bayonnomalari, ta'sischilar va boshqa hay'at yig`ilishi qarorlari. Agar subyekt ustav kapitalining miqdorini shakllantirish yoki

o`zgartirish mobaynida ulush sifatida materiallar, inventar va xojalik ashyolari, tovarlar qo`shilgan bo`lsa, shuningdek agar dividendlar yoki daromadlar moddiy qiymatliklar bilan to`lansa ushbu hujjatlarni o`rganish auditor uchun o`ta muhim ahamiyat kasb etadi;

- subyektda o`tkazilgan auditorlik tekshiruvlari o`tgan yillardagi hisobotlari;

- tovarlar, materiallar, xomashyolar va hokazolarni yetkazib berish shartnomalari.

Auditorning subyekt xodimlari bilan rahbariyat tarkibidagi, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimidagi o`zgarishlar to`g`risidagi suhbatlari tekshiruv uchun zarur qo`shimcha axborotlar berishi mumkin. Bunday o`zgarishlarning natijalari ishchi hujjatlarda rasmiylashtirilgan bo`lishi lozim.

Tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olishga doir buxgalteriya registrlari xilma xil bo`lishi mumkin. Ular subyektda qo`lanilayotgan buxgalteriya hisobi shakli va usullariga, hamda mavjud tovar moddiy zaxiralarning turlari va guruhlariga bog`liq. Ammo, har qanday holatda ham auditor 1010 - «Xomashyo va materiallar», 1080 «Inventar va xojalik jihozlari», 1510 - «Materiallarni tayyorlash va harid qilish» va 1610 - «Materiallar qiymatidagi farqlar» schyotlar bo`yicha analitik va sintetik hisob registrlarini, saldo vedomostlari, omborxonalar hisobi kartochkalari, daftarlar, inventarizatsiya materiallarini hamda tugallanmagan ishlab chiqarishlar (2010, 2110, 2310 schyotlar) bo`yicha hisob registrlarini tahlil qilib chiqishi lozim.

Tovar-moddiy zaxiralar bilan bog`liq xojalik muomalalarini auditorlik tekshiruvdan quyidagi ketma-ketlikda o`tkazish maqsadga muvofiq:

- mazkur tekshiruv uchastkasining yo`nalishlari bo`yicha hisob siyosatining qoidalarini o`rganish;

- tovar-moddiy zaxiralariga doir ichki nazorat tizimining ishonchlilik darajasini baholash. Buning uchun ombor xo`jaligi va omborxonalarining holatini tekshirib chiqish;

- moddiy javobgar shaxslar tomonidan tovar hisobotlarini tuzish va belgilangan muddatlarda buxgalteriyaga topshirilishini o`rganish;

- tovar-moddiy qiymatliklarning hisobot sanasiga tarkibini tahlil qilish;

- tanlab inventarizatsiya qilinadigan obyektlarni va inventarizatsiya o`tkazish pozitsiyalarini aniqlash;

- tovar-moddiy zaxiralar harakatini tahlil qilish;

- tovar-moddiy zaxiralarni baholashning to'g'riligi;
- tovar-moddiy zaxiralar sintetik va analitik hisobining tashkil etilishi hamda holatini tekshirish.

Tovar-moddiy zaxiralarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish buxgalteriya hisobotida katta xatolarga yo'l qo'yish xavfini kamaytiradi. Shuning uchun, tovar moddiy zaxiralarni tekshirishni boshlashdan oldin, auditor eng ko'p uchraydigan qoida buzarlilarni aniqlashi va shuni hisobga olgan holda zarur tekshiruv amallarini tanlashi kerak.

Tovar-moddiy zaxiralar to'g'risidagi axborotlarning ishonchliligi bo'yicha auditor fikrining shakllanishiga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatadi:

a) to'liq aks ettirilish subyektga tegishli barcha tovar moddiy zaxiralarning buxgalteriya yozuvlarida aks ettirilganligi va buxgalteriya hisobotiga kiritilganligi. Tovar moddiy qiymatliklar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to'liqligidagi xatolar hisobot ma'lumotlari haqqoniyligining pasayishiga olib keladi. Bunday xatolarni topish ancha murakkab. Buning uchun auditoridan dastlabki hujjatlarni yoki hisobga taalluqli bo'lmagan axborotlarni tanlab olish talab qilinadi;

b) tovar-moddiy zaxiralar bilan bog'liq muomalalarni yetarli darajada asos bo'lmagan hollarda hisobga olish mavjudligi. Masalan, subyekt o'z balansiga mulkiy huquqqa ega bo'lmagan mulklarni komissiya yoki konsignatsiya shartnomalari bo'yicha olingan moddiy qiymatliklarni kiritgan. Bunday xatolar hisobot ko'rsatkichlarining oshirib ko'rsatilishiga olib keladi;

v) xojalik faoliyati faktlarining vaqtinchalik aniqlik tamoiliga rioya qilinmishi. Bu xatolar muomalalarning hisob davrlariga noto'g'ri taqsimlanishi, ya'ni ularning sodir bo'lgan hisobot davrida emas, balki boshqa hisobot davrida aks ettirish bilan bog'liq. Ko'pchilik hollarda amaliyotda olingan materiallar ularga bo'lgan mulkiy huquq oluvchiga o'tmasdan oldin aks ettiriladi, yoki aksincha, materiallari hali yo'lda bo'la to'rib, ularga mulkiy huquq haridorga o'tgan bo'ladi. Mol yetkazib beruvchilardan schyot fakturasiz olingan moddiy qiymatliklar hisobda aks ettirilmaydi yoki kirim qilinmaydi. Davriylashtirishdagi xatolarni aniqlash uchun auditor hisob yozuvlarini o'rganishi va ularni dastlabki hujjatlar bilan solishtirishi kerak;

g) tovar-moddiy qiymatliklarni baholashning to'g'riligi. Masalan, ularni kirim qilishda sotib olish bahosi noto'g'ri aniqlanib, buning oqibatida amortizatsiya noto'g'ri hisoblanadi. Bu xatolar hisob yuritish

uslubiyotining buzilishiga olib keladi va ko'p hollarda muntazam sodir bo'ladi;

d) tovar-moddiy zaxiralarni buxgalteriya hisobining tegishli schyotlarida aks ettirishning to'g'riligi. Bunday xatolar inventarizatsiya o'tkazish mobaynida aniqlanishi mumkin.

Tovar-moddiy zaxiralar qoldiqlarini aks ettirish va sotilgan mahsulot tannarxini hisoblashning to'g'riligiga ta'sir qiluvchi muomalalar quyidagilar natijasida yuzaga keladi:

a) moliyaviy hisobotining buzilishi:

- oldingi davrlarda hisobdan o'chirilgan, hamda foydalilik xususiyatlarini to'liq yoki qisman yo'qotgan moddiy qiymatliklar inventarizatsiya ma'lumotlariga qo'shilishi; yo'ldagi tovarlarni yoki sotilib bo'lingan tovarlarni ikki marta hisobga olish;

- uchinchi shaxslar omborida saqlanayotgan ishlab chiqarish zaxiralari qoldig'ining oshirib ko'rsatilishi;

- komissiyaga qabul qilingan ya'ni balansdan tashqari schyotlarda hisobda turgan tovar moddiy zaxiralar ham inventarizatsiya ma'lumotlariga qo'shilishi va shunga o'xshashlar;

b) suiste'mol qilishlar:

- subyektning bir necha xodimlari xatti-harakati yoki saqlash ustidan yetarli nazorat o'rnatilmaganligi oqibatida qiymatliklarning o'g'irlanishi;

- olingan tovarlar hujjatlarda ko'rsatilganidan kam yoki sifatsiz bo'lsa, ularni qabul qilish uchun mas'ul shaxslarning mol etkazib beruvchilardan pora (pul yoki sovg'a ko'rinishidagi buyum) olish hollari;

- haqiqatda yo'q haridorlarning rekvizitlarini ko'rsatish yo'li bilan jo'natish hujjatlarini qalbakilashtirish.

Yuqorida ko'rsatilganidek, hisobot davri davomida to'liq yoki to'g'ri aks ettirilmaganligi sababli yil oxirida zaxiralar oshirib yoki pasaytirib ko'rsatilishi mumkin.

Muomalalarni hisobda aks ettirmaslik ko'pincha, kreditor qarzlarni tekshirish mobaynida aniqlanishi mumkin. Masalan, buxgalteriya hisobi registrlaridagi yozuvlarni taqdim qilingan, olingan moddiy qiymatliklar uchun mol yetkazib beruvchilarga to'langanlikni isbotlovchi schyotlar, shartnomalar, isbotlovchi pul hujjatlari ma'lumotlari bilan solishtirib, auditor ayrim schyotlarning buxgalteriya hisobi registrlarida aks ettirilmay qolganligini aniqlashi mumkin.

Muomalalar noto'g'ri turkumlangan. Masalan, tovar-moddiy zaxiralarning sotib olish qiymati ularni sotib olish bilan bog'liq bo'lgan barcha xarajatlardan iborat. Lekin, bunday sarflarning bir qismi yoki ayrim

turlari (masalan, sotib olinayotgan xomashyoning sifatini aniqlashga doir ekspert xizmati qiymati) tovar-moddiy zaxiralar qiymatiga qo`shilmasdan, birdaniga sarflarga olib borilgan bo`lishi mumkin.

Haridlar hajmi qalbaki haridlar yoki muomalalarni aks ettirish kabi xarajatlar noto`g`ri turkumlangan hollarda oshirib ko`rsatilgan bo`lishi mumkin. Bunday faktlarni aniqlash uchun xarajatlarni tanlab tekshirish va zarur analitik amallarni bajarish lozim.

5.2. Tovar-moddiy zaxiralari bilan bog`liq boshqa muomalalar auditi

Ombor xo`jaligining ahvoli va tovar-moddiy zaxiralar saqlanishini tekshirish eng muhim auditorlik amallaridan biri bo`lib hisoblanadi. Subyekt faoliyatining ushbu sohasini har tomonlama o`rganish uchun auditor omborlar, sexlar va ishlab chiqarish zahiralarini saqlanadigan boshqa joylarni tekshiradi. Bunda ishlab chiqarish zaxiralarini saqlash sharoitlari, yong`in xavfining oldini olish, omborlarning qurilmalar, texnikalar, asboblardan bilan jihozlanganligi va ularning to`g`ri ishlatilishi, ombor binolarini qo`riqlash holati ham o`rganiladi. Ombor xo`jaligining qoniqarsiz tashkil etilganligi tovar-moddiy zaxiralar saqlanishi ustidan ichki nazoratning past darajada ekanligidan dalolat beradi.

O`rganish jarayonida moddiy qiymatlikdarni qabul qilish, saqlash va berishga aloqador xodimlarning moddiy javobgarliklarini tashkil etishga maxsus e'tibor qaratiladi. Xodimlarning huquq va burchlari, ularning ish tartibi, qiymatliklarni qabul qilish va berish, hamda ularni hujjatlashtirish tartibi, omborlarda natural o`lchovlarda hisobni yuritish, buxgalteriyaga hisobotlarni taqdim etish muddatlari ko`rsatilgan standartlar yoki yo`riqnomalarni ishlab chiqish va moddiy javobgar shaxslarga taqdim qilish moddiy qiymatliklarni saqlashni ta'minlashning muhim shartlaridan biri hisoblanadi.

Tovar-moddiy zaxiralarni saqlash joylarini ko`zdan kechirish mobaynida moddiy javobgar shaxslardagi hujjatlar bo`yicha ular qiymatliklarni qabul qilish va berishni rasmiylashtirish, hamda omborxonada hisobi daftari yoki kartochkalariga yozishni o`z vaqtida amalga oshirilayotganligi tekshiriladi. Hisobga olinmagan oshiqcha materiallar va tayyor mahsulotlar quyidagi yo`llar bilan vujudga kelishi mumkin:

- tayyor mahsulotlarni tayyorlash mobaynida xomashyolarni almashtirish;

- xomashyo va materiallarni topshiruvchilarning og`irlikdan urib qolishi, namligini oshirib ko`rsatish va ularning navlarini pasaytirish;

tayyor mahsulotlarni haridorlarga jo`natish mobaynida o`lchovdan, hisobdan va tarozidan urib qolishlar;

moddiy qiymatliklarni yuklash, tashish, tushirish yoki saqlash mobaynida yo`qolgan deb asossiz dalolatnomalar tuzish va shunga o`xshash.

Hisobga olinmagan oshiqcha materiallar odatda alohida saqlanadi. Ularni aniqlash uchun omborxonada hisobi daftari yoki kartochkalari ma'lumotlaridan foydalaniladi. Agar hisobga olinmagan oshiqcha materiallar bo`lsa, alohida turdagi materiallarning ma'lum davrlardagi chiqimi, qoidaga ko`ra, ularning kirimidan oshib ketadi. Bunday oshiqcha sarflashlar shu nomdagi materiallarning keyingi tushumlari va kirimlari hisobidan qoplanadi.

Ombor xo`jaligini ko`zdan kechirish va moddiy qiymatliklar saqlanishining nazoratini hujjatlar asosida tekshirish bilan izchil amalga oshirish tovar-moddiy zaxiralarning saqlanishi to`g`risida asoslangan xulosalar qilish va profilaktik tadbirlar ishlab chiqish imkonini beradi.

Tovar-moddiy zaxiralarning to`liq kirim qilinishini tekshirish mobaynida auditor mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarning shakllari va shartlarini, talangan baholash usulini, sotib olingan qiymatliklar bo`yicha QQS ni qoplash tartibini hisobga olishi zarur.

Tovar-moddiy zaxiralarning tushumi va kirim qilinishi mol yetkazib beruvchilar bilan tuzilgan shartnomalar va kuzatib boruvchi hujjatlar (tovar-transport yuk xatlar, schyot-fakturalar, qadoqlash yorliqlari, sifat guvohnomasi, qabul kvitansiyasi va boshqalar) asosida tekshiriladi.

Omborxonada kirim hujjatlarini mol yetkazib beruvchilarning kuzatib boruvchi hujjatlari yoki materiallarni chakana savdoda naqd pulga sotib olish hujjatlari bilan solishtirish omborxonada sodir bo`lgan kirim muomalalarini tekshirishning umumiy usuli hisoblanadi.

Tezkor va xizmat yuzasidan uzatiladigan axborotlar ham auditorlik tekshiruvning obyekti hisoblanadi. Masalan, kelgan yuklarni hisobga olish jurnalidan moddiy qiymatliklarning assortimenti va etkazib berish muddatlari to`g`risidagi ma'lumotlarni mol etkazib beruvchilar bo`yicha olish mumkin. Auditor bunday hisobning mijoz-subyektda qanday tashkil etilganligini o`rganadi. Xususan, har bir mol etkazib beruvchi bo`yicha shartnomada materiallarning etkazib berilish muddatlari va assortimenti ko`rsatilayotganligi, hamda haqiqatda olingan materiallarning assortimenti, olinish sanasi ko`rsatilgan holda qabul qilinganligi

tekshiriladi. Operativ hisobda keltirilgan axborotlarning ishonchliligini aniqlash uchun auditor ularni buxgalteriya hisobida aks ettirilgan ma'lumotlar bilan taqqoslaydi. Kelayotgan yuklarni hisobga olish jurnali va mol etkazib berish shartnomalarini hisobga olish kartochkalaridagi yozuvlar bo'yicha auditor tekshirilayotgan davr ichida qanday mol etkazib berishlar amalga oshirilganligini aniqlashi mumkin.

Agar moddiy qiymatliklar jismoniy shaxslardan yoki yuridik shaxs huquqiga ega bo'lmagan tadbirkorlardan naqd pulga sotib olingan bo'lsa, auditor harid dalolatnomalarining mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligiga e'tibor qaratadi. Harid dalolatnomasida quyidagi majburiy rekvizitlar bo'lishi lozim: sotuvchining pasport ma'lumotlari, moddiy qiymatliklarning nomi, miqdori va qiymati.

Olingan moddiy qiymatliklarni rasmiylashtiradigan ichki hujjatlarga yukni qabul qilib oluvchi shtamp bosilgan mol yetkazib beruvchilarning kuzatib boruvchi hujjatlari, kirim dalolatnomalari, kirim orderlari va yukni qabul qilish tartibiga ko'ra ayrim boshqa hujjatlar kiradi.

Sotib olingan moddiy qiymatliklarning to'g'ri baholanishi va to'liq kirim qilinishini tekshirishni boshlashda auditor moddiy qiymatliklarni hisobga oladigan vedomostlarda aks ettirilgan jami summalarning boshqa hisob registrlari ma'lumotlariga mosligini aniqlaydi.

6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» (joriy qismi) va 7010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» (uzoq muddatli qismi) bo'yicha sintetik hisob registrlari ma'lumotlari, hamda omborxonalarining kirim hujjatlari bo'yicha auditor olingan materiallarning miqdorini va yuklarni qabul qilishning to'g'ri rasmiylashtirilishini aniqlaydi. Buning uchun mol yetkazib beruvchilarning puli to'langan schyotlari va boshqa to'lov hujjatlarini kirim orderlari, qabul qilish dalolatnomalari, hamda omborxona hisobi kartochkalaridagi yozuvlar bilan taqqoslaydi.

Moddiy qiymatliklarning to'liq kirim qilinganligini tekshirishda auditor mol yetkazib beruvchilarning hisobga olinmagan schyotlarini aniqlash maqsadida, mol yetkazib beruvchilardan kreditor qarzlarning haqqoniyligiga e'tibor qaratadi. Buning uchun u buxgalteriya hisobi registrlaridagi yozuvlarni taqdim qilingan schyotlar, shartnomalar va mol yetkazib beruvchilarga to'langanlik to'g'risidagi pul hujjatlari ma'lumotlari bilan solishtiradi.

Tovar-moddiy zaxiralarining kirimiga doir muomalalarni hujjatlar bo'yicha tekshirish mobaynida qabul qilishning miqdor va sifat qoidalariga rioya qilinishi; qabul qilish dalolatnomalari, tijorat dalolatnomalari, qabul

qilishda aniqlangan tafovut dalolatnomalarining to`g`ri rasmiylashtirilishi; moddiy javobgar shaxslar hisobotlari va isbotlovchi hujjatlar reestrlarining buxgalteriyaga o`z vaqtida taqdim qilinishi aniqlanadi. Tafovutlar aniqlanganida hujjatlarni qarama-qarshi tekshiruvdan o`tkazish zarur.

Moddiy qiymatliklarning to`liq kirim qilinganligini tekshirishda ichki hujjatlar mol yetkazib beruvchilarning kuzatib boruvchi hujjatlari bilan solishtiriladi. Auditor olingan moddiy qiymatliklar sifati va miqdoridagi tafovutlarning dalolatnomalar bilan to`g`ri rasmiylashtirilganligi va mol yetkazib beruvchilarga yoki transport tashkilotlariga (masalan, avtobaza, temir yo`l kompaniyasi) o`z vaqtida da'vo qo`zg`atilganligini o`rganadi. Ayrim hollarda bunday tafovutlar moddiy qiymatliklarni o`zlashtirish va kamomadni yashirish maqsadida qalbaki dalolatnomalarni rasmiylashtirish oqibatida yuzaga kelishi mumkin.

Zarur hollarda auditor moddiy qiymatliklarni kirim qilish uchun asos bo`lgan hujjatlarni ularning mol yetkazib beruvchilarda saqlanayotgan nusxalari bilan solishtirib, qarama-qarshi tekshiruv ham o`tkazadi.

Subyektga tegishli bo`lmagan, ammo uning ixtiyorida saqlanayotgan yoki ishlatilayotgan tovar-moddiy zaxiralar shartnoma shartlariga muvofiq shartnomada ko`rsatilgan bahoda balansdan tashqari schyotlarda aks ettiriladi.

Ma'sul saqlash uchun qabul qilingan moddiy qiymatliklar hamda buyurtmachining xomashyosi sifatida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar subyektning o`ziga tegishli ishlab chiqarish zaxiralaridan alohida saqlanishi va hisobga olinishi lozim. Bunday moddiy qiymatliklar 21-sonli BHMS ga muvofiq 002- «Ma'sul saqlashga olingan tovar-moddiy qiymatliklar» va 003 - «qayta ishlashga qabul qilingan materiallar» degan balansdan tashqari schyotlarda hisobga olinishi lozim.

Hujjatsiz (schyot-fakturasiz) olingan materiallarni tekshirish ayrim xususiyatlarga ega. Ular 6010 - «Mol yetkazib beruvchilarga va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» (joriy qismi) yoki 7010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» (uzoq muddatli qismi) schyoti bo`yicha yuritiladigan hisob registrida har bir olingan materiallar bo`yicha alohida so`ngi kirim qilingan partiya bahosi bo`yicha aks ettirilishi lozim. Bunda raqam o`rniga «N» harfi (fakturlanmagan) qo`yiladi. Auditor bunday moddiy qiymatliklarni kirim qilishga doir yozuv hisobda qanday aks ettirilganligini aniqlashi zarur. Chunki, keyingi oyda mol yetkazib beruvchilar hujjatlarining kelib tushishiga qarab, ushbu yozuvlar mol yetkazib beruvchilarning hisob-kitob

hujjatlariga asosan materiallarni haqiqiy sotib olish bahosi bo`yicha kirim qilish bilan bir vaqtning o`zida tuzatilishi (storno qilinishi) kerak.

Hujjatsiz mol olingan holatlar mavjud bo`lganida auditor quyidagilarni tekshiradi:

- qabul qilish dalolatnomalarini tuzish tartibiga qanday rioya qilinayotganligi;
- hujjatlarsiz olingan moddiy qiymatliklarni kirim qilishning to`liqligi va to`g`riligi;
- baho belgilashning to`g`riligi;
- mol yetkazib beruvchilarning qarama-qarshi hujjatlari kelib tushganda qilingan tuzatish (korrektirovka) larning to`g`riligi (buning uchun auditor qabul qilish dalolatnomalaridagi yozuvlarni keyinchalik olingan mol yetkazib beruvchilar hujjatlarining ma'lumotlari bilan solishtirishi zarur).

Agar mijoz-subyekt hisobida yo`lda kelayotgan, ya'ni puli to`langan, lekin hali oy oxirigacha kelib tushmagan moddiy qiymatliklar mavjud bo`lsa, u holda auditor bunday moddiy qiymatliklar qiymatini buxgalteriya hisobi va balansda aks ettirishning ishonchliligini tasdiqlashi uchun ular keyinchalik olinganligi va puli to`langanligi yoki balans tuzilayotgan sanaga kreditor qarzlarni tarkibiga kiritilganligiga ishonch hosil qilishi zarur.

Auditor subyektda bunday moddiy qiymatliklarni hisobga olishning mavjud ikkita variantidan qaysi birisi qo`llanilayotganligini aniqlashi kerak. Birinchi variant qo`llanilganda ushbu materiallar qiymati har oy oxirida quyidagi buxgalteriya yozuvi bilan rasmiylashtiriladi:

Debet 1510 - «Materiallarni tayyorlash va sotib olish»,

Kredit 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» (joriy qismi) yoki 7010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» (uzoq muddatli qismi).

Auditor bunday mol yetkazib berishlar bo`yicha kreditor qarzlarni mavjudligini tekshiradi. Chunki keyingi oying boshida ushbu yozuv tuzatilishi (storno qilinishi) lozim. Yetib kelmagan yuklar uchun mol yetkazib beruvchilarga to`langan summalar yuk yetib kelgunga qadar debitor qarz sifatida hisobda turishi davom etishi lozim.

Ikkinchi variantda bunday yozuvlar materiallarning haqiqatda kelib tushishidan qat`iy nazar, mol yetkazib beruvchilarning subyektda kelib tushgan hisob-kitob hujjatlariga asosan bir oy davomida amalga oshiriladi. 1510 - «Materiallarni tayyorlash va sotib olish» schyotida ayrim sanalarga debet qoldigi qolishi mumkin. Bunday debet qoldiqlar puli to`langan,

ammo oy oxirida hali subyektga yyetib kelmagan yuklarning qiymatini bildiradi. Ushbu yo`lda kelayotgan moddiy qiymatliklarning qoldiqlari buxgalteriya balansining «Ishlab chiqarish zaxiralari» moddasiga qo`shib aks ettirilishi lozim.

Ayrim paytlarda, subyektlar balansning «Boshqa debitorlar» moddasida materiallarni qabul qilishda aniqlangan kamomadlarni, mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar bo`yicha har xil da'vo summalarini, puli to`langan va uzoq vaqt davomida kiringa olinmagan (ayrim paytlarda o`g`irlangan bo`lishi ham mumkin) moddiy qiymatliklar uchun debitorlik qarzlarni aks ettiradi. Shuning uchun 6010 va 7010 schyotlar bo`yicha yuritiladigan registrdagi hisob yozuvlarining puli to`lanib, lekin hali yo`lda kelayotgan moddiy qiymatliklar uchun hisob-kitoblar qismi navbatdagi tekshiruv obyekti bo`lishi lozim. To`liq to`langan, lekin uzoq vaqt davomida xojalikka kelib tushmagan moddiy qiymatliklar aks ettirilgan har bir hisob-kitob (to`lov) hujjati bo`yicha tovar-transport nakladnoylari (kvitantsiyalari) va schyotlarni to`lovga taqdim qilish uchun asos bo`ladigan boshqa hujjatlar puxta tekshirilishi zarur. Zarur hollarda auditor ushbu yozuvlarni mol yetkazib beruvchilarning o`zaro bog`liq bo`lgan dastlabki hujjatlari va hisob registrleri bilan taqqoslaydi (qarama-qarshi tekshiruv o`tkazadi).

Tovar-moddiy zaxiralari auditorlik tekshiruvdan o`tkazish mobaynida auditor olinayotgan moddiy qiymatliklar bo`yicha QQS ning hisobda aks ettirilishini ham tekshiradi.

Mol yetkazib beruvchining hisob-kitob hujjatlarida alohida qator bilan ajratib ko`rsatilib, haridor subyektga to`lov uchun taqdim qilinadigan QQS summasi 4410 - «Soliqlar va yig`imlar bo`yicha bo`nak to`lovlar» schyotining debeti va 6010 - «Mol Yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» schyotining kreditida aks ettiriladi. To`langan QQS summaları ishlab chiqarish zaXiralarinig sotib olish qiymatiga kiritilmaydi ya'ni 1010-1090 yoki 1510 schyotlar debetiga olib borilmaydi.

4410 - «Soliqlar va yig`imlar bo`yicha bo`nak to`lovlar» schyotining istalgan hisobot sanasiga debet qoldigi sotib olingan, lekin hali puli to`lanmagan moddiy qiymatliklarga tegishli bo`lgan QQS summasini bildiradi. Ushbu summa balans aktivining II bo`limida tegishli modda bo`yicha ajratib ko`rsatiladi.

Amaliyotda subyektlar moddiy qiymatliklarni kirim qilmasdan turib, ya'ni tovar-moddiy zaxiralarni hisobda aks ettirish talablariga rioya qilmasdan hisobdan o`chirish xollari ko`p tarqalgan. Bu QQS bo`yicha soliq bilan bog`liq noxush oqibatlarga olib keladi. Masalan, auditor

subyekt tomonidan kabel sotib olinganligi va uning qiymati mol etkazib beruvchi tomonidan taqdim qilingan schyotga muvofiq, 120000 so`m, QQS esa 24000 so`mni tashkil etganligini aniqladi. Ushbu muomala mijoz-subyekt buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettirilgan:

Debet 2010 - «Asosiy ishlab chiqarish» - kabel qiymati 120000 so`m,

Kredit 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar»- kabel qiymati 120000 so`m;

Debet 4410 - «Soliqlar va yig`imlar bo`yicha bo`nak to`lovlar» schyoti- QQS summasi 24000 so`m,

Kredit 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» QQS summasi 24000 so`m,

Debet 6410 - «Budjetga to`lovlar bo`yicha qarzdorlik» schyoti QQS summasi 24000 so`m,

Kredit 4410 - «Soliqlar va yig`imlar bo`yicha bo`nak to`lovlar» schyoti - QQS summasi 24000 so`m.

Ushbu vaziyatda auditor tomonidan tovar-moddiy zaxiralar qoldig`ining buzib ko`rsatilishi va ular tannarxining hisobot davrida oshirib ko`rsatilganligi to`g`risida xulosa qilingan. Chunki, haqiqatda barcha materiallar to`laligicha hisobdan o`chirilib ishlab chiqarish tannarxiga olib borilmagan. Bundan tashqari, barcha moddiy qiymatliklar o`z vaqtida qabul qilinmaganligi munosabati bilan, soliq organlari QQS ni hisobga o`tkazishga taqdim qilishni asossiz deb topishlari mumkin.

4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMS da tovar-moddiy zaxiralarini sotib olish xarajatlarining taxminiy tarkibi keltirilgan. Ularga, xususan, materiallarni tayyorlash va tashib keltirish, import bojxona to`lovlari va yig`imlari, mahsulotlarni sertifikatlash xarajatlari, ta'minotchi va vositachi tashkilotlarga to`langan komission to`lovlar, soliqlar (subyekt keyinchalik qaytarib oladigan soliqlardan tashqari, masalan, qo`shilgan qiymat solig`i kabi), hamda tayyorlov-transport, xizmat ko`rsatish va zaxiralarni sotib olish bilan bevosita bog`liq bo`lgan boshqa xarajatlar. Savdo diskontlari, chegirmalar va shunga o`xshash summalar tovar moddiy zaxiralarni sotib olish xarajatlarini aniqlashda chegirib tashlanadi. 1610 - «Materiallar qiymatidagi farqlar» schyotida yoxud 1000 (1010-1090) - «Materiallarni hisobga oladigan schyotlar»da aniqlanib, hisobdan o`chirilgan transport-tayyorlov sarflari yoki hisob baholaridan chetga chiqishlarni tekshirishda transport tashkiloti yoki vositachi tashkilot to`lovga taqdim qiladigan schyot, tovar-moddiy zaxiralar kirim qilinganidan so`ng kechikib qolingan holatlarga e`tibor qaratilishi kerak.

Bunday holda transport sarflari materiallarni kirim qilishda ularning haqiqiy tannarxiga qo`shilishi mumkin emas.

Subyektning omborxonatayyorlov apparatini saqlash uchun qilingan sarflari, uning hisob siyosatida ko`rsatilgan qoidalarga muvofiq tayyorlangan materiallar tannarxiga qo`shilishi mumkin. Bunday sarflar, odatda, hisobot oyining oxirida taqsimlanadi.

Amaldagi qoidalarga muvofiq moddiy qiymatliklar hisob va hisobotda haqiqiy tannarxi bo`yicha aks ettirilishi lozim. Haqiqiy tannarx ularni sotib olish uchun qilingan sarflar (transport-tayyorlov xarajatlari), ushbu resurslarni yetkazib beruvchi tomonidan taqdim qilingan qarz hisobiga sotib olganlik uchun to`lanadigan foizlarni ham qo`shgan holda aniqlanadi. Shuningdek, tashqi iqtisodiy va boshqa tashkilotlarga to`langan xizmat haqlari, ustama haqlari, bojxona to`lovlari, chet tashkilotlar tomonidan amalga oshirilgan saqlash, yuklash-tushirish va tashish xarajatlari (QQS) siz ham haqiqiy tannarxga qo`shiladi.

Moddiy qiymatliklarni baholashning to`g`riligi ko`p jihatdan ularning analitik va sintetik hisobini tashkil etish hamda yuritishga bog`liq. Shuning uchun auditor 1010-1090 schyotlar bo`yicha moddiy qiymatliklar hisobi, ularning har bir turi bo`yicha hamda iste'mol xossalariga ko`ra (navi, markasi, konditsiyasi va hokazo) yuritilishini. Moddiy qiymatliklarning iste'mol xossalariga qarab ularning har biriga nomenklatura raqamlari berilganligi va ularning dastlabki hujjatlarda hamda omborxonahisobida ko`rsatilishini tekshirishi lozim.

Agar ishlab chiqarish zaxiralari hisob baholari bo`yicha hisobga olinsa, ushbu baholar va sotib olingan materiallarning haqiqiy tannarxi o`rtasidagi farqlarni tovar-moddiy zaxiralarning turlari o`rtasida taqsimlash ishlari audit obyekti bo`lib hisoblanadi.

4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMS ga muvofiq ishlab chiqarishga xarajat qilinadigan moddiy qiymatliklarning haqiqiy tannarxini aniqlash mobaynida ishlab chiqarish zaxiralarini baholashning quyidagi usullaridan foydalanish tavsiya qilinadi:

1. O`rtacha tannarxi bo`yicha (AVESO).
2. Birinchi harid qilingan tannarx bo`yicha (FIFO).

Auditor zaxiralarning muayyan turiga nisbatan tanlangan usulning yil davomida o`zgartirilmasdan qo`llanilganligiga ishonch hosil qilishi, ularni qo`llashning to`g`riligi, hamda asoslanganligi va boshqaruv uchun foydaliligini tekshirishi lozim.

Agar subyektning hisob siyosatida tovar-moddiy qiymatliklarni baholashning FIFO metodi belgilangan bo`lsa, u holda ular oy boshiga

mavjud bo`lgan zaxiralar qoldig`ining tannarxini hisobga olgan holda, birinchi sotib olingan, zaxiralar bahosida ishlab chiqarishga sarflanishi lozim. Balansda esa moddiy qiymatliklarning qoldiqlari, so`nggi sotib olingan, ya'ni qimmatroq harid baholari bo`yicha ko`rsatilishi lozim.

Agar zaxiralar o`rtacha tannarx (AVESO usuli) bo`yicha baholansa, auditor zahiralarning qaysidir bir partiyasini baholashning to`g`riligini, ya'ni o`rtacha bahoning to`g`ri hisob-kitob qilinganligini aniqlashi uchun bir necha dastlabki kirim hujjatlarini tekshirishi zarur.

Materiallar haqiqiy tannarxi xatolashib yoki ataylab oshirilganda, tayyor mahsulotlar ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko`rsatish) xarajatlari sun'iy ravishda ko`payadi va mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olinadigan foyda (daromad) kamayadi. Shuningdek foyda (daromad) solig`i bo`yicha soliqqa tortiladigan baza ham kamayadi ya'ni sun'iy ravishda soliq yashiriladi.

Agar subyektda hisobot davri davomida bahosi pasaytirilgan materiallar bo`lsa, yoki ular qisman o`z sifatini yo`qotgan yoki ma'naviy eskirgan bo`lsa, bunda ular yil oxirida haqiqiy tannarxi bo`yicha emas, balki sotish mumkin bo`lgan bahoda baholanishi va balansda aks ettirilishi lozim. Agar u dastlabki tayyorlash (sotib olish) qiymatidan past bo`lsa, bahodagi farqlar moliyaviy natijalarga olib boriladi.

Moddiy qiymatliklarning ishlab chiqarish va boshqa maqsadlarda ishlatilishini tekshirish uchun auditor texnologik jarayonlarning xususiyatlari, hamda moddiy qiymatliklarni ombordan ishlab chiqarishga berish tartibi bilan batafsil tanishishi lozim. Chunki, ushbu tartib buzilganida ko`plab kamchiliklar va hatto suiste'mol qilishlar yuzaga keladi.

Moddiy qiymatliklarning ishlab chiqarishga berilishi, dastlabki va yig`ma chiqim hujjatlari asosida tuziladigan, materiallar sarflanishi hisobga olinadigan yig`ma vedomost bo`yicha tekshiriladi.

Moddiy qiymatliklarni sotish va boshqacha tarzda hisobdan chiqarishga doir muomalalarni tekshirish. Auditor, avvalo ishlab chiqarish zaxiralarini sotishga doir muomalalarni amalga oshirishning maqsadga muvofiqligini, barcha hujjatlar - shartnomalar, ishonchnomalar va tovar-transport nakladnoylari va boshqa dastlabki hujjatlarning to`g`ri rasmiylashtirilishni (jumladan, ularda QQS alohida satr bilan ajratib ko`rsatilganligini) aniqlashi lozim.

Auditorlik amaliyoti shuni ko`rsatmoqdaki, tugallanmagan ishlab chiqarishni inventarizatsiya qilish ko`p hollarda o`lda-jo`lda, sifatsiz va

nomuntazam o`tkaziladi hamda uning natijalari buxgalteriya hisobida to`liq ayrim hollarda esa umuman aks ettirilmaydi.

Bunday holatlar mahsulotlar tannarxining asossiz oshib yoki sun'iy ravishda pasayib, moddiy qiymatliklar saqlanishi ustidan nazoratning susayib ketishiga olib keladi.

Agar subyektning xojalik faoliyati jarayonida oldin boshlangan buyurtmalarni to`xtatib qo`yish hollari mavjud bo`lsa, auditor qolgan moddiy qiymatliklarning qanday ishlatilganligi, bekor qilingan buyurtmalarga doir yo`qotishlar kanday aniqlanganligi va buxgalteriya hisobida qanday aks ettirilganligini tekshirishi lozim. Ta'kidlash joizki, bekor qilingan ishlab chiqarish buyurtmalari bo`yicha xarajatlar realizatsiyadan tashqari sarflar qatoriga qo`shiladi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish yakunida aniqlangan xato-kamchiliklarning jiddiyligi (katta-kichikligi) va ularning tegishli hisobot ko`rsatkichlari ishonchliligiga ta'siri haqida xulosa qilinadi.

Tovar-moddiy zaxiralar aktivlarning boshqa har qanday turiga qaraganda xojalik faoliyatiga ko`proq ta'sir ko`rsatadi. Tekshiruv natijalarini umumlashtirib, auditor ishchi hujjatlarida to`plangan dalil-isbotlarni bir tizimga keltirishi zarur. Muntazam yo`l qo`yib kelingan qoidabuzarliklar bo`yicha aniqlangan xatolarni to`liq tekshirishga tatbiq qilish zarur. Tafovutlarning katta-kichikligi tanlov ko`lami va xatolarning muntazam sodir bo`lishini hisobga olgan holda aniqlanadi.

5.3. Tovar-moddiy zaxiralarni inventarizatsiyadan o`tkazish tartibi, sifati va to`liqligini tekshirish

Tovar-moddiy zaxiralarini inventarizatsiyadan o`tkazish tartibi 19-son BHMS⁴⁷ da belgilab berilgan. Unga ko`ra, inventarizatsiyaning asosiy maqsadi mol-mulkning haqiqatda mavjudligini aniqlash, haqiqatda mavjud mol-mulknı buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bilan qiyoslash, majburiyatlar hisobda to`g`ri aks ettirilganligini tekshirishdir.

Joylashgan yeri va barcha turdagi moliyaviy majburiyatlaridan qat'iynazar, xojalik yurituvchi subyektning barcha mol-mulki inventarlanishi kerak.

Bundan tashqari, ishlab chiqarish zaxiralari va xojalik yurituvchi subyektga qarashli bo`lmagan, lekin buxgalteriya hisobida qayd etilgan

⁴⁷ 19-сон «Инвентарлашни ташкил қилиш ва ўтказиш» номли БХМС 1999-йил 19-октябрда ЭГ/17-19- 2075-сон билан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган ва Адлия вазирлигида 1999-йил 2-ноябрда 833-сон билан рўйхатга олинган.

(mas'uliyatli saqlanishda bo'lgan, ijaraga olingan, qayta ishlash uchun olingan) boshqa turdagi mol-mulk, shuningdek, biror-bir sababga ko'ra hisobga olinmagan mol-mulk inventarlanishi kerak.

Mol-mulkning inventarizatsiyasi uning joylashgan yeri va moddiy javobgar shaxs bo'yicha o'tkaziladi.

Quyidagi hollarda inventarizatsiya o'tkazilishi shart:

- mol-mulk ijaraga berilganda, sotib olinganda, sotilganda, shuningdek, davlat subyekti o'zgartirilgan (davlat tasarrufidan chiqarilgan) chog'da qonunchilikda nazarda tutilgan hollarda;

- yillik moliyaviy hisobotni tuzish oldidan, inventarizatsiya hisobot yilining 1- oktabridan kechiktirmay o'tkaziladigan mol-mulkdan tashqari.

4-son BHMS⁴⁸ ga binoan tovar-moddiy zaxiralar bir yilda kamida bir marta inventarizatsiya qilinadi. Pul mablag'lari, pul hujjatlari, boyliklar va qat'iy hisobdagi blanklar oyda bir marta, yonilg'i-moylash materiallari, oziq-ovqat mahsulotlari - har chorakda, qimmatbaho metallar - tarmoq yo'riqnomalariga muvofiq inventarizatsiya qilinadi.

Ayrim joylar va mavsumiy tusda ishlaydigan subyektlarda ishlab chiqarish zaxiralari ular eng kam miqdorda qolganda quyidagi hollarda inventarizatsiya qilinadi:

- asosiy vositalar va tovar-moddiy boyliklar qayta baholanganda;

- moddiy javobgar shaxslar almashganda (ishlarni qabul qilish - topshirish kunida);

- o'g'irlik yoki suiiste'mol, shuningdek, boyliklarni ishdan chiqarish faktlari aniqlanganda;

- tabiiy ofatlar, yong'inlar falokatlar yoki g'ayritabiiy sharoitlar yuzaga keltirgan boshqa favqulodda vaziyatlar yuz berganda;

- xojalik yurituvchi subyekt tugatilganda (qayta tashkil etilganda) tugatish (ajratish) balansini tuzish oldidan va qonunchilikda nazarda tutilgan boshqa hollarda.

Umumiy (jamoaviy) moddiy javobgarlik sharoitida inventarizatsiya jamoa rahbari o'zgarganda, jamoadan uning ellik foizdan ortiq a'zolari chiqib ketganda, shuningdek jamoaning bitta yoki bir nechta a'zosi talabi bilan o'tkaziladi.

Hisobot yilidagi inventarizatsiyalar miqdori, ularni o'tkazish sanasi, mol-mulk va moliyaviy majburiyatlar ro'yxati xojalik yurituvchi subyekt rahbari tomonidan belgilanadi.

Inventarizatsiyani o'tkazish uchun xojalik yurituvchi subyektlar tarkibida:

⁴⁸ 4-sonli «Товар-моддий захиралар» номли БХМС. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1998-йил 28-августда рўйхатга олинган.

- xojalik yurituvchi subyekt rahbari yoki uning o`rinbosari (komissiya raisi);

- bosh buxgalter;

- boshqa mutaxassislar (muhandislar, iqtisodchilar, texniklar va hokazolar) bo`lgan doimiy ishlaydigan inventarizatsiya komissiyalari tuziladi.

Inventarizatsiya komissiyasi tarkibiga xojalik yurituvchi subyektning ichki audit vakillari kiritilishi mumkin.

Ishlar hajmi katta bo`lganda mol-mulk va moliyaviy majburiyatlarni inventarizatsiyani bir vaqtda o`tkazish uchun tarkibida:

- inventarizatsiyani tayinlagan xojalik yurituvchi subyekt rahbarining vakili (komissiya raisi);

- mutaxassislar: tovarshunos, muhandis, texnolog, mexanik, ish yurituvchi, iqtisodchi, buxgalteriya xodimi va boshqalar bo`lgan ishchi inventarizatsiya komissiyalari tuziladi.

Komissiya tarkibiga inventarizatsiya qilinayotgan boyliklar, narxlar va birlamchi hisobni yaxshi biladigan tajribali xodimlar kiritilishi kerak.

Birgina moddiy javobgar shaxslarda xuddi shu xodimni ketma-ket ikki marta ishchi inventarizatsiya komissiyasining raisi qilib tayinlash taqiqlanadi.

Doimiy ishlaydigan va ishchi inventarizatsiya komissiyalarining shaxsiy tarkibini xojalik yurituvchi subyekt rahbari tasdiqlaydi.

Inventarizatsiyani o`tkazish chog`ida komissiyaning aqalli bitta a'zosi yo`q bo`lsa, bu hol inventarizatsiya natijalarini haqiqiy emas, deb topish uchun asos bo`lib xizmat qiladi.

Doimiy ishlaydigan inventarizatsiya komissiyalari:

- boyliklar saqlanishini ta'minlashga doir profilaktika ishlarini o`tkazadi, zarurat bo`lganda o`z majlislarida boyliklarning saqlanishi masalalari bo`yicha sex, bo`lim, shuba rahbarlarining axborotlarini tinglaydi;

- inventarizatsiya o`tkazilishini tashkil etadi va ishchi inventarizatsiya komissiyalari a'zolariga yo`l-yo`riq beradi;

- inventarizatsiya to`g`ri o`tkazilganini nazorat tariqasida tekshiruvlarni amalga oshiradi, shuningdek, inventarizatsiyalar orasidagi davrda saqlash va qayta ishlash joylarida tovar-moddiy boyliklarni tanlab inventarizatsiyadan o`tkazadi;

- inventarizatsiya natijalari to`g`ri chiqarilganini, bazalar, omborlar, omborxonalar, sexlar, qurilish uchastkalari va boshqa saqlash joylarida

boyliklarni qayta navlarga ajratish bo'yicha takliflar asosli ekanligini tekshiradi;

- zarur hollarda (inventarizatsiyani o'tkazish qoidalari jiddiy buzilganligi aniqlangan va boshqa hollarda) xojalik yurituvchi subyekt rahbarining topshirig'iga binoan takroriy yalpi inventarizatsiyalarni o'tkazadi;

- boyliklar kamomadi yoki ularni shikastlashga, shuningdek, boshqa buzilishlarga yo'l qo'ygan shaxslardan olingan tushuntirishlarni ko'rib chiqadi va aniqlangan kamomadlar hamda boyliklarni shikastlashdan ko'rilgan talafotlarni bir izga solish tartibi to'g'risida taklif beradilar.

Ishchi inventarizatsiya komissiyalari:

- saqlash va ishlab chiqarish joylarida boyliklar va pul mablag'lari inventarizatsiyani amalga oshiradi;

- xojalik yurituvchi subyekt buxgalteriyasi bilan birgalikda inventarizatsiya natijalarini aniqlashda ishtirok etadi va kamomadlar hamda qayta navlarga ajratish chog'idagi ortiqcha chiqishlarni hisobga olish hamda tabiiy yo'qolish me'yorlari doirasida kamomadlarni hisobdan o'chirish bo'yicha takliflar ishlab chiqadi;

- tovar-moddiy boyliklarni qabul qilish, saqlash va berishni tartibga solish, hisobga olishni yaxshilash va ular saqlanishini nazorat qilishni tartibga solish masalalari, shuningdek, me'yordan ortiqcha va ishlatilmaydigan moddiy boyliklarni sotish bo'yicha takliflar kiritadi;

quyidagi hollarda:

- a) xojalik yurituvchi subyekt rahbarining buyrug'iga muvofiq inventarizatsiyani o'z vaqtida o'tkazish va uni o'tkazish tartibiga rioya qilish uchun;

- b) hisob-kitoblarda tekshirilayotgan asosiy vositalar, tovar-moddiy boyliklar, pul mablag'lari va vositalarning haqiqatdagi qoldiqlari to'g'risidagi ma'lumotlar ro'yxatga to'liq va aniq qayd etilishi uchun;

- v) tovar-moddiy boyliklarning ular narxi belgilanadigan farqlovchi belgilari (turi, navi, rusumi, hajmi, preyskurant bo'yicha tartib raqami, artikuli va h.k.) ro'yxatda to'g'ri ko'rsatilishi uchun;

- g) belgilangan tartibga muvofiq inventarizatsiya materiallari to'g'ri va o'z vaqtda rasmiylashtirilishi uchun javob beradi.

Inventarizatsiya komissiyalari a'zolari tovarlar, materiallar va boshqa boyliklar kamomadi va ishlatib yuborgani yoki ortiqcha chiqqanini yashirish maqsadida ro'yxatga boyliklarning haqiqatdagi qoldiqlari to'g'risida ataylab noto'g'ri ma'lumotlarni kiritganlik uchun belgilangan tartibga muvofiq javobgarlikka tortiladilar. Mol-mulkning haqiqatdagi

mavjudligini tekshirishni boshlashdan oldin inventarizatsiya komissiyasi inventarizatsiya paytidagi eng so`nggi kirim-chiqim hujjatlarini yoki moddiy vositalar va pul mablag`lari harakati to`g`risidagi hisobotlarni olishi kerak.

Inventarizatsiya komissiyasining raisi hisobotlarga ilova qilingan barcha kirim-chiqim hujjatlariga "inventarizatsiyagacha ...da (sana)" deb ko`rsatgan holda viza qo`yadi, bu esa buxgalteriyaga hisob ma'lumotlari bo`yicha inventarizatsiyani boshlash paytida mol-mulk qoldiqlarini aniqlash uchun asos bo`lib xizmat qilishi kerak.

Moddiy javobgar shaxslar inventarizatsiya boshlanishiga qadar mol-mulkka doir barcha kirim-chiqim hujjatlari buxgalteriya yoki komissiyaga topshirilgani va ular javobgarligiga kelib tushgan barcha boyliklar kirim qilingani, chiqib ketganlari esa chiqimga hisobdan o`chirilgani to`g`risida tilxat beradilar. Mol-mulkni sotib olishga hisobot beriladigan summalari yoki uni olish uchun ishonchnomalari bo`lgan shaxslar ham shunday tilxat beradilar.

Inventarizatsiyani o`tkazish oldidan ishchi inventarizatsiya komissiyalari a'zolariga buyruq, komissiya raislariga esa plombir topshiriladi (inventarizatsiya komissiyasi ishlaydigan butun ish vaqtida plombir komissiya raisida saqlanadi). Buyruqda inventarizatsiyani o`tkazishga doir ishni boshlash va tugatish muddatlari belgilanadi.

Agar mol-mulkni inventarizatsiya bir necha kun mobaynida o`tkazilsa, moddiy boyliklar saqlanayotgan xona inventarizatsiya komissiyasi ketayotganida muhrlanishi kerak. Inventarizatsiya komissiyalari ishida tanaffus bo`lganda (tushlik vaqti, tunda, boshqa sabablarga ko`ra) ro`yxatlar inventarizatsiya o`tkazilayotgan yopiq xonadagi yashikda (javon, seyfda) saqlanishi shart.

Buyruqlarni buxgalteriya inventarizatsiyani o`tkazish to`g`risidagi buyruqlar bajarilishini nazorat qilish daftarida ro`yxatga oladi.

Tovar-moddiy boyliklarning haqiqatda mavjudligini tekshirishga kirishishdan oldin ishchi inventarizatsiya komissiyasi:

- yordamchi binolar, yerto`lalar va boyliklar saqlanadigan, alohida kirish-chiqish eshiklari bo`lgan boshqa joylarni plombalashi;
- og`irlikni o`lchaydigan barcha asboblarni sozlanganini tekshirishi va ularni tamg`alashning belgilangan muddatlariga rioya qilishi shart.

To`satdan o`tkaziladigan inventarizatsiyalarda barcha tovar-moddiy boyliklar inventarizatsiya komissiyasi hozirligida, qolgan hollarda esa - oldindan tayyorlab qo`yiladi. Boyliklar guruhlarga bo`linishi, navlarga

ajratilishi va ular miqdorini sanash uchun qulay bo`lgan ma'lum tartibda nomlari, navlari, hajmlari bo`yicha joylashtirilishi kerak.

Xomashyo, materiallar, tayyor mahsulot, tovarlar, pul mablag`lari va boshqa boyliklarni inventarizatsiya ularning har bir joylashgan yeri va ana shu boyliklarni saqlayotgan javobgar shaxs bo`yicha o`tkaziladi.

Haqiqatdagi qoldiqlarni tekshirish moddiy javobgar shaxslarning (kassirlar, xojalik, savdo subyektsi, omborxonalar, tayyorlov punkti va hokozalar mudirlari) albatta ishtirok etishi bilan amalga oshiriladi.

Inventarizatsiya paytida boyliklarning mavjudligi albatta sanash, tarozida tortish, o`lchash yo`li bilan aniqlanadi.

Yetkazib beruvchining ochilmagan o`ramida saqlanayotgan materiallar va tovarlar bo`yicha ushbu boyliklar miqdori istisno tariqasida hujjatlar asosida, ushbu boyliklar bir qismini albatta naturada (tanlab olib) tekshirish bilan aniqlanishi mumkin. Qoplanmagan mahsulotlar og`irligi (yoki hajmi)ni o`lchash va texnik hisob-kitoblar asosida aniqlashga yo`l qo`yiladi. O`lchash dalolatnomalari va hisob-kitoblar ro`yxatga ilova qilinadi. Tarozida tortiladigan ko`p miqdordagi tovarlar inventarlanganda tarozida tortish qaydnomalarini ishchi inventarizatsiya komissiyasining a'zolaridan biri va moddiy javobgar shaxs yuritadi. Ish kuni oxirida (yoki tarozida tortish tugagach) ana shu qaydnomalar ma'lumotlari solishtiriladi va chiqarilgan yakun inventarizatsiya ro`yxatiga qayd etiladi. Tarozida tortish qaydnomalari ro`yxatga ilova qilinadi.

Inventarizatsiya qilinadigan boyliklar va obyektlarning nomlari va ularning miqdori ro`yxatlarda nomenklatura bo`yicha va hisobda qabul qilingan o`lchov birliklarida ko`rsatiladi.

Ro`yxatlarga ishchi inventarizatsiya komissiyasining barcha a'zolari va moddiy javobgar shaxslar imzo chekadilar. Ro`yxat oxirida moddiy javobgar shaxslar komissiya boyliklarni ularning hozirlikida tekshirganini, komissiya a'zolariga nisbatan hech qanday da'volar yo`qligi va ro`yxatda sanalgan boyliklar mas'uliyatli saqlashga qabul qilinganini tasdiqlaydigan tilxatga imzo chekadilar.

Boyliklarning haqiqatda mavjudligini tekshirish paytida moddiy javobgar shaxslar o`zgargan taqdirda boyliklarni qabul qilgan shaxs inventarizatsiya ro`yxatlariga ularni olganligi, topshirgan shaxslar esa ularni topshirganligi xususida imzo chekadilar.

Xojalikka tegishli bo`lmagan, biroq unda joylashgan boyliklarga alohida ro`yxatlar tuziladi. Inventarizatsiya paytida inventarizatsiya bo`yicha birlamchi hisob hujjatlarining tasdiqlangan namunaviy shakllari qo`llanilishi kerak. Inventarizatsiya ro`yxatlari mexanik vositalarda yoki

qo`lda to`ldirilishi mumkin. Qo`lda tuziladigan inventarizatsiya ro`yxatlari aniq-ravshan qilib to`ldiriladi. Hech qanday o`chirish va tuzatib yozishlarga yo`l qo`yilmaydi.

Inventarizatsiya ro`yxatining har bir sahifasida so`z bilan tovar-moddiy boyliklar tartib raqamlari soni va ushbu sahifada yozilgan barcha boyliklar miqdorining umumiy yakuni, bu boyliklar qanday o`lchov birliklarida ko`rsatilganidan qat'iy nazar, ko`rsatiladi.

Ro`yxatlarning barcha nusxalarida xatolarni tuzatish noto`g`ri yozuvlar ustiga chizish va chizilganlari ustiga to`g`ri yozuvlarni qo`yish yo`li bilan amalga oshirilishi kerak. Tuzatishlar ta'kidlanishi va inventarizatsiya komissiyasining barcha a'zolari va moddiy javobgar shaxslar tomonidan imzolanishi kerak.

Inventarizatsiya ro`yxatlarida to`ldirilmagan satrlarni qoldirishga yo`l qo`yilmaydi. Ro`yxatlarning oxirgi varaqlarida to`ldirilmagan satrlar ustiga chizib qo`yiladi.

Moddiy javobgar shaxslar inventarizatsiyadan so`ng inventarizatsiya ro`yxatlarida xatolarni aniqlagan taqdirda ular darhol (ombor, omborxonalar, shu'ba va hokazolar ochilguniga qadar) buni ishchi inventarizatsiya komissiyasiga ma'lum qilishlari shart. Moddiy javobgar shaxslarning kamomad yoki ortiqcha chiqish tovar-moddiy boyliklar nomidagi xato, o`tkazib yuborish, yanglishish va hokazolar tufayli yuz bergani xususidagi tushuntirishlari ombor, omborxonalar, shu'ba ochilguniga qadar qabul qilinadi. Ishchi inventarizatsiya komissiyasi ko`rsatilgan faktlarni tekshirishni amalga oshiradi va ular tasdiqlangan taqdirda aniqlangan xatolarni belgilangan tartibda tuzatadi.

Xojalik yurituvchi subyekt rahbarlari tovar-moddiy boyliklar va pul mablag`larining to`g`ri hamda o`z vaqtida o`tkazilishi va ularning kutilmaganda o`tkazilishini ta'minlash uchun javobgardir. Ular boyliklarning haqiqatda mavjudligini qisqa muddatlarda to`liq va aniq tekshirishni ta'minlaydigan sharoitlarni yaratib berishlari shart. Bosh buxgalter tegishli bo`linmalar va xizmatlar rahbarlari bilan birgalikda inventarizatsiya o`tkazishning belgilangan qoidalariga rioya etilishini sinchiklab nazorat qilishga majbur.

Tovar-moddiy boyliklarni inventarizatsiya bilan bir vaqtda xojalik yurituvchi subyektning buxgalteriyasi tegishli barcha schyotlar bo`yicha yozuvlarni korrespondensiyalanuvchi schyotlar bilan qiyoslagan holda tekshirishi kerak. Masalan, asosiy vositalar bo`yicha (kapital mablag`larning tegishli schyotlari bilan kelishtirilgan holda) foydalanishga qabul qilingan barcha obyektlar hisobga olingan-olinmagani; tovar-moddiy

boyliklar bo'yicha - barcha kelib tushgan boyliklar kirim qilingan-qilinmagani, chiqib ketganlari esa hisobdan o'chirilgani va unda aks ettirilgani, tugallanmagan ishlab chiqarish bo'yicha - barcha xarajatlar chiqarilgan mahsulotga hisobdan o'chirilgan-o'chirilmagani va hokazolar aniqlanishi zarur.

Inventarizatsiya tugaganidan so'ng inventarizatsiya to'g'ri o'tkazilganini nazorat tariqasida tekshirishlar o'tkazilishi mumkin. Ularni inventarizatsiya komissiyalari a'zolari va moddiy javobgar shaxslar ishtirokida albatta inventarizatsiya o'tkazilgan ombor, omborxonona, shu'ba va hokazolar ochilishiga qadar o'tkazish kerak. Inventarizatsiyalar to'g'ri o'tkazilganini nazorat tariqasida tekshirish natijalari dalolatnoma bilan rasmiylashtiriladi va inventarizatsiya to'g'ri o'tkazilganligini nazorat tariqasida tekshirishlarni hisobga olish daftarida ro'yxatga olinadi.

Tovar-moddiy boyliklarni inventarizatsiya qilish qoidasiga ko'ra, mazkur xonada boyliklarning joylashish tartibida bajarilishi kerak. Inventarizatsiya vaqtida bir turdagi tovar-moddiy boyliklardan boshqasiga tartibsiz o'tishga yo'l qo'yib bo'lmaydi.

Tovar-moddiy boyliklar turli xonalarda bitta moddiy javobgar shaxsda saqlanganda inventarizatsiya saqlash joylari bo'yicha ketma-ketlikda o'tkaziladi. Boyliklar tekshirilganidan keyin xona eshigi plombalanadi va komissiya ishlash uchun keyingi xonaga o'tadi.

Tovar-moddiy boyliklar inventarizatsiya ro'yxatiga har bir nom bo'yicha kiritiladi, bunda nomenklatura raqami, turi, guruhi, artikuli, navi va miqdori ko'rsatiladi.

Ishchi inventarizatsiya komissiyasi raisi yoki uning topshirig'iga ko'ra komissiya a'zolari ombor (omborxonona) mudiri va boshqa moddiy javobgar shaxslar hozirligida tovar-moddiy boyliklarning haqiqatda mavjudligini ularni albatta sanash, tarozida tortish yoki qayta o'lchash yo'li bilan tekshiradilar. Ro'yxatlarga boyliklar qoldig'i haqidagi ma'lumotlarni moddiy javobgar shaxslar og'zidan yoki haqiqatda mavjudligini tekshirmasdan turib hisob ma'lumotlari bo'yicha qayd etish qat'iy qat'iy taqiqlanadi.

Inventarizatsiya vaqtida kelib tushadigan tovar-moddiy boyliklar moddiy javobgar shaxslar tomonidan inventarizatsiya komissiyasi a'zolari hozirligida qabul qilinadi va inventarizatsiyadan so'ng reestr yoki tovar hisoboti bo'yicha kirim qilinadi. Ushbu tovar-moddiy boyliklar "Inventarizatsiya paytida kelib tushgan tovar-moddiy boyliklar" nomi bilan alohida ro'yxatga kiritiladi. Ro'yxatda ular qachon, kimdan kelib tushgani, kirim hujjatining sanasi va raqami, nomi, miqdori, narxi va summasi

ko`rsatiladi. Ayni vaqtda kirim hujjatida inventarizatsiya komissiyasi raisining imzosi bilan ana shu boyliklar qayd etilgan ro`yxat sanasiga havola qilgan holda "inventarizatsiyadan so`ng" belgisi qo`yiladi.

Inventarizatsiya uzoq vaqt o`tkazilgan taqdirda favqulodda hollarda va faqat xojalik yurituvchi subyekt rahbari va bosh buxgalterining yozma ruxsati bilan inventarizatsiya jarayonida tovar-moddiy boyliklar moddiy javobgar shaxslarga inventarizatsiya komissiyasi a'zolari hozirligida berilishi mumkin.

Ushbu boyliklar "Inventarizatsiya paytida berilgan tovar-moddiy boyliklar" deb nomlangan alohida inventar ro`yxatiga kiritiladi. Bu yozuv inventarizatsiya paytida kelib tushgan - tovar-moddiy boyliklarga oid hujjatlarga o`xshab rasmiylashtirilishi kerak. Chiqim hujjatlarida inventarizatsiya komissiyasi raisining imzosi bilan belgi qo`yiladi.

Boshqa xojalik yurituvchi subyektlarga tegishli bo`lgan va mas'uliyatli saqlanishda bo`lgan tovar-moddiy boyliklar o`zining tovar-moddiy boyliklari bilan bir vaqtda inventarizatsiya qilinadi. Ana shu boyliklarga alohida inventarizatsiya ro`yxati tuziladi, unda ushbu boyliklarni mas'uliyatli saqlashga qabul qilingani tasdiqlanadigan tegishli hujjatlarga havola qilinadi.

Yo`lda bo`lgan, yuklab jo`natilgan, haridorlar tomonidan haqi muddatida to`lanmagan, boshqa xojalik yurituvchi subyektlar omborlarida bo`lgan tovar-moddiy boyliklarni inventarizatsiya tegishli schyotlarda ko`rsatilgan summalarning asoslilikini sinchiklab tekshirishni o`z ichiga oladi.

Ushbu tovar-moddiy boyliklarni (yo`ldagi, yuklab jo`natilgan va hokazo tovarlar) hisobga olish schyotlarida tegishlicha rasmiylashtirilgan hujjatlar bilan tasdiqlangan summalargina qolishi mumkin: yo`lda bo`lganlari bo`yicha - mol yetkazib beruvchilarning schyot - to`lov talabnomalari yoki ularning o`rnini bosadigan hujjatlar bilan; yuklab jo`natilganlari bo`yicha - haridorlar taqdim etgan schyot-fakturalar nusxalari va to`lov talabnomalari nusxalari bilan; to`lash muddati o`tgan hujjatlar bo`yicha esa - bank muassasasining kartotekalarda to`lov talabnomalari mavjudligini albatta tasdiqlashi bilan; boshqa tashkilotlarning omborlarida joylashganlari bo`yicha - inventarizatsiya sanasiga yaqin bo`lgan sanaga qayta rasmiylashtirilgan saqlangan tilxatlar bilan; bitta shahardagi mol yetkazib beruvchilarning omborlarida bo`lganlari bo`yicha - inventarizatsiyani o`tkazish sanasida qayta rasmiylashtirilgan saqlangan tilxatlar bilan.

Ana shu schyotlar (talabnomalar) boshqa korrespondensiyalanuvchi schyotlar bilan oldindan solishtirilishi kerak.

Masalan, "Yuklab jo`natilgan tovarlar, bajarilgan ishlar va xizmatlar" schyoti bo`yicha ushbu schyotda to`lanishi negadir boshqa schyotlarda ("Turli debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblar va h.k.") aks ettirilgan summalar bor-yo`qligini aniqlash kerak bo`ladi.

Haridorlar yoki buyurtmachilarning ularga yuklab jo`natilgan tovarlar, bajarilgan ishlar yoki ko`rsatilgan xizmatlar uchun haq to`lashida uzoq vaqt kechikish yuz berganda ana shu kechikishning sabablari aniqlanadi, ular inventarizatsiya komissiyasining bayonnomasida qayd etiladi.

Kelib tushgan tovar-moddiy boyliklar kirim qilinmaganligi faktlari aniqlanganda ularni olgan shaxslarning tushuntirishlari talab qilinishi, suiste'mollik holatida esa materiallar tergov organlariga oshirilishi kerak.

Yo`lda bo`lgan, yuklab jo`natilgan, haridorlar tomonidan muddatida to`lanmagan va boshqa xojalik yurituvchi subyektlarning omborlarida bo`lgan tovar-moddiy boyliklarga alohida-alohida inventarizatsiya ro`yxatlari (dalolatnomalar) tuziladi.

Yo`lda bo`lgan tovar-moddiy boyliklarga doir ro`yxatlarda har bir jo`natma bo`yicha quyidagi ma'lumotlar keltiriladi: nomi (hujjat bo`yicha), miqdori va qiymati (hisob ma'lumotlariga binoan), yuklab jo`natish sanasi, shuningdek, ushbu boyliklar tegishli schyotlarda hisobga olinishiga asos bo`lgan hujjatlarning ro`yxati va raqamlari. Bunda belgilangan muddatda kelib tushmagan hamda hisobda yo`ldagi materiallar va tovarlar sifatida qayd etilgan yuklar bo`yicha ularni qidirib-topish uchun qanday choralar ko`rilganligini tekshirish zarur.

Yuklab jo`natilgan va haridorlar haqini muddatida to`lamagan tovar-moddiy boyliklarga doir ro`yxatlarda har bir alohida jo`natma bo`yicha haridorning nomi, tovar-moddiy boyliklarning nomi, yuklab jo`natish sanasi, schyot-faktura yozilgan sana, schyot-fakturaning raqami va schyot-fakturaga doir summa keltiriladi.

Xojalik yurituvchi boshqa subyektlarning omborlarida saqlanayotgan tovar-moddiy boyliklar ro`yxatlarga ushbu boyliklarni mas'uliyatli saqlashga topshirilganligini tasdiqlaydigan hujjatlar asosida kiritiladi. Ushbu boyliklarga doir ro`yxatlarda ularning nomi, miqdori, navi, haqiqatdagi qiymati (hisob hujjatlari bo`yicha), yukni saqlashga qabul qilish sanasi, saqlash joyi, hujjatlarning raqamlari va sanasi ko`rsatiladi. Ana shu boyliklar mas'uliyatli saqlanishida bo`lgan xojalik yurituvchi subyektlardan inventarizatsiya ro`yxatlarining nusxalari olinganda

komissiya boyliklarning haqiqatdagi mavjudligini (inventarizatsiya ro`yxatlari nusxalarining ma'lumotlari asosida) hujjatlarga binoan belgilangan miqdor bilan taqqoslaydi.

Boshqa xojalik yurituvchi subyektlarda qayta ishlashda bo`lgan tovar-moddiy boyliklarga doir ro`yxatlarda qayta ishlovchi subyektning nomi, boyliklar nomi, miqdori, hisob ma'lumotlari bo`yicha haqiqatdagi qiymati, boyliklarni qayta ishlashga berish sanasi, hujjatlarning raqamlari va sanasi ko`rsatiladi.

Inventarizatsiya har bir buyumni ko`zdan kechirish yo`li bilan o`tkaziladi. Inventarizatsiya ro`yxatlariga inventar va xojalik jihozlari buxgalteriya hisobida qabul qilingan nomenklaturaga muvofiq nomlari bo`yicha kiritiladi.

Shaxsan foydalanish uchun xodimlarga berilgan inventar va xojalik jihozlari inventarlanganda guruhiy inventarizatsiya ro`yxatlarini tuzishga yo`l qo`yiladi, ularda ana shu buyumlar uchun mas'ul bo`lgan, ularga shaxsiy varaqchalari ochilgan shaxslar ko`rsatilib, ro`yxatlarda tilxatga imzo chektiriladi.

Ro`yxatlarda buyumlarning dastlabki qiymati ko`rsatiladi.

Agar ushbu buyumlarning eskirishi ularning haqiqatdagi holati bo`yicha hisobga olinsa, izohda ishchi inventarizatsiya komissiyasi tomonidan belgilanadigan har bir buyum yoki eskirishi bir xil hajmdagi guruhning eskirish foizi ko`rsatiladi. Ushbu holda eskirishi turli darajada bo`lgan bir nomdagi buyumlar ro`yxatga alohida satrlar bilan yoziladi.

Yuvish va tuzatishga yuborilgan maxsus kiyim (korjoma) va sochiq-dasturxonlar inventarizatsiya ro`yxatiga maishiy xizmat ko`rsatish subyektlarining qaydnoma-yuk xatlari yoki kvitansiyalari asosida yozilishi kerak.

Yaroqsiz holga kelgan va hisobdan o`chirilmagan inventar va xojalik jihozlariga ishchi inventarizatsiya komissiyasi tomonidan belgilangan shaklda dalolatnomalar tuzilib, foydalanish vaqti, yaroqsiz bo`lish sabablari, ushbu jihozlardan xojalik maqsadlarida foydalanish imkoniyatlari ko`rsatiladi.

Idish ro`yxatlarga turlari, maqsadli vazifasi va sifat holatiga (yangi, ishlatilgan, tuzatishni taqozo etadigan va h.k.) binoan kiritiladi.

Tekshirish oldidan bo`sh idish (tara) turlari bo`yicha tanlanishi kerak, ya'ni:

- yog`och idishlar (yashiklar, bochkalar);
- karton idishlar;
- metall idishlar (flyagalar, barabanlar);

- to`qimachilik idishlari (qoplari).

Yaroqsiz holga kelgan idishlarga ishchi inventarizatsiya komissiyasi tomonidan dalolatnoma tuzilib, sabablari va idish uchun mas'ul shaxslar ko`rsatiladi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni inventarizatsiya qilish uning hajmlari va haqiqiy tannarxini «Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi to`g`risidagi» nizom bilan belgilangan tartibga va uning asosida ishlab chiqilgan tarmoq yo`riqnomalariga muvofiq belgilash maqsadini qo`yadi.

Sanoat subyektlariga kelsak, misol uchun, quyidagilar zarur:

- ishlab chiqarishda bo`lgan buyumlarga doir zaxiralar (detallar, uzellar, agregatlar) va tayyorlanishi hamda yig`ilishi tugallanmagan buyumlarning haqiqatda mavjudligini aniqlash;

- hisobga olinmagan brakni aniqlash;

- tugallanmagan ishlab chiqarish (zaxiralar)ning haqiqatda komplektlangani va yig`ishning detallar bilan ta'minlanganini aniqlash;

- bekor qilingan buyurtmalar, shuningdek, bajarilishi to`xtatib qo`yilgan buyurtmalar bo`yicha tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig`ini aniqlash;

- ishlab chiqarishda bo`lgan zaxiralar (detallar, uzellar, agregatlar) va tayyorlanishi hamda yig`ilishi tugallanmagan buyumlarning haqiqiy tannarxini belgilash.

Inventarizatsiya boshlanishidan oldin omborlarga sexlar uchun zarur bo`lmagan barcha metallar, harid qilingan detallar, shuningdek, ishlov berilishi mazkur bosqichda tugallangan barcha detallar, uzellar va agregatlar topshirilishi lozim.

Sexlarda bo`lgan tugallanmagan ishlab chiqarish zaxiralari va yarim tayyor mahsulotlar ularning miqdorini to`g`ri va qulay usulda sanashni ta'minlaydigan tartibga keltirilishi kerak. Tugallanmagan ishlab chiqarish zaxiralari (detallar, uzellar, agregatlar) qoldig`ini tekshirish amalda sanash, tarozida tortish, o`lchash yo`li bilan amalga oshiriladi.

Ro`yxatlar har bir sex (uchastka, bo`lim) bo`yicha zaxiralar nomi, ularning tayyorlik bosqichi yoki darajasi, miqdori yoki hajmini ko`rsatib, qurilish-montaj ishlari bo`yicha esa - ularga doir hisob-kitoblar ularga doir ishlar to`la tugallanganidan keyin, oraliq to`lovlarsiz amalga oshiriladigan tugallanmagan subyektlar, ularning navbatlari, obyektlari, ishga tushiriladigan majmualar bo`yicha ishlar hajmini ko`rsatib; konstruktiv elementlar va ish turlarining tugallanmagan qismlari bo`yicha tuziladi.

Ish joylarida bo`lgan, ishlov berilmagan xomashyo, materiallar va harid qilinadigan yarim tayyor mahsulotlar tugallanmagan ishlab chiqarish ro`yxatiga kiritilmaydi, balki alohida inventarizatsiya qilinadi va alohida ro`yxatlarda qayd etiladi.

Uzil-kesil brak qilingan detallar tugallanmagan ishlab chiqarish tarkibiga kiritilmaydi.

Bir xildagi massa bo`lmagan yoki aralashma bo`lgan (tegishli sanoat tarmoqlarida) tugallanmagan ishlab chiqarish bo`yicha inventarizatsiya ro`yxatlarida, shuningdek, solishtirish qaydnomalarida ikkita miqdoriy ko`rsatkich keltiriladi: ana shu massa yoki aralashma miqdori va uning tarkibiga kiradigan xomashyo yoxud materiallar (alohida nomlar bo`yicha) miqdori. Xomashyo yoki materiallar miqdori texnik hisob-kitoblar bilan tarmoq yo`riqnomalarida belgilangan tartibda belgilanadi.

Tugallanmagan kapital qurilishning mavjudligi va hajmi inventarizatsiya paytida uning to`langan qismini natura yo`li bilan tekshirish belgilanadi. Inventarizatsiya dalolatnomalarida obyekt nomi va ana shu obyektga doir bajarilgan ishlar hajmi har bir alohida ish turi, konstruktiv unsurlar, uskunalar va hokazolar bo`yicha ko`rsatiladi.

Inventarizatsiya komissiyasi quyidagilarni tekshirishi kerak:

- tugallanmagan kapital qurilish tarkibida montajga berilgan, lekin haqiqatda montaji boshlanmagan uskuna bor-yo`qligini;
- konservatsiyalangan va vaqtincha qurilishi to`xtatilgan obyektlarning holatini.

Ana shu obyektlar bo`yicha, xususan, ularni konservatsiyalash uchun sabablar va asosni aniqlash zarur.

Qabul qilinishi va foydalanishga topshirilishi tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilmagan, qurilishi tugallangan, to`liq yoki qisman amalda foydalanishga topshirilgan obyektlarga alohida dalolatnomalar tuziladi. Tugallangan, lekin nimagadir foydalanishga topshirilmagan obyektlarga ham alohida dalolatnomalar tuziladi. Dalolatnomalarda ko`rsatilgan obyektlarni foydalanishga topshirishni rasmiylashtirish nimaga cho`zilganligi sabablarini ham ko`rsatish lozim.

Qurilishi tugallangan obyektlarga, shuningdek, amalga oshirilmagan, balansdan o`chirilishi kerak bo`lgan qurilish bo`yicha loyihalash-tadqiqot ishlariga dalolatnomalar tuziladi, ularda qurilishni to`xtatish sabablari ko`rsatilgan holda bajarilgan ishlar harakteri va ularning qiymati to`g`risida ma'lumotlar keltiriladi. Buning uchun tegishli texnik hujjatlar, ishlar, bosqichlarni topshirish dalolatnomalari, qurilish obyektlarida

bajarilgan ishlarni hisobga olish jurnallari va boshqa hujjatlardan foydalanilishi kerak.

Binolar, inshootlar, mashinalar, uskunalar, energetik qurilmalar va boshqa obyektlarning g`ayriqonuniy kapital ta'mirlarini inventarizatsiyasi naturada ishlar holatini tekshirish yo`li bilan amalga oshiriladi.

Tugallanmagan kapital ta'mirga dalolatnoma tuziladi, unda ta'mirlanayotgan obyekt nomi, ishlar nomi va bajarish foizi, bajarilgan ishlarning smetadagi va haqiqiy qiymatlari ko`rsatiladi. Inventarizatsiya komissiyasi hujjatlar bo`yicha kelgusi davrlar xarajatlari schyotida aks ettirilishi kerak bo`lgan summani aniqlaydi va ro`yxatga kiritadi.

Inventarizatsiya va boshqa tekshirishlar paytida aniqlangan boyliklarning haqiqatda mavjudligi buxgalteriya hisobi ma'lumotlaridan farqlari quyidagicha tartibga solinadi:

- ortiqcha chiqqan moddiy boyliklar, pul mablag`lari va boshqa mol-mulk kirim qilinishi va tegishli xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy natijalariga yoki budjet tashkilotini moliyalashni (fondlarni) ko`paytirishga qayd etilishi, keyinchalik ortiqcha chiqish sabablari va aybdor shaxslar aniqlanishi kerak;

- belgilangan me'yorlar doirasida boyliklarning yo`qolishi xojalik yurituvchi subyekt rahbarlarining farmoyishiga ko`ra ishlab chiqarish va muomala chiqimlariga yoki budjet tashkilotini moliyalashni (fondlarni) kamaytirishga hisobdan o`chiriladi. Yo`qolish me'yorlari haqiqatda kamomad aniqlangan taqdirdagina qo`llanishi mumkin.

Bunda belgilangan me'yorlar doirasida boyliklarning yo`qolishi boyliklar kamomadini qayta navlarga ajratishdagi ortiqcha mol bilan hisobga olgach belgilanishiga e'tibor beriladi. Agar belgilangan tartibda o`tkazilgan qayta navlarga ajratish bo`yicha hisobga olingandan keyin ham boyliklar kamomadi mavjud bo`lsa, tabiiy yo`qolish me'yorlari kamomad aniqlangan boyliklar nomi bo`yichagina qo`llanishi mumkin.

Tasdiqlangan me'yorlar bo`lmagan taqdirda yo`qolish me'yorlardan ortiqcha kamomad sifatida qaraladi. Yo`qolish me'yorlaridan ortiqcha boyliklar kamomadi, shuningdek, boyliklar buzilishidan ko`rilgan talafotlar aybdor shaxslarga yuklanadi.

Boyliklarning yo`qolishi va buzilishi tufayli talafotlar me'yorlaridan ortiqcha kamomadi, kamomad va buzilishlarning aniq aybdorlari aniqlanmagan hollarda, «Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi to`g`risidagi» nizomga muvofiq xojalik yurituvchi subyektlar tomonidan ishlab chiqarish va muomala chiqimlariga hisobdan

chiqarilishi yoki budjet tashkilotida moliyalashni (fondlarni) kamaytirishga qayd etilishi mumkin.

Bunda boyliklarning yo`qolish va boyliklar buzilishi tufayli talafotlar me'yorlaridan ortiqcha kamomadini hisobdan o`chirishni rasmiylashtirish uchun taqdim etiladigan hujjatlarda ana shunday kamomad va talafotlarning oldini olish bo`yicha qabul qilingan choralar ko`rsatilishi kerak.

Boyliklar buzilishi fakti to`g`risidagi xulosalar texnik nazorat bo`limi yoki sifat bo`yicha tegishli inspeksiyalardan olinishi kerak.

Tabiiy yo`qolish me'yorlaridan ortiqcha boyliklar kamomadi va buzilishini hisobdan o`chirishni rasmiylashtirish uchun taqdim etiladigan hujjatlarda tergov yoki sud organlarining aybdor shaxslar yo`qligini tasdiqlaydigan yoki aybdor shaxslardan zarar undirilishi rad etilgan qarorlari texnik nazorat bo`limi yoki tegishli ixtisoslashtirilgan tashkilotlardan (sifat bo`yicha inspeksiyalar va hokazolardan) olingan boyliklar buzilishi fakti to`g`risida xulosa bo`lishi kerak.

Qayta navlarga ajratish natijasida ortiqcha chiqish va kamomadlarning o`zaro hisobga olinishiga birgina tekshirilayotgan davr uchun, birgina tekshirilayotgan shaxsda, birgina nomdagi tovar-moddiy boyliklarga nisbatan va ishonchli shaxs ruxsatiga ko`ra aynan bir xil miqdorlarda istisno tarzida yo`l qo`yilishi mumkin.

Yo`l qo`yilgan qayta navlarga ajratish to`g`risida moddiy javobgar shaxslar ishonchli shaxsga batafsil tushuntirish taqdim etadilar.

Moddiy javobgar shaxslar aybi bo`lmagan holda qayta navlarga ajratishda hosil bo`lgan qiymatdagi kamomad farqiga inventarizatsiya bayonnomalarida bunday farq aybdor shaxslarga kiritilmasligi xususida mufassal tushuntirib berilishi kerak.

Inventarizatsiya natijalari inventarizatsiya tugagan oydagi hisob va hisobotda, yillik inventarizatsiyada esa yillik moliyaviy hisobotda aks ettirilishi kerak.

Inventarizatsiya vaqtida aniqlangan boyliklar haqiqatda mavjudligi bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlari o`rtasidagi tafovutlarni tartibga solish to`g`risidagi takliflar ko`rib chiqish uchun xojalik yurituvchi subyekt rahbariga taqdim etiladi.

Auditorlik amallari inventarizatsiyagacha, inventarizatsiya vaqtida va undan so`ng bajariladigan amallarga bo`linadi. Inventarizatsiyani boshlagunga qadar auditor oldingi o`tkazilgan inventarizatsiya natijalari to`g`risidagi ma'lumotlarni so`rab olib, zaxiralarning tarkibiy va miqdoriy o`zgarishlarini tahlil qiladi, zaxiralarni saqlash joylari haqida hamda

inventarizatsiya ishlarining tashkil etilishi to`g`risida ma'lumotlar to`playdi.

Tovar-moddiy qiymatliklarni omborxonada va boshqa saqlash joylarida hisobga olinishini tekshirish ularni inventarizatsiya qilishdan boshlanadi. Tekshirishni boshlashdan oldin auditor moddiy qiymatliklar saqlanadigan barcha joylarni aniqlashi va tanlab inventarizatsiya o`tkaziladigan qiymatliklar ro`yxatini alohida tuzishi lozim. Ish boshlanishidan oldin auditor, subyekt rahbari bilan inventarizatsiya komissiyasini tuzish to`g`risida kelishib oladi. Subyekt rahbari bu haqda buyruq chiqaradi. Uning bir nusxasi inventarizatsiya o`tkazish komissiyasi a'zolariga beriladi, komissiya raisiga nazorat so`rg`ichli muhrlagich (plombirator) topshiriladi.

Inventarizatsiya komissiyasi tarkibiga, odatda, moddiy javobgar shaxslardan tashqari, subyekt rahbariyati vakillari, mutaxassislar ham kiritiladi. Agar moddiy javobgar shaxs mehnat ta'tilida yoki uzoq vaqtdan beri betob bo`lsa, ayrim auditorlar inventarizatsiya o`tkazishni o`sha shaxssiz bajarishga qaror qilib katta xatoga yo`l qo`yishadi. Vaholanki, moddiy qiymatliklar yetishmovchiligi aniqlangan taqdirda moddiy javobgar shaxs keyinchalik uni tan olmasligi va uning natijalariga e'tiroz bildirishi mumkin.

Agar moddiy javobgar shaxs uzrli sabab bilan ishda bo`lmasa, auditor omborxonani muhrlab qo`yib, inventarizatsiya o`tkazishni u ishga tushgandan so`ng bajarishi lozim. Alohida holatlarda inventarizatsiyani moddiy javobgar shaxsni ishtirokisiz, maxsus tuzilgan hay'at bilan o`tkazishga ruxsat beriladi. Masalan, moddiy javobgar shaxs og`ir betob bo`lganda, vafot etganda, qochib ketganda va boshqa favqulotda holatlarda moddiy qiymatliklar boshqa moddiy javobgar shaxsiga o`tkaziladi.

Auditor inventarizatsiya qilishni boshlashdan oldin omborchidan inventarizatsiya boshlanadigan sana uchun moddiy qiymatliklarning kirimi va chiqimi bo`yicha hisobot tuzib, uning bir nusxasini tashkilot buxgalteriyasiga topshirtiradi va ikkinchi nusxasini auditor o`ziga oladi. Bundan tashqari, auditor moddiy javobgar shaxsdan qiymatliklarning kirimi va chiqimiga doir barcha hujjatlar buxgalteriyaga topshirilganligi va ularda kirim qilinmay qolgan yoki chiqimga hisobdan o`chirilmagan hech qanday moddiy qiymatliklar yo`qligi haqida tilxat oladi. Moddiy qiymatliklarni sotib olish uchun hisob summasi yoki ularni olish uchun ishonchnomaga ega shaxslardan ham shu mazmunda tilxat olinadi.

Shundan so`ng komissiya a'zolari moddiy qiymatliklarni tekshirishga kirishadi, ya'ni ularni tarozida tortish, qayta sanash yoki o`lchab ko`rish

yo`li bilan haqiqiy qoldiqlarini aniqlaydi. Auditorlar inventarizatsiyani boshlashdan oldin tarozilar va boshqa o`lchash asboblarning aniq ishlashiga ishonch hosil qilishlari lozim. Ayrim auditorlar tortish, o`lchash, sanash ishlarini o`zlari bajarishga harakat qilishadi, hisobchi xodim yoki moddiy javobgar shaxs bu vaqtda o`lchash natijalarini qayd qilib turadi. Biroq bunday qilish noto`g`ri. Auditor tortish, sanash, o`lchash ishlarini to`g`ri bajarilayotganligini kuzatib turishi va natijalarini o`zi yozib borishi lozim. Shuningdek, tushunmovchiliklar ro`y bermasligi uchun moddiy javobgar shaxs ham tekshiruv natijalarini yozib borishi kerak. Vaqti-vaqti bilan bu yozuvlar solishtirilishi zarur.

Moddiy qiymatliklarning har qaysi turi bo`yicha inventarizatsiya qilish natijalari inventarizatsiya ro`yxatida qayd qilinadi. Bunday ro`yxat moddiy qiymatliklar turgan yoki saqlanadigan joylar yoki ularning but saqlanishi uchun javobgar shaxslar bo`yicha alohida-alohida tuziladi.

Ular ro`yxatlarda nomenklatura bo`yicha va hisobga olishda qabul qilingan o`lchov birliklarida aks ettiriladi. Agar moddiy qiymatliklarni inventarizatsiya qilish vaqtida moddiy javobgar shaxs ba'zi narsalar bu subyektga tegishli emasligini, ular bu yerda vaqtinchalik saqlanayotganligini aytsa, auditor baribir ularni ro`yxatga kiritishi lozim. Auditor bunday moddiy qiymatliklarning alohida ro`yxatini tuzib, keyin qarama-qarshi tekshiruvda ular kimga tegishli ekanligini, shuningdek, 002 balansdan tashqari schyotda hisobga olinishini aniqlashi lozim.

Auditor tekshirish mobaynida moddiy qiymatliklarning raqami, rusumi, nomiga alohida e'tibor berishi kerak.

Ba'zi moddiy qiymatliklar bo`yicha namuna olish usulini qo'llash tavsiya etiladi. Namunalar ikki nusxada olinadi va muhrlanadi. Namunaning bir nusxasi tegishli idishga solinib laboratoriyaga tahlil uchun topshiriladi. Ikkinchisi tilxat bo`yicha subyektda qoldiriladi. Tilxat esa tekshiruvchiga beriladi. Tahlil uchun olingan namunalarga dalolatnoma tuzilib, unda subyektning nomi, namunaning og`irligi, hajmi, olingan joyi, saqlanayotgan joyning harorati ko`rsatiladi. Namuna olish dalolatnomasini tekshiruvchilar va moddiy javobgar shaxslar imzolaydi.

Inventarizatsiya ma'lumotlari bo`yicha ro`yxatlar tuziladi, ularni barcha komissiya a'zolari imzolaydi, moddiy javobgar shaxs esa har qaysi ro`yxat bo`yicha quyidagi mazmunda tilxat yozib beradi: «Ushbu inventarizatsiya ro`yxatida qayd qilingan barcha moddiy qiymatliklarni komissiya mening ishtirokimda aslidan tekshirdi va ro`yxatga kiritdi, bu borada inventarizatsiya komissiyasiga e'tirozim yo`q. Ro`yxatda qayd qilingan barcha qiymatliklar mening javobgarligimda saqlanmoqda».

Auditor hisobot yilining oxirgi yoki yangi yilning dastlabki kunlarida tekshirilayotgan subyekt xodimlari tomonidan o`tkazilayotgan inventarizatsiyada qatnashishi mumkin. Biroq, inventarizatsiya ma'lum bir sana oralig`ida o`tkazilgan bo`lsa, auditor inventarizatsiya o`tkazilgan paytdan hisobot sanasigacha o`tgan davrda zaxiralarning kirimi va chiqimini ko`zdan kechirib chiqishi zarur. Bu holda nakladnoylar, schyot-fakturalar, bojxona deklaratsiyalari va shunga o`xshash hujjatlar hisob ma'lumotlari bilan taqqoslanadi.

Ishlab chiqarish zahiralarini bir necha omborlarda saqlanishi mumkin. Bu holda kamomadni yopish maqsadida zaxiralarni bir ombordan ikkinchisga o`tkazib qo`yishning oldini olish uchun inventarizatsiyani barcha omborlarda bir vaqtning o`zida o`tkazish maqsadga muvofiqdir. Agar qandaydir sabablarga ko`ra bunday qilishning imkoni bo`lmasa, auditor birinchi omborda inventarizatsiya boshlangan paytdan boshlab, u oxirgi omborda tugagunga qadar vaqt oralig`ida zaxiralarning bo`linmalar (omborlar) o`rtasida biri-biriga o`tishini ko`zdan kechirib chiqishi zarur.

Agar barcha omborlarni bir vaqtning o`zida inventarizatsiyadan o`tkazish imkoni bo`lmasa, ularning hammasini muhrlab qo`yib, so`ngra birma-bir inventarizatsiya qilish va natijalarini rasmiylashtirish mumkin.

Inventarizatsiya o`tkazish mobaynida auditorida zaxiralar to`g`risida dalil-isbotlar olishda, texnologik jarayonlarning xususiyatlaridan kelib chiqadigan murakkabliklar yuzaga kelishi mumkin. Buning uchun ayrim hollarda mutaxassislar maslahatiga zarurat seziladi. Shuningdek, zaxiralarning miqdorini aniqlash bilan bog`liq dalil-isbotlarni olishda ham murakkabliklar vujudga kelishi mumkin. Ular quyidagi shart-sharoitlardan kelib chiqadi:

a) tanlash usulining qo`llanilishi. Ma'lumki, bitta tekshiruv doirasida barcha zaxiralarni yoppasiga tekshirishning imkoni yo`q, ammo zaxiralar to`g`risidagi hisob yozuvlari ularning haqiqatdagi qoldiqlariga yaqqol mos kelmagan hollarda barcha tovar-moddiy zaxiralar tekshiruvdan o`tkazilishi zarur;

b) auditorning zaxiralar saqlanadigan barcha joylarda bir vaqtning o`zida ishtirok eta olmasligi;

v) nazorat amallarining xususiyatlari - takroran hisobga olish, tasodifan yoki ataylab hisobga olinmagan qiymatliklar yo`qligiga ishonch hosil qilish zarur. Nazorat uchun o`tkazilgan tekshiruvlar qiymatliklarni jamlash to`g`ri amalga oshirilganligiga ishonch hosil qilish imkonini beradi;

g)inventarizatsiya qilinadigan qiymatliklarning xususiyatlari (masalan, fermalarda pichan o`rami, elevatordagi don uyumi va h.k.). Bunday hollarda auditor maxsus o`lchash, baholash usullaridan foydalanib, bu vaqtda zaxiralarning bir qismi o`lchanadi va so`ngra ularning umumiy miqdori aniqlanadi.

Bunday tekshiruv natijalarining to`g`riligi ularni buxgalteriya hisobi va ombor hisobi ma'lumotlari bilan solishtirish orqali amalga oshiriladi.

Ayrim turdagi zaxiralar mavjudligini oddiy hisob-kitob yo`li bilan tekshirish mumkin emas. Masalan, ishlab chiqarish jarayoni uzluksiz kechadigan - qayta ishlash, sanoat ishlab chiqarishi kabilarda. Bunday holda auditor ichki nazorat tizimi amallariga tayanishi, hamda bunday moddiy qiymatliklarni inventarizatsiya qilish uchun mijoz ruxsati bilan ekspertlarni jalb qilishi mumkin.

Ayrim hollarda bir qator sabablarga ko`ra inventarizatsiya o`tkazish imkoni bo`lmaydi. Masalan, audit o`tkazish uchun shartnoma tuzish paytiga, yil oxirida mijoz tomonidan inventarizatsiya o`tkazib qo`yilgan va uni takroran o`tkazishdan bosh tortsa yoki inventarizatsiya o`tkazish juda qimmat bo`lgan hollarda. Bu holda auditor matematik metodlarni qo`llashi mumkin. Ular ma'lum darajadagi ehtimol bilan zaxiralar miqdorini baholashga imkon beradi. Shunday holat yuzaga kelishi mumkinki, mijoz yoppasiga inventarizatsiya o`tkazishni istaydi, ammo auditorning iltimosiga ko`ra tovar-moddiy zaxiralarning bir qismi inventarizatsiya qilinadi.

Inventarizatsiya ishlari yakunlanib, tegishli tarzda rasmiylashtirilgandan so`ng inventarizatsiya ma'lumotlari bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlari taqqoslanib, tafovutlar aniqlanishi lozim. Bu ish taqqoslash qaydnomalari tuzish yo`li bilan amalga oshiriladi.

Agar inventarizatsiya natijasida mavjud qiymatliklar qoldiqlarining buxgalteriya hisobi ma'lumotlaridan farq qilishi aniqlansa, auditor rasmiylashtirilgan ro`yxatni taqqoslash qaydnomasi tuzish uchun buxgalteriyaga topshiradi.

Taqqoslash qaydnomalari faqat hisobga olish ma'lumotlaridan farq qilganligi aniqlangan moddiy qiymatliklar bo`yicha tuziladi. Ularni auditor, bosh buxgalter va moddiy javobgar shaxs imzolaydi. Agar kamomadlar yoki oshiqchaliklar aniqlansa, moddiy javobgar shaxs bu haqda yozma tushuntirish beradi. Qiymatliklarning tabiiy kamayishidan ortiq kamomadi aybdor hisobiga yoziladi, oshiqcha chiqqan qiymatliklar esa kirim qilinadi. Bir tekshiriladigan davr ichida bir moddiy javobgar shaxsga tegishli bir xil nomdagi moddiy qiymatliklar qayta xil (nav) larga

ajratish natijasida aniqlangan oshiqchalar va kamomadlarning o'zaro o'rnini qoplashga istisno tariqasida ruxsat beriladi. Moddiy qiymatliklarning tabiiy kamayish me'yoridan ortiqcha kamomadlari va buzilishdan yo'qotishlari aniq aybdorlari noma'lum bo'lgan hollarda subyekt daromadi hisobidan qoplanadi.

Shuningdek, inventarizatsiyada aniqlangan, tovar-moddiy zaxiralar kamomadi va oshiqcha chiqishini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish masalalari ham o'rganiladi. Inventarizatsiyada aniqlangan tovar-moddiy zaxiralar (TMZ) kamomadi buxgalteriya hisobida quyidagi tartibda aks ettiriladi:

Kam chiqqan TMZ larning haqiqiy qiymati (balans qiymati) bo'yicha hisobdan o'chirilishi.

Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

Kredit 1000 - «Tovar-moddiy zaxiralarni hisobga oluvchi schyotlar»

Agar baholash natijasida TMZ larning bozor qiymati (undiriladigan summa) kam chiqqan TMZ lar haqiqiy qiymatidan yuqori bo'lsa, olingan daromad summasi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

a) kam chiqqan TMZ larning bozor qiymatiga:

Debet 5910 - «Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar»,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi»;

b) aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirib olinishi lozim bo'lgan bozor qiymatiga:

Debet 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo'yicha xodimlarning qarzi» schyoti

Kredit 5910 - «Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar» schyoti;

v) aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirilishi lozim bo'lgan summa va TMZ larning haqiqiy qiymati o'rtasidagi farq summaga:

Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

Kredit 9320 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishidan olingan foyda».

Olingan daromad summasi umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladi.

Agar baholash natijasida kam chiqqan TMZ larning bozor qiymati (undiriladigan summa) haqiqiy qiymatidan past bo'lsa, ko'rilgan zarar summasi buxgalteriya hisobida quyidagi tarzda aks ettiriladi:

a) kam chiqqan TMZ larning bozor qiymatiga:

Debet 5910 - «Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo`qotishlar»,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi»;

b) aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirilishi lozim bo`lgan bozor qiymatiga:

Debet 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo`yicha xodimlarning qarzi»,

Kredit 5910 - «Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo`qotishlar»;

v) aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirilishi lozim bo`lgan summa va TMZ larning haqiqiy qiymati o`rtasidagi farq summaga:

Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar»,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi».

Ko`rilgan zarar summasi daromad (foyda) solig`ini hisoblashda umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladigan bazaga qo`shiladi.

TMZ lar kamomadining aniq aybdorlari topilmagan yoki moddiy javobgar shaxslardan undirib olish imkoni bo`lmagan hollarda TMZ larni hisobdan o`chirish quyidagi tartibda amalga oshiriladi:

a) haqiqiy qiymati bo`yicha:

Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi»,

Kredit 1000 - «Tovar-moddiy zaxiralarni hisobga oluvchi schyotlar»;

b) ko`rilgan zarar summasiga:

Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar»,

Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi».

Ko`rilgan zarar summasi daromad (foyda) solig`ini hisoblashda umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladigan bazaga qo`shiladi.

Inventarizatsiyada aniqlangan TMZ larning oshiqcha chiqishi quyidagi tartibda baholanadi va balansga qabul qilinadi:

a) tovarlar mazkur turdagi yoki shularga o`xshash tovarlarning oshiqcha chiqishlar aniqlangan paytdagi bozor qiymati bo`yicha baholanadi va balansga kirim qilinadi;

b) tayyor mahsulotlar oshiqcha chiqishlar aniqlangan paytdagi haqiqiy ishlab chiqarish tannarxi bo`yicha balansga kirim qilinadi;

v) materiallar, inventar va xojalik ashyolari mazkur turdagi yoki shularga o`xshash materiallar yoki inventar va xojalik ashyolarining oshiqcha chiqishi aniqlangan paytdagi haqiqiy qiymati (balans qiymati) bo`yicha balansga kirim qilinadi;

g) inventarizatsiyada aniqlangan TMZ larning oshiqcha chiqish summolari buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 1000 - «Tovar-moddiy zaxiralarni hisobga oladigan schyotlar»,

Kredit 9390 - «Boshqa operatsion daromadlar».

Ushbu summa belgilangan tartibda joriy davr uchun soliqqa tortiladi.

Kamomadlar summasinng aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirilishi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi.

Debet 5010 - «Milliy valutadagi pul mablag`lari» yoki Debet 6710 - «Mehnat haqi bo`yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar»,

Kredit 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo`yicha xodimlarning qarzlari».

Moddiy qiymatliklarning but saqlanayotganligini tekshirishda moddiy qiymatliklarning to`liq kirim qilinganligini va chiqimga to`g`ri hisobdan o`chirilganligini aniqlash muhim o`rin egallaydi. Chunki ayrim hollarda ortiqcha xomashyo hosil qilinib, undan noqonuniy maqsadlarda «chapga ketadigan» mahsulot ishlab chiqarishga yo`l ochib beriladi.

Odatda, moddiy qiymatliklarni kirim qilishni nazorat qilish mol yetkazib beruvchilardan kelib tushgan hisob-kitob hujjatlarini tekshirish yo`li bilan amalga oshiriladi. Bunday hujjatlar jumlasiga to`lov talabnomalari, schyot-fakturalar, turli ilovalar (spetsifikatsiyalar, sertifikatlar, sifat yorliqlari va hokazo) qo`shib yuboriladigan tovar-transport yuk xat (nakladnoy) lari kiradi.

Subyektga keltirilgan moddiy qiymatliklar tegishli omborxonaga o`z vaqtida kirim qilinishini yoki agar ular darhol sexga beriladigan bo`lsa, omborxona orqali rasmiylashtirilib, bu haqda hujjatlarda qayd qilinadi.

Shunday qilib, bu holda omborxona xodimi moddiy qiymatliklarning mavjudligi va sexga berilganligini tasdiqlaydi. Bundan tashqari, moddiy qiymatliklarni tekshirishda auditor quyidagilarni aniqlashi lozim:

- yo`ldagi moddiy qiymatliklar va fakturasiz jo`natilgan moddiy qiymatliklarni hisobga olish ishlari to`g`ri bajarilishini;

- balansda ko`rsatilgan, yo`ldagi moddiy qiymatliklar qoldiqlarining haqqoniyligi;

- 1000 - «Materiallarning pul ifodasidagi harakati» qaydnomasining to`g`ri yuritilishini;

- zimmalarida moddiy qiymatliklar qoldiqlari hisobda turgan moddiy javobgar shaxslarning hammasi ham har oyda moddiy hisobotlarni topshirishini;

- aytilgan hisobotlar topshirilmay turib (moddiy javobgar shaxsning kasalligi yoki boshqa sabablarga ko`ra) subyekt rahbarining alohida farmoyishi bo`yicha materiallar hisobdan chiqarilishini va hisobdan chiqarilgan materiallarning soni va qiymatiga keyin tolshirilgan hisobot bo`yicha o`zgartirishlar qilinishi;

- moddiy qiymatliklar ishdan bo`shagan xodimlar hisobida turgan hollar borligini (agar bor bo`lsa, buning sabablarini va aybdor shaxslardan ularning qiymatini undirish uchun qanday choralar ko`rilganligini);

- kelib tushgan (mol yetkazib beruvchilardan va hokazo) moddiy qiymatliklar hisob baholari bo`yicha qiymatining 6 yoki 7-jurnal orderlarda aks ettirilgan baholar bo`yicha qiymatiga mos kelishini;

- sarflangan va sotilgan materiallar hamda foydalanishga berilgan va ishga yaroqsizligi tufayli hisobdan chiqarilgan arzon baholi va tez eskiruvchi buyumlarning eskirishi tegishli balans schyotlarida to`g`ri hisobga olinganligini;

- moddiy qiymatliklarning amaldagi tannarxini ularning hisob baholari bo`yicha qiymatidan farq to`g`ri aniqlanganligini va hisobdan chiqarilganligini;

- hisob baholarini qo`llash qiyin bo`lgan inflyatsiya sharoitlarida moddiy qiymatliklarni baholash usuli borasida subyektda qanday hisob yuritish siyosati qo`llanilayotganligini;

- transport-tayyorlov xarajatlarining tarkibi to`g`ri aniqlanganligi va hisobga olinayotganligi;

- moddiy qiymatliklarning harakatiga doir muomalalar 16-qaydnomada to`g`ri va to`liq aks ettirilganligini;

- jo`natilgan moddiy qiymatliklar uchun haridorlar zimmasidagi qarzlarning haqqoniyligini;

d- a'vo qilish muddati tugagan, to`lash muddati o`tqazib yuborilgan qarzlarning bor-yo`qligini;

- haridorlar tomonidan qisman akseptlangan yoki bankka to`liq summada to`lash rad qilingan, bankka inkassaga qo`yilgan schyotlar bor-yo`qligini, bunday hollarda q- anday choralar ko`rilganligini;

- omborxonà xo`jaligining ahvolini; moddiy qiymatliklarning saqlanish sharoitlarini;

- materiallar miqdor va sifat ko`rsatgichlari bo`yicha to`g`ri qabul qilinganligini;

- moddiy javobgar shaxslar tomonidan moddiy qiymatliklarni saqlash va hisobga olish tartibi to`g`risidagi yo`riqnomaning bajarilishini, ularni saqlash qoidalarining buzilish sabablarini;

- subyekt omborxonasi hududidan moddiy qiymatliklarning transportda yoki transportsiz olib chiqib ketilishi ustidan nazoratning ta'minlanishini;
- omborxonada binolarining texnik holatini;
- moddiy qiymatliklar biriktirib qo'yilgan xodimlar bilan to'liq moddiy javobgarlik to'g'risida yozma shartnoma tuzilganligini;
- moddiy qiymatliklarning omborxonadagi harakati to'g'ri va o'z vaqtida rasmiylashtirilishini;
- ishonchnomalarni berish va ulardan foydalanishga doir hisobotlar tuzish qoidalariga rioya qilinishini;
- moddiy qiymatliklarning ishlab chiqarishga to'g'ri hisobdan chiqarilishini;
- materiallarni qayta ishlash uchun chetga berishning to'g'ri rasmiylashtirilishini;
- moddiy qiymatliklarni saqlash va tashishda tabiiy kamayish me'yorlariga muvofiq ularning kamomadi va yo'qolishlarini hisobdan chiqarishning asoslanganligi va boshqa shularga o'xshashlarni.

Takrorlash uchun savollar

1. Tovar-moddiy zaxiralar auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari nimalardan iborat?
2. Tovar-moddiy zaxiralar auditining ketma-ketligi qanday?
3. Tovar-moddiy zaxiralar mavjudligi va saqlanishi qanday tekshiriladi?
4. Tovar-moddiy zaxiralar omborxonada va boshqa saqlash joylaridagi hisobi qanday tekshiriladi?
5. Tovar-moddiy zaxiralari baholashning to'g'riligi qanday tekshiriladi?
6. Tovar-moddiy zaxiralar sotilishi va boshqacha tarzda hisobdan chiqarilishi qanday tekshiriladi?
7. Tugallanmagan ishlab chiqarishlarni tekshirishni xususiyatlari nimalardan iborat?
8. Tovar-moddiy zaxiralari inventarizatsiyasini o'tkazish muddatlari va tartibi qanday?
9. Inventarizatsiya materiallarini rasmiylashtirishda qaysi me'yoriy hujjatga asoslaniladi?
10. Tovar-moddiy zaxiralar bo'yicha katta summada kamomad aniqlanganda, auditorning xatti-harakati qanday bo'lishi kerak?

6-BOB. MAHSULOT (ISH, XIZMAT) LAR ISHLAB CHIQRISH VA TANNARX HISOBLASH AUDITI

6.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, me'yoriy asoslari va xususiyatlari. Auditining rejasi va dasturini tuzish

Ishlab chiqarishning asosiy maqsadi – tovar-moddiy zaxiralarini (materiallar, mehnat va ustama xarajatlar) yakuniy mahsulotga aylantirishdir. Bu holatda auditning maqsadi ishlab chiqarish xarajatlarini asosli shakllanganligi va to`g`ri hisobga olinganligini tekshirishdan iborat, chunki, pirovard natijada, ishlab chiqarilgan mahsulot (sotib olingan tovar) larning sotishdan olingan yakuniy moliyaviy natijaning ishonchliligi ularga bog`liq. Ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari va moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlar auditining vazifalari quyidagilardan iborat:

a) dastlabki hujjatlar va hisob registrlari ma'lumotlari bo`yicha ishlab chiqarish xarajatlari, davr va moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlarning tarkibi va tizimini o`rganish;

b) ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari va moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlar bilan bog`liq bo`lgan muomalalar buxgalteriya hisobida to`g`ri aks etirilganligini aniqlash;

v) ma'lumotlar to`plash uchun auditorlik muolajalarini amalga oshirish va h.k.

Ishlab chiqarish va boshqa xarajatlar bo`yicha operatsiyalar to`g`risida ma'lumot manbalari quyidagilar hisoblanadi:

- yuk xatlari, talabnomalar, materiallarni cheklab olish haritalari;
- buyurtma-varaqalar (zakaz-naryad);
- ish vaqtini hisobga olish tabellari;
- hisob-kitob varaqalari;
- 2010, 2310, 2510-sonli va boshqa schyotlar bo`yicha hisob registrlari (jurnal-orderlar, qaydnomalar va h.k.);

Bosh kitob va boshqalar.

Tekshiruv obyektini tartibga soluvchi asosiy qonunchilikka oid va me'yoriy hujjatlar bo`lib quyidagilar hisoblanadi:

1. O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi 2002-yil 30-avgust holatiga o`zgartirishlar bilan. 1996-yil 29-avgustda 257-1- sonli

O`zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi qarori bilan 1997-yil 1-martdan kuchga kirgan.

2. O`zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi 2008 yil..

3. O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida» gi qonuni. 1996-yil 30-avgustda tasdiqlangan.

4. O`zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to`g`risida» gi qonuni (yangi tahriri). 2000-yil 26-mayda tasdiqlangan

5. O`zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ish, xizmat) larni ishlab chiqarish va sotish bo`yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqidagi Nizom».

6. 21-sonli «Xojalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xojalik faoliyatining buxgalteriya hisobi hisobvaraqlar rejasi va uni qo`llash haqida yo`riqnoma». 2002-yil 9-sentyabrda 103-son bilan O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro`yxatga olingan.

7. 4-sonli «Tovar moddiy zahiralari» O`zbekiston Respublikasi BHMS. 1998-yil 28-avgustda 486-son bilan O`zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida ro`yxatga olingan.

8. Umumdavlat soliqlarini hisoblash va budjetga to`lash to`g`risida yo`riqnomalar.

9. Mahalliy soliqlar va yig`imlarni hisoblash va budjetga to`lash to`g`risida yo`riqnomalar.

10. O`zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari. -T.: O`BAMA-2004.

11. Moliyaviy hisobot shakllari, 2002-yil 27-dekabrda O`zR Moliya vazirining 140-sonli buyrug`i bilan tasdiqlangan.

Auditor ishlab chiqarish xarajatlari hisobi, davr xarajatlari va moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlar tizimini yoppasiga o`rganib chiqadi. Lekin, auditning yuqorida qayd etilgan maqsadi - ishlab chiqarish xarajatlari hisobi, davr xarajatlari va moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlar auditini bajarishga kirishishdan avval, ishlab chiqarish va xarajatlar jarayoni bo`yicha ichki nazorat tizimining kuchli va zaif tomonlarini baholash maqsadida dastlabki sharhni tayyorlash lozim. Sharh natijalariga ko`ra subyekt ma'muriyatining ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari

va moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarga nisbatan bo'lgan munosabati aniqlanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari va moliyaviy natijalar auditining obyekti quyidagi 6.2-jadvalda keltirilgan.

6.2-jadval

Ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari va moliyaviy natijalar auditining obyekti

Ko'rsatkichlar nomi	Schyotlar raqami	Moliyaviy hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlar		
		1- shakl	2- shakl	4- shakl
		Satr raqami	Satr raqami	Satr raqami
1	2	3	4	5
Tugallanmagan ishlab chiqarish	2000, 2100, 2300, 2700	160		
Kelgusi davr xarajatlari	3100	190		
Kelgusi davr xarajatlari va to'lovlari uchun zaxiralar	8900	470		
Mahsulot (ish, xizmat) larni sotishdan sof tushum			010	
Sotilgan mahsulot (ish, xizmat) larning tannarxi			020	
Mahsulot (ish, xizmat) lar sotishning yalpi foydasi			030	
Davr xarajatlari			040	
Asosiy faoliyatning boshqa daromadlari			090	
Asosiy faoliyatning foydasi (zarari) (satr. 030-040+090)			100	
Umumxojalik faoliyatining foydasi (zarari) (satr. 100+110-170)			220	
Favqulotdagi foyda va zararlar			230	
Hisobot davrining sof foydasi (zarari) (satr. 240-250-260)			270	
Mahsulot (tovar, ish va xizmat) larni sotishdan kelib tushgan pul mablag'lari				010

Auditor, auditni rejalashtirishda auditorlik tekshiruvini o'tkazish bosqichlari ketma-ketligini, ma'lumotlarni olish uchun muayyan

manbalarni va auditorlik tavakkalchiligini aniqlashi lozim. Shuning uchun audit dasturini tayyorlash foyda beradi. Bunday dastur namunasi quyidagi 6.3-jadvalda keltirilgan.

6.3-jadval

Ishlab chiqarish xarajatlari auditining dasturi

Tekshirilayotgan subyekt

Audit davri

Odam-soat miqdori

Auditorlik guruhi rahbari

Auditorlik guruhi tarkibi

Rejalashtirilgan auditorlik tavakkalchiligi

Rejalashtirilgan ahamiyatlilik darajasi

T. r.	Audit bo`limlari bo`yicha auditorlik muolajalar ro`yxati	o`tkazish	Ijro	Auditorning ishchi hujjatlari	Izoh
1	2	3	4	5	6
1.	Ishlab chiqarishga oid moddiy xarajatlar bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarini tekshirish va ularni Bosh kitob schyotlari bilan solishtirish			Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari to`g`risida hisobot, jurnal-orderlar, mashinogram-malar	
2.	Ishlab chiqarishga oid mehnatga haq to`lash xarajatlari hisobi bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarini tekshirish va Bosh kitob ma'lumotlari bilan solishtirish			Ish haqini hisobga olish tabeli, hisob-kitob qaydnomalari, jurnal-orderlar, mashinogrammalar	
3.	Ishlab chiqarishga oid ijtimoiy sug`urta ajratmalari bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarini tekshirish va ularni Bosh kitob schyotlari bilan solishtirish			Ijtimoiy sug`urta ajratmalari hisobi, mehnatga haq to`lash bo`yicha hisob-kitob qaydnomalari, jurnal-orderlar	
4.	Asosiy vositalar va ishlab chiqarishga oid nomoddiy aktivlar eskirishi bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarini tekshirish va ularni Bosh kitob schyotlari bilan solishtirish			Asosiy vositalar eskirishining hisobi, nomoddiy aktivlar eskirishining hisobi	
5.	Ishlab chiqarishga oid boshqa xarajatlar bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarini tekshirish va Bosh kitob schyotlari bilan solishtirish			Buxgalteriya hisobi, jurnal-orderlar	

6.3-jadval (davomi)

1	2	3	4	5	6
6.	Davr xarajatlari bo`yicha hisob registrlarini tekshirish va ularni Bosh kitob schyotlari bilan solishtirish			Shartnomalar, schyot-fakturalar, talab-nomalar, yuk xatlari, bajarilgan ishlar bo`yicha dalolatnomalar	
7.	Moliyaviy faoliyat xarajatlari bo`yicha hisob registrlarini tekshirish va ularni Bosh kitob schyotlari bilan solish-tirish			Shartnomalar, foiz to`lovlari bo`yicha jadvallar, valutalarni amaldagi kursi bo`yicha hisoblar	
8.	Ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari va moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlarni inventarizatsiya qilish			Inventarizatsiya qaydnomalari, inventarizatsiya dalolatnomalari	
9.	Subyektda ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari va moliyaviy faoliyat bo`yicha xarajatlarni inventarizatsiya natijalar-ning tekshirish			Inventarizatsiya qaydnomalari, ishlab chiqarish moddiy xarajatlari bo`yicha hisobotlar, jurnal-orderlar, mashinogrammlar	
10.	Xomashyo va materiallar kirimi ro`yxatlarini tayyorlash: xomashyo va materiallar kelib tushishi bo`yicha hujjatlar to`g`ri tuzilganligini tasdiqlash			Shartnomalar, schyot-fakturalar, qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, hisob registrlari, Bosh kitob	
11.	Xomashyo va materiallar xarajatlanishi va sotilishi bilan bog`liq moliyaviy natijalar va soliqqa solish to`g`ri shakllanganligini tahlil qilish			Xomashyo va materiallarni ro`yxatga olish daftari, soliqlar bo`yicha hisoblar	
12.	Sotib olingan xomashyo va materiallar bo`yicha QQS to`g`ri hisoblanganligini tekshirish			Soliqlar bo`yicha hisoblar, qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, yuk xatlari, jurnal-orderlar, Bosh kitob	
13.	Asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar bo`yicha eskirish to`g`ri hisoblanganligini tekshirish			Hisob siyosati, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar bo`yicha eskirishni hisoblash qayd-nomalari	

6.3-jadval (davomi)

1	2	3	4	5	6
14.	Eskirish ajratmalari xarajatlarning tegishli schyotlariga to`g`ri o`tkazilganligini tek-shirish			Eskirish ajratmalarini taqsim-lash qaydno-malari, 10-sonli jurnal-order va boshqa hisob registrarlari	
15.	Xomashyo va materiallar to`g`ri xarajatlanishi (hisob-dan chiqarilishi)ni tekshirish			Shartnomalar, schyot-faktura-lar, yuk xatlari, hisobdan chiqa-rish dalolatnomalari, material-larni hisobga olish varaqalari, Bosh kitob	

Shunday qilib, mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari auditi xarajat kalkulasiya moddalari bo`yicha ishlab chiqarish turlari, xarajatlarning vujudga kelish joylari, mahsulot turlari bo`yicha o`tkaziladi.

6.2. Mahsulot tannarxiga kiritiladigan xarajatlar auditi

Ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulotlar tannarxini hisoblashni auditorlik tekshiruvidan o`tkazishdan maqsad, sodir bo`lgan xojalik muomalalarini hisobga olish va soliqqa tortishda qo`llanilayotgan tartibning O`zbekiston Respublikasi me'yoriy hujjatlari talablariga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Subyektlarda ishlab chiqarish xarajatlari va soliqqa tortish hisobini tartibga soluvchi asosiy hujjat O`zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ish, xizmat) larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to`g`risidagi Nizom» bo`lib hisoblanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobining to`g`riligini va mahsulot, ish hamda xizmatlar tannarxi to`g`risidagi hisobotni tuzishning to`g`riligini aniqlash uchun quyidagilarni tekshirish lozim:

1. Hisobot davridagi haqiqiy xarajatlarning ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarida o`z vaqtida, to`liq va ishonarli aks ettirilishi.

2. Ishlab chiqarishga xarajat qilingan xom-ashyolar, materiallar, yoqilg`ilar, ehtiyot qismlar va yoqilg`i-moylash materiallarini baholashning to`g`riligi.

3. Belgilangan xarajat smetalari, lavozim maoshlari, tarif stavkalari, ishlab chiqarish xodimlarining mehnatiga haq to`lash va mukofatlash haqidagi Nizomga rioya qilish ustidan nazoratning ta'minlanganligi.

4. Noishlab chiqarish xarajatlari va yo`qotishlarning paydo bo`lish sabablari hamda hisobdan o`chirilishning asoslanganligi va ularni kamaytirish bo`yicha qabul qilingan chora-tadbirlar.

5. Asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarga eskirish hisoblashning to`g`riligi.

6. Tovarlar, YOMM va boshqa qiymatliklar tabiiy kamayishini hisobdan o`chirishning to`g`riligi.

7. Quyidagi xarajatlarni mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga qo`shishning to`g`riligi va asoslanganligi:

- ta'sis hujjatlariga muvofiq, qo`shma subyektda ishlab chiqarishda bevosita ishlaydigan chet el fuqarolariga berilgan turar joylar va kommunal xizmatlar uchun to`lovlar;

- xizmat safarida va yo`lda bo`lgan vaqt turar joy ijarasi, xizmat safari joyiga borib qaytish yo`l xarajatlari uchun tasdiqlangan me'yorlar doirasida ishlab chiqarish faoliyati bilan bog`liq chet el xizmat safari xarajatlari.

Asosiy xarajatlar, ishlab chiqarishni tashkil etish va boshqarish xarajatlarining to`g`ri va asoslangan hamda me'yorlarga muvofiqqligini tekshiriladi. Mahsulot (ish, xizmat) larning rejadagi va hisobot kalkulyatsiyasining to`g`riligini xarajat moddalari bo`yicha tekshiriladi. Natijada reja va haqiqiy tannarx o`rtasidagi tafovutlarni moddalar bo`yicha taxlil qilinib, tafovutlar sababi aniqlanadi. Xomashyo va materiallarni sarflashning to`g`riligi, baholar to`g`riligini tekshirish metodlari, mahsulot (ish, xizmat) birligiga to`g`ri keladigan xarajat me'yoriga rioya qilinishi tekshiriladi.

Auditor shuni yaxshi bilishi zarurki, mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxi buxgalteriya hisobida oddiy faoliyat turlari bo`yicha hisobot davrida mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko`rsatish) va realizatsiya bilan bog`liq xarajatlar yig`indisi kabi aniqlanadi.

Xojalik faoliyatidagi faktlarning vaqtinchalik aniqlik tamoyili tannarxni to`g`ri shakllantirish uchun tovar-moddiy zaxira (ish, xizmat) lar qiymatining to`langanlik fakti emas, balki ularni ishlatish (xarajatlash) fakti ahamiyatli ekanini bildiradi. Masalan, auditorga tekshiruv o`tkazish uchun taqdim qilingan hujjatlar mazmunidan ma'lum bo`lishicha, tekshirilayotgan subyekt tomonidan o`tgan yili dekabr oyida keyingi yil uchun ishlab chiqarish binolarining ijara haqi to`langan. Ushbu xarajat shu

vaqtning o`zida, ya'ni o`tgan yili dekabr oyida mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilgan. Auditor ushbu xojalik muomalasini asossiz, ya'ni o`tgan yildagi mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini sun'iy ravishda oshirgan va moliyaviy natijani hamda foyda solig`ini pasaytirgan deb topdi va tuzatish kiritishni tavsiya qildi. Shu bilan birga to`langan ijara haqi keyingi yil davomida umumiy summaning 1/12 qismi miqdorida har oyda xarajatga hisobdan o`chirishi lozimligini tushuntirdi. O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida» gi qonunning 9-moddasiga muvofiq, subyektda sodir etilgan barcha xojalik muomalalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki amalga oshirilib bo`lingandan so`ng tegishli dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtirilishi lozim. Xarajatlarni hujjatlashtirish tamoyili auditorning xarajatlarni asoslash uchun isbotlovchi hujjatlarning mavjudligi, hamda ushbu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to`g`riligini tasdiqlash vazifasini belgilab beradi.

Auditor har bir xarajat elementi tarkibining «Xarajatlar tarkibi to`g`risidagi Nizom» ga muvofiqligiga ishonch hosil qilishi lozim. Shuningdek, qaytarib olinadigan chiqindilar qiymati va idish hamda o`rash materiallari qiymati ularni sotish, foydalanish yoki omborga kirim qilish mumkin bo`lgan narxda baholanib, mahsulot tannarxiga kiritiladigan moddiy resurslar xarajatlaridan chegirib tashlanganligini aniqlashi zarur. Shuningdek, mazkur element bo`yicha aks ettiriladigan moddiy resurslar qiymati ularni sotib olish narxidan, shu jumladan barter kelishuvlarida, qo`shimcha narx (ustama) dan, ta'minlovchi, tashqi iqtisodiy tashkilotlarga to`lanadigan vositachilik taqdirlashlaridan, tovar birjalari xizmatlari qiymatidan, shu jumladan brokerlik xizmatlari bilan birga, bojlar va yig`imlardan, yuklash-tushirish hamda tashishga haq to`lashdan, tashqi yuridik shaxslar tomonidan amalga oshiriladigan saqlash va yetkazib berishga haq to`lashdan kelib chiqib shakllanishini ham nazarda tutishi zarur.

Bulardan tashqari auditor mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilgan moddiy resurslarni baholashning to`g`riligini ham tekshirishi kerak. 4-son «Tovar-moddiy zaxiralari» nomli BXMS ga muvofiq, har bir xojalik yurituvchi subyekt materiallarni baholash usullaridan (FIFO, AVECO) birini tanlaydi va hisob yuritish siyosatida aks ettiradi.

Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo`lgan mehnat haqi xarajatlarini tekshirishda aniqlanadigan asosiy xato bu xarajatlarning ishlab chiqarish yo`nalishi tamoyiliga rioya qilmaslikdir. Auditor ish haqi hisoblashga doyr dastlabki hujjatlar (ish vaqtini hisobga olish tabeli, ishbay ishlar uchun

naryadlar, hisoblashuv to'lov vedomostlari) ni tekshirish mobaynida boshqa faoliyat turlari (qurilish, madaniy-maishiy va h.k.) da band bo'lgan xodimlarning mehnatiga haq to'lash xarajatlarining asosiy faoliyatdagi mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga qo'shilish faktlarini aniqlashi kerak. Bunga 6710 - «Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar» va 6720 - «Deponentlangan mehnat haqi» schyotlarining krediti bo'yicha ma'lumotlarning ishlab chiqarishga olib borilgan qismini, yig'ma mehnat haqi vedomostining uni hisoblash qismi bo'yicha jami ko'rsatkichlari bilan solishtirish orqali erishiladi. Qoidaga ko'ra, yig'ma vedomostning jami ma'lumotlari, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga oladigan schyotlarning debeti bo'yicha ma'lumotlarga qaraganda ko'p bo'lishi lozim.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarning eskirishi bo'yicha xarajatlar tarkibiga asosiy ishlab chiqarish vositalari shu jumladan moliyaviy lizing asosida olinganlarni ham qo'shgan holda dastlabki (tiklash) qiymatiga nisbatan belgilangan tartibda tasdiqlangan me'yorlar, jadallashtirilgan amortizatsiyani ham qo'shib, hisoblangan amortizatsiya ajratmalarining (hisoblangan eskirish) summalari kiradi.

Ta'kidlash joizki, 5-son «Asosiy vositalar» nomli BHMS ga muvofiq asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblashning quyidagi usullari tavsiya qilinadi:

1. Bir tekis (to'g'ri chiziqli) usul.
2. Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul (ishlab chiqarish usuli).
3. Asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddati yillar sonining yig'indisi bo'yicha hisobdan o'chirish usuli (kumulyativ usul).
4. Kamayib boruvchi qoldiq usuli.

Auditor subyektda ushbu usullardan bittasi tanlab olinib, hisob siyosatida ko'rsatilganligini aniqlashi lozim. Shuningdek, tanlangan usulning hisobot yili davomida o'zgarmaganligiga, agar o'zgargan bo'lsa sababini va bu haqda hisob yuritish siyosatiga o'zgartirish kiritilganligi to'g'risida buyruqning mavjudligiga e'tibor berishi kerak. Asosiy vositalar obyektlarining foydali xizmat qilish muddatlari ularni balansga qabul qilish paytida aniqlanadi. Amortizatsiyani hisoblash asosiy vosita obyektlarining butun foydali xizmat qilish muddati davomida to'xtatilmaydi (subyekt rahbarining qaroriga muvofiq qayta jihozlash (rekonstruksiya) va zamonaviylashtirish (modernizatsiya) uchun o'tkazilgan hamda konservatsiyaga qo'yilgan asosiy vositalar bundan mustasno). Amortizatsiya ajratmalari hisoblash yillik summasi quyidagicha aniqlanadi:

Auditor subyektda qo'llanilayotgan amortizatsiya hisoblash usuli bo'yicha hisob-kitoblarning to'g'riligini ham tekshirishi zarur. Shuningdek, asosiy vosita obyektlari bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblash usulidan qat'iy nazar, yil davomida har oyda yillik summaning 1G`12 qismi hajmida hisoblab borilganligini aniqlash kerak. Asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari qaysi hisobot davridan hisoblangan bo'lsa, buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda shu davrda aks ettirilishi, hamda subyektning hisobot davridagi moliyaviy natijasi qanday bo'lishidan qat'iy nazar (foyda yoki zarar) hisoblanishini ham nazarda tutish zarur.

Bulardan tashqari, xojalik yurituvchi subyekt tomonidan, ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymati va foydali xizmat qilish muddati (birok xojalik yurituvchi subyektning faoliyat qilish muddatidan oshmagan muddat) dan kelib chiqib hisoblangan, me'yorlar bo'yicha har oyda mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib boriladigan eskirish summaları ham ushbu elementga kiradi. Bunda auditor foydali xizmat qilish muddatini aniqlash imkoni bo'lmagan nomoddiy aktivlar bo'yicha eskirish me'yori besh yil muddat hisobidan kelib chiqib aniqlanishini, biroq bu muddat xojalik yurituvchi subyektning faoliyat muddatidan oshib ketmasligini nazarda tutishi kerak.

Auditor xarajatlarning xarajat moddalari bo'yicha ularning maqsadi va vujudga kelish joylariga qarab guruhlanishini hamda bevosita yoki bilvosita yo'l bilan mahsulot (ish, xizmat) larning har bir turiga olib borilishini bilishi zarur. Iqtisodiyot tarmoqlarida xarajatlarning tarkibi turlicha va tegishli tarmoq(yoki tarmoqlararo) yo'riqnomalar va uslubiy tavsiyalar bilan belgilanadi.

Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini hisoblashni tekshirishda auditor quyidagilarning to'g'riligini aniqlaydi:

1. Mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat) uchun qilinadigan xarajatlarning turkumlanishini.

2. Xarajatlarni kalkulyatsiya moddalari bo'yicha hisobga olish va hisobdan chiqarish (taqsimlash).

3. Yaroqsizlik (brak) dan va bekor turib qolishdan ko'rilgan yo'qotishlar.

4. Tugallanmagan ishlab chiqarishni aniqlash.

5. Bilvosita xarajatlarni taqsimlash.

6. Xarajatlarni hisobga olish va mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini hisoblash usullarini qo'llash.

7. Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishga doir schyotlarning o`zaro bog`lanishi (korrespondentsiyasi) ni tuzish.

8. Ishlab chiqarish xarajatlarining yig`ma, analitik va sintetik hisobini yuritish.

9. Xarajat schyotlari bo`yicha analitik va sintetik hisob yozuvlarining bosh daftar hamda balansdagi yozuvlarga mos kelishi.

Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini hisoblashda har xil usullar qo`llaniladi.

Sanoat ishlab chiqarishida tannarx hisoblash quyidagi usullarda amalga oshiriladi: oddiy usul, normativ usul, buyurtmalar usuli, bosqichlar usuli.

Auditorlik tekshiruvining vazifalaridan biri - tanlangan kalkulyatsiyalash usulining asosligini tasdiqlashdan iborat.

Xarajatlar mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilish xususiyatiga ko`ra muayyan mahsulot (ish, xizmat) tannarxiga to`g`ridan-to`g`ri olib boriladigan bevosita va bilvosita xarajatlarga bo`linadi.

Bilvosita xarajatlar ko`p elementli bo`lib, hisob yuritish siyosati to`g`risidagi buyruqda belgilangan qaysidir ko`rsatkichga mutanosib ravishda alohida mahsulot turlari o`rtasida taqsimlanadi. Qanday ko`rsatkichga mutanosib taqsimlash usulini har bir subyekt tarmoq xususiyatidan kelib chiqib mustaqil aniqlaydi. Masalan, sanoatda mutanosib taqsimlash ko`rsatkichi sifatida quyidagilar qo`llaniladi:

-asosiy ish haqi;

-qurilmalarni saqlash va ishlatish uchun qilinadigan smeta (normativ) xarajatlar;

-mahsulot massasi va hajmi;

-ishchilar tomonidan ishlangan kishi-soatlar;

-qurilmalarning mashina-soatlar soni.

Auditorning vazifasi subyekt hisob siyosatida qabul qilingan va amalda qo`llanilayotgan bilvosita xarajatlarni taqsimlash usulining to`g`riligini tasdiqlashdan iborat.

6.3. Davr xarajatlari auditi

Davr xarajatlariga kiritiladigan xarajatlar tarkibi «... xarajatlar tarkibi to`g`risidagi Nizom» ga muvofiq aniqlanadi.

Auditor davr xarajatlarini hisobga olishni va moliyaviy natijalar to`g`risidagi hisobotni tuzishning to`g`riligini nazorat qilish maqsadida quyidagilarni tekshirishi lozim:

9410 - «Sotish xarajatlari»;

9420 - «Ma'muriy xarajatlar»;

9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar»;

9440 - «Kelgusida soliqqa tortiladigan bazadan chegiriladigan hisobot davri xarajatlari» bo'yicha o'z vaqtida, ishonarli va to'liq aks ettirilishining ta'minlanishi;

ma'muriy-boshqaruv xodimlari mehnatiga haq to'lash va mukofotlash haqidagi Nizom, lavozim maoshlarining belgilangan xarajatlar smetasiga rioya qilinishi ustidan nazoratning ta'minlanishi. Shuningdek, audit jarayonida quyidagi xarajatlarni davr xarajatlariga kiritishning asoslanganligi va o'z vaqtidaligi tekshiriladi:

- reklama xarajatlari (nashriyotda e'lon qilish, radiodan eshittirish va televideniye orqali ko'rsatish, reklama mahsulotlarini ishlab chiqish va chop etish, stendlar va shitlar tayyorlash, video va diafilmlar namoyish etish va boshqalar);

- subyektning O'zbekiston Respublikasi hududida va xorijdagi yarmarkalar va ko'rgazmalarda ishtirok etishiga doir xarajatlar (eksponatlarni tayyorlash va etkazib berish, modellar va maketlar tayyorlash, adabiyotlar va texnik hujjatlarni nashr qilish);

- mahsulot (ish, xizmat) larni eksport qilish bilan bog'liq xarajatlar;

- bojxona tadbirlari uchun to'lovlar;

- import muomalalarini amalga oshirishda vositachilik qiladigan tashkilotlarga to'lanadigan komission to'lovlar summolari;

- bojxona to'lovlari, shuningdek, tovarlar va boshqa mulklarni import qilish bilan bog'liq bo'lgan bojxonada amalga oshiriladigan rasmiylashtirish o'tkazish uchun to'lovlar;

- material qiymatliklarni sotib olish va tashib keltirish xarajatlari; belgilangan me'yorlar va boshqaruv tomonidan tasdiqlangan smetalar doirasidagi subyekt faoliyati bilan bog'liq vakillik xarajatlari (shtatda turmaydigan tarjimonlar xizmatiga haq to'lash, ish yuzasidan muzokaralar vaqtida chet ellik vakillarning rasmiy qabulini o'tkazishga doir xarajatlar).

Bunda qilingan xarajatlarning asoslanganligi va tasdiqlovchi hujjatlar (schyotlar, do'konlar va restoranlarning cheklari va boshqalar) ning mavjudligiga alohida e'tibor berish zarur.

Takrorlash uchun savollar

1. Ishlab chiqarish xarajatlari deb nimaga aytiladi?

2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi nimadan iborat?

3. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining ma'lumot manbalari bo`lib qaysi me'yoriy hujjatlar hisoblanadi?
4. Asosiy ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirish ketma-ketligi qanday?
5. Davr xarajatlarini tekshirish tartibi qanday?
6. Mahsulot tannarxini aniqlash uchun xarajatlarni guruhlash qaysi me'yoriy hujjatda belgilangan?

7-BOB. XODIMLAR BILAN MEHNATGA HAQ TO`LASH BO`YICHA VA BOSHQA HISOB-KITOBLAR AUDITI

7.1. Auditning maqsadi, ma'lumot manbalari. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holatini tekshirish

Tashkiliy-huquqiy shakllaridan qat'iy nazar korxonalaridagi mehnat jarayoni ishtirokchilari (xodimlar va ish beruvchilar) o`rtasidagi munosabatlarni tartibga soluvchi respublika mehnat qonunchiligining asosiy hujjati O`zbekiston Respublikasining Mehnat kodeksi⁴⁹ (O`zR MK) hisoblanadi. Unda xodimlarning asosiy mehnat huquqlari belgilangan.

«Har bir xodim:

- o`z mehnati uchun qonun hujjatlarida belgilangan eng kam oylik ish haqidan oz bo`lmagan miqdorda haq olish;

- muddatlari chegarasi belgilangan ish vaqtini o`rnatish, bir qator kasblar va ishlar uchun ish kunini qisqartirish, har haftalik dam olish kunlari, bayram kunlari, shuningdek haq to`lanadigan yillik ta'tillar berish orqali ta'minlanadigan dam olish;

- xavfsizlik va gigiyena talablariga javob beradigan sharoitlarda mehnat qilish;

- kasbga tayyorlash, qayta tayyorlash va malakasini oshirish;

- ish bilan boqliq holda sog`ligiga yoki mol-mulkiga yetkazilgan zararining o`rnini qoplash;

- kasaba uyushmalariga hamda xodimlar va mehnat jamoalarining manfaatlarini ifoda etuvchi boshqa tashkilotlarga birlashish;

- qariganda, mehnat qobiliyatini yo`qotganda, boquvchisidan mahrum bo`lganda va qonunda nazarda tutilgan boshqa xollarda ijtimoiy ta'minot olish;

- o`zining mehnat huquqlarini himoya qilish, shu jumladan sud orqali himoya qilish va malakali yuridik yordam olish;

- jamoalarga doir mehnat nizolarida o`z manfaatlarini quvvatlash huquqiga egadir»⁵⁰.

Audit jarayonida auditor, ayrim korxonada darajasida ishga haq to`lash va ish beruvchi bilan xodim o`rtasidagi ijtimoiy-mehnat munosabatlarini tartibga solish unda qabul qilingan ichki me'yoriy hujjatlar-mehnat

⁴⁹ Ўзбекистон Республикасининг Меҳнат кодекси. ЎзР. 1995-йил 21-декабрдаги Қонуни билан тасдиқланган ва 1996-йил 1-апрелдан амалга киритилган.

⁵⁰ Шу ерда , 16-модда.

shartnomalari asosida amalga oshirilganligi, ular korxonalar rahbariyati tomonidan mehnat jamoasi vakillari ishtirokida ishlab chiqilganligiga alohida e'tibor berishi lozim.

Mehnat shartnomalari⁵¹:

- ish beruvchi bilan mehnat jamoasi vakil qilgan shaxs o'rtasida (jamoat shartnomasi);

- ish beruvchi va ayrim xodimlar o'rtasida (mehnat shartnomasi, to'liq moliyaviy mas'uliyat haqidagi shartnoma) tuzilishi mumkin.

- quyidagilar ish beruvchilar bo'lishi mumkin:

- korxonalar, shu jumladan, ularning alohida tarkibiy bo'linmalari o'z rahbarlari timsolida;

- mulkdorlarning o'zi ayni bir vaqtda rahbar bo'lgan xususiy korxonalar;

- o'n sakkiz yoshga to'lgan ayrim shaxslar qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollarda.

- Ish beruvchi:

- korxonani boshqarish va o'z vakolatlari doirasida mustaqil qarorlar qabul qilish;

- qonun hujjatlariga muvofiq yakka tartibdagi mehnat tuzish va bekor qilish;

- mehnat shartnomasida shart qilib ko'rsatilgan ishni lozim darajada bajarishni xodimdan talab qilish;

- o'z manfaatlarini himoya qilish uchun boshqa ish beruvchilar bilan jamoat birlashmalari tuzish va bunday birlashmalarga a'zo bo'lish huquqiga ega.

«Mehnat haqidagi kelishuvlar va shartnomalarning xodimlar ahvolini mehnat to'g'risidagi qonunlar va boshqa me'yoriy hujjatlarda nazarda tutilganiga qaraganda yomonlashtiradigan shartlari haqiqiy emasligi kafolatlangan»⁵². Ularni qo'llash mehnat qonunchiligini buzish hisoblanadi. Masalan, «agar ish beruvchi xodimga ish vaqtdan tashqari ishlagani uchun qonunchilikda belgilangan ustama haqni»⁵³ to'lamagan taqdirda xodim o'z qilgan mehnati uchun ish beruvchidan O'zR MK da belgilab qo'ygan tartibda va hajmda hisoblashishni talab qilishga haqli. Ish beruvchi haq to'lashdan bosh tortsa xodim kasaba uyushmasi vakillik organi (yoki korxonalar xodimlar tomonidan saylanadigan boshqa biror organ) yoki sudga murojaat qilish huquqiga ega.

⁵¹ Хасанов Н., Хайдаров Ч. ва бошқ. Корхоналарда иш ҳақи. - Т.: 2004, 4-б.

⁵² ЎзР Меҳнат кодекси. 5-модда.

⁵³ Шу ерда, 157-модда.

Jamoa shartnomasi - korxonada ish beruvchi bilan xodimlar o`rtasidagi mehnatga oid, ijtimoiy-iqtisodiy kasbga oid munosabatlarni tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatdir. Uning shartlari mehnat jamoasi a'zolari uchun ham, xodimlar uchun ham majburiy hisoblanadi. Jamoa shartnomasining predmeti mehnat va unga haq to`lash shartlari, mehnat jamoasi a'zolariga ijtimoiy uy-joy-maishiy va tibbiy xizmat ko`rsatish, ish beruvchi tomonidan beriluvchi kafolatlar va imtiyozlar hisoblanadi.

Jamoa shartnomasi xodimlar tomonidan kasaba uyushmalari yoki o`zlari vakolat bergan boshqa vakillik organ - orqali, ikkinchi tarafdin - bevosita ish beruvchi yoki u vakolat bergan vakillar tomonidan tuziladi.

«Jamoa shartnomasining bajarilishini taraflarning vakillari, mehnat jamoasi, shuningdek O`zbekiston Respublikasi Mehnat va ijtimoiy muhofaza qilish vazirligi tegishli organlari nazorat qilib boradilar»⁵⁴.

«Xodim va ish beruvchi o`rtasidagi mehnat shartnomasi xodimni yollayotganda yozma shaklda tuziladi. Mehnat shartnomasining namunaviy shakli O`zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1997-yil 11-martdagi O`zbekiston Respublikasi Mehnat kodeksini amalda joriy qilish uchun zarur me'yoriy hujjatlarni tasdiqlash to`g`risida» gi 133-son qarori bilan tasdiqlangan»⁵⁵.

U doimiy (nomuayyan muddatga ishga qabul qilinadigan) hamda muddatli mehnat shartnomasi asosida (besh yildan ortiq bo`lmagan muddatga, muayyan ishni bajarish vaqtigacha) ishga qabul qilinadigan xodimlar bilan asosiy ish joyi bo`yicha va o`rindoshlik, kasanachilik va hokazo chog`ida tuziladi. Mehnat shartnomasi xodim va ishga qabul qilish huquqiga ega bo`lgan mansabdor shaxsning imzolari bilan mustahkamlanib, imzolangan sanasi qayd etib qo`yiladi. Mansabdor shaxsning imzosi imzoning haqiqiy va qonuniy huquqqa egaligini tasdiqlaydigan korxonalar muhri bilan tasdiqlanadi.

Mehnat shartnomalari⁵⁶:

- nomuayyan muddatga;
- besh yildan ortiq bo`lmagan muayyan muddatga;
- muayyan ishni bajarish vaqtiga mo`ljallab tuzilishi mumkin.

Agar mehnat shartnomasida uning amal qilish muddati ko`rsatilmagan bo`lsa, mehnat shartnomasi nomuayyan muddatga tuzilgan deb hisoblanadi.

⁵⁴ Шу ерда, 46-модда.

⁵⁵ Shu erda, 74-modda.

⁵⁶ Xasanov N., Haydarov Sh. Korxonalarda ish haqi. -T.: 2004. 5-b.

Nomuayyan muddatga tuzilgan mehnat shartnomasi xodimning roziligisiz muayyan muddatga, shuningdek muayyan ishni bajarish vaqtiga mo`ljallab qayta tuzilishi mumkin emas. Muayyan muddatga (lekin besh yildan ortiq bo`lmagan) tuzilgan mehnat shartnomasi muddatli mehnat shartnomasi deyiladi.

Muddatli mehnat shartnomasi (kontrakt) nomuayyan muddatga mo`ljallangan mehnat shartnomalarini tuzish mumkin bo`lmagan hollarda:

- bajarilajak ishning xususiyatlari;
- uni bajarish shartlari;
- xodimlarning manfaatlarini hisobga olgan hollarda;
- bevosita qonunda nazarda tutilgan hollarda tuziladi.

Ishga qabul qilishga o`n olti yoshdan yo`l qo`yiladi. o`n besh yoshga to`lgan shaxslar ota-onasidan birining yoki ular o`rnini bosuvchi shaxsning yozma ravishdagi roziligi bilan ishga qabul qilinishi mumkin.

Mehnat shartnomasining zaruriy shartlariga quyidagilar kiradi:

- ish joyi - xodim ishga qabul qilinayotgan korxonaga, muassasa, tashkilot (uning tarkibiy bo`linmasi) ning nomi;

- mehnat vazifasi - muayyan mutaxassislik, malaka yoki lavozim bo`yicha (yagona tarif malaka ma'lumotnomasiga, rahbarlar, mutaxassislar va xizmatchilar lavozim mehnat shartnomasi imzolangan ish kunining (smenaning) ertasidan kechikmay ishga tushmog`i lozim;

- mehnat haqi miqdori va boshqa mehnat shartlari. Mehnat haqining miqdori tomonlar o`rtasidagi kelishuvga binoan belgilanadi va qonun hujjatlari bilan belgilangan eng kam miqdordan oz bo`lishi mumkin emas va uning eng ko`p miqdori biron bir tarzda cheklanmaydi;

- alohida mehnat shartnomalari tuzilganda qonunchilikda belgilangan hollarda zaruriy shartlari ro`yxati kengaytirilishi mumkin. Chunonchi, muddatli mehnat shartnomasi (kontrakt) tuzilayotganda faqat ishning boshlanish kuni emas, balki ishni yakunlash kuni ham ko`rsatiladi. Xodim muayyan ishni bajarish vaqtiga qabul qilinayotganda, u bajarishi kerak bo`lgan ish aniq ko`rsatiladi. O`rindoshlar bilan mehnat shartnomasi (kontrakt) tuzilayotganda qonunchilikda belgilab qo`yilgan har kungi ish vaqti maksimal chegarasida belgilanadi.

Tomonlar roziligiga ko`ra mehnat shartnomasi (kontrakt) tomonlari majburiyatlarini aniqlashtiruvchi, ularni to`ldiruvchi, xodimga qo`shimcha imtiyozlarni nazarda tutuvchi qo`shimcha shartlar nazarda tutilishi mumkin.

Mehnat shartnomasi (kontrakt) bir xil kuchga ega bo`lgan ikki nusxada tuziladi va har bir tarafga saqlash uchun topshiriladi. Mehnat

shartnomasi imzolar bilan mustahkamlanadi, imzolangan sanasi qayd etib qo'yiladi. Korxonada ishga qabul qilish huquqiga ega bo'lgan mansabdor shaxs imzosining haqiqiy va vakolatli ekanligini tasdiqlab, gerbli muhr yoki boshqa muhr qo'yadi.

Mehnat shartnomasi (kontrakt) ishga qabul qilish haqida buyruq chiqarish uchun asos hisoblanadi. Buyruq tuzilgan mehnat shartnomasi (kontrakt) ning mazmuniga zid bo'lmasligi kerak.

Mehnat shartnomasi (kontrakt) ning qonun hujjatlari, jamoa shartnomasi, mehnatga haq to'lash haqidagi nizom va boshqa ichki me'yoriy hujjatlar bilan qiyoslaganda xodimning ahvolini yomonlashtiradigan shartlari haqiqiy emas deb hisoblanadi.

Xususan, mehnat shartnomasi (kontrakt) ni tuzishda quyidagi shartlar belgilanishi mumkin emas:

- mehnat shartnomasining bekor qilinishiga qo'shimcha asoslar, qonunchilikda belgilangan hollar bundan istisno;

- qonunda nazarda tutilmagan intizomiy jazoni belgilash;

- Mehnat kodeksida belgilanganidan ko'proq sinov muddatini belgilash;

- o'rindoshlik bo'yicha ishlashga qo'shimcha cheklashlarni kiritish;

- ish vaqtini qonunda belgilangan maksimal ish vaqtdan yuqori belgilash;

- xodimlar uchun qonunchilikda belgilanmagan hollarda to'la moddiy javobgarlikni joriy etish.

- Ishga qabul qilish vaqtida ishga kirayotgan shaxs quyidagi hujjatlarni:

- pasport yoki uning o'rnini bosadigan boshqa hujjatni, o'n olti yoshgacha bo'lgan shaxslar esa, tug'ilganlik to'g'risida guvohnoma va turar joyidan ma'lumotnomani;

- mehnat daftarchasini, birinchi marotaba ishga kirayotgan shaxslar bundan mustasno;

- o'rindoshlik asosida ishga kirayotgan shaxslar mehnat daftarchasi o'rniga asosiy ish joyidan olgan ma'lumotnomani;

- harbiy xizmatga majburlar yoki chaqiriluvchilar tegishincha harbiy chipta yoki harbiy hisobda turganlik haqidagi guvohnomani;

- qonun hujjatlariga muvofiq maxsus ma'lumotga yoki maxsus tayyorgarlikka ega shaxslargina bajarishi mumkin bo'lgan ishlarga kirayotganda oliy yoki o'rta maxsus o'quv yurtini tamomlaganligi to'g'risidagi diplomni yoxud mazkur ishni bajarish huquqini beradigan guvohnomani yoki boshqa tegishli hujjatni taqdim etadi. Qonun

hujjatlarida nazarda tutilgan ba'zi holatlarda ishga kirayotgan shaxslar ular tibbiy ko`rikdan o`tganligi to`g`risidagi ma'lumotni taqdim qilishlari kerak.

Ishga qabul qilinayotganda qonun hujjatlarida nazarda tutilmagan hujjatlarni talab qilish taqiqlanadi.

2004-yilning 2-dekabrida ikkinchi chaqiriq Oliy Majlisning XVI sessiyasida «Fuqarolarning jamg`arib boriladigan pensiya ta'minoti to`g`risida» gi qonuni qabul qilindi. Bu qonunning maqsadi amaldagi pensiya tizimini isloh qilishdan iboratdir. Shuningdek, u bozor iqtisodiyoti sharoitida pensiya yoshidagi fuqarolarimizni moddiy jihatdan yanada qo`llab – quvvatlash, ish beruvchilarning o`z xodimlarini moddiy ahvolini yaxshilashdagi mas`uliyatini kuchaytirish, amaldagi pensiya to`lovlariga qo`shimcha ravishda daromad olish manbalarini yaratish, qolaversa, keksalik chog`ida fuqarolarning o`z farovonligi uchun shaxsiy jamg`armalarini shakllantirishga zamin hozirlash kabi masalalarni ham o`z ichiga qamrab oladi.

Mazkur qonunning 6-moddasida Ish beruvchilarning, shuningdek, mehnat faoliyatini mehnat shartnomasi asosida amalga oshiruvchi fuqarolarning jamg`arib boriladigan pensiya tizimida ishtirok etishi, agarda qonun hujjatlarida boshqacha qoidalar nazarda tutilmagan bo`lsa, majburiylik ko`rsatib o`tilgan.

Xojalik subyektlarida mehnat shartnomasi asosida ishlayotgan fuqarolar mazkur tizim subyektlariga aylanadilar va unda majburiy asosda ishtirok etadilar. Bunda ularning oylik ish haqlarining bir foizi (2005-yil uchun) miqdoridagi mablag`, hisoblangan daromad solig`i summasidan chegirib tashlangan holda, shaxsiy jamg`arib boriladigan pensiya hisobvaraqlariga o`tkaziladi.

Qonunning 10 – moddasida «Ish beruvchiga shaxsiy jamg`arib boriladigan pensiya hisobvaraqlariga qo`shimcha badallar to`lash huquqi beriladi»⁵⁷.

Ish beruvchilar o`z mablag`lari hisobidan «agarda bu jamoa shartnomasida ko`rsatilgan bo`lsa yoki ishchi guruhlarining roziligi bo`yicha» xodimlarning shaxsiy jamg`arib boriladigan pensiya hisobvaraqlariga qo`shimcha badallar o`tkazish huquqiga egadirlar. Jamg`arib boriladigan pensiya tizimida majburiy tartibda ishtirok etuvchi fuqarolar o`z shaxsiy jamg`arib boriladigan pensiya hisobvaraqlariga qo`shimcha ravishda istalgan miqdordagi badallarni kiritishlari mumkin.

⁵⁷ Ўзбекистон Республикаси “Фуқороларнинг жамғариб бориладиган пенсия таминоти тўғрисида”ги Қонуни. –Т.: 2004.

Jamg`arib boriladigan pensiya tizimida fuqarolarni hisobga olish so`rovnomasida ko`rsatilgan identifikatsiya raqami esa Vazirlar Mahkamasining 1996-yil 31-maydagi «O`zbekiston Respublikasi fuqarolarining identifikatsion raqamlarini (shaxsiy kodlarini) aniqlash tartibi to`g`risida» gi qarorida belgilangan tartibda fuqaroning pasport ma'lumotlariga asosan, ichki ishlar bo`limlari pasport bo`limlari tomonidan beriladi.

Qonunning 7–moddasiga muvofiq, bu vazifa ish beruvchilar, ya'ni yuridik shaxslar zimmasiga yuklatilgan bo`lib, fuqarolarga ortiqcha tashvish tug`dirmaslik uchun mazkur yumush bilan korxonalar va tashkilotlarning rahbarlari, bosh hisobchi va kadrlar bo`limlarining boshliqlari shug`ullanishadi. Agar fuqaroning pasportida identifikatsiya raqami (shaxsiy kodi) ko`rsatilmagan bo`lsa, ish beruvchi yashash joyi bo`yicha ichki ishlar organlaridan fuqaroning shaxsiy kodini so`raydi va keyin so`rovnomaning tegishli ustunida yozuvni qayt etadi.

Mehnatga haq to`lash bo`yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining maqsadi mehnat munosabatlariga tegishli bo`lgan amaldagi qonunchilikka rioya qilinishi, ish haqi va turli xil qo`shimcha to`lovlar va mukofotlar, shuningdek, ish haqidan soliqlar va ijtimoiy ehtiyojlar uchun to`lovlar to`g`ri hisoblanishini tekshirishdan iborat.

Auditorlik tekshiruvining vazifalari quyidagilardan iborat:

- mehnat to`g`risidagi me'yoriy-huquqiy hujjatlar talablariga rioya qilinishi va mehnat aloqalariga oid ichki nazorat holatini tekshirish;

- dastlabki hujjatlar asosida ish haqi va turli xil mukofotlar va qo`shimcha to`lovlar to`g`ri hisoblanganligini tekshirish;

- ish haqi va boshqa to`lovlardan daromad solig`i va turli chegirmalar to`g`ri ushlab qolinganligini tekshirish;

- mehnatga haq to`lash bo`yicha xodimlar bilan hisob-kitoblarga oid schyotlarning to`g`ri korrespondentlanganligini tekshirish.

- Mehnatga haq to`lash bo`yicha xodimlar bilan hisob-kitoblarni tekshirish uchun ma'lumot manbasi bo`lib quyidagilar hisoblanadi:

- korxonalar rahbarining xodimlarni ishga qabul qilish, ishdan bo`shatish, mehnat shartnomasini bekor qilish, boshqa ishga o`tkazish, mehnat ta'tili berish to`g`risidagi buyruqlari va farmoyishlari;

- xodimlar jadvali, huquqiy-fuqarolik tavsifidagi shartnomalar, kontraktlar va mehnat shartnomalarining boshqa shakllari;

- ish haqi, mukofotlar va rag`batlantirishlarni hisoblashga asos bo`lgan dastlabki hujjatlar (xususiylar varaqalar, ish vaqtidan foydalanilganligini hisobga olish tabellari, naryadlar, bildirishnomalar,

marshrut varaqalari, bajarilgan ishlar to`g`risida dalolatnomalar, to`lov qaydnomalari, yo`l varaqalari, vaqtincha ishga qobiliyatsizlik varaqalari, qo`shimcha haq to`lash varaqalari, ijro varaqalari, hisob va hisob-kitob qaydnomalari va boshqalar);

-buxgalteriya hisobining registrlari (ish haqi turlari va shifrlar bo`yicha taqsimlaydigan yig`ma qaydnomalar, 8, 10-sonli jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob, balans va moliyaviy hisobotning boshqa turlari).

Xodimlar bilan mehnat haqi bo`yicha hisob-kitoblarning auditi uchun asosiy manbalar bo`lib quyidagi me'yoriy va dastlabki hujjatlar va buxgalteriya hisobi registrlari hisoblanadi:

O`zbekiston Respublikasi Mehnat Kodeksi. 1995-yil 21-dekabrda tasdiqlangan (o`zgartirishlar bilan 2002-yil 30-avgustda tasdiqlangan).

O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi. 1996-yil 29-avgustda tasdiqlangan (o`zgartirishlar bilan 2002-yil 30-avgustda tasdiqlangan).

O`zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi. 1997-yil 24-aprelda tasdiqlangan (o`zgartirishlar bilan 2002-yil 5-sentyabrda tasdiqlangan).

O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida»gi qonuni. 1996-yil 30-avgustda tasdiqlangan.

O`zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to`g`risida» gi qonuni (yangi tahriri). 2000-yil 26-may tasdiqlangan.

21-sonli «Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo`llash to`g`risida yo`riqnoma» O`zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BXMS).

Mahsulot (ish, xizmat) larni ishlab chiqarish va sotish bo`yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqidagi Nizom. O`zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan 1999-yil 5-fevralda 54-son bilan tasdiqlangan.

Jismoniy shaxslar daromadidan soliqni hisoblash va budjetga to`lash tartibi to`g`risida Yo`riqnoma. O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va Davlat Soliq qo`mitasi tomonidan 2002-yil 14-yanvarda 10, 2002-16-sonlar bilan tasdiqlangan.

Korxonalar moliyaviy hisobotlari va boshqa buxgalteriya hisobiga oid hujjatlar.

Tekshiruv o`tkazishni boshlashdan avval auditor korxonada mehnatga haq to`lashning qanday shakllari va tizimlari qo`llanilishi, xodimlar jadvali, mehnatga haq to`lash va mukofotlash to`g`risida ichki nizomlar, jamoa shartnomasi mavjudligi, mehnatga haq to`lash hisobi qanday tashkil etilganligi, ushbu hisob bo`limi komputerslashganligi va boshqalarni aniqlashi lozim. Test savolnomasini o`tkazish bo`yicha namunaviy savollar ro`yxati 7.1-jadvalda keltirilgan.

7.1-jadval

Xodimlar bilan mehnat haqi yuzasidan hisob-kitoblar bo`yicha buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holatini tekshirish yuzasidan testlar

T. r.	Savol mazmuni yoki o`rganilayotgan obyekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belg i*	Auditorning xulosasi va qarorlari
1	2	3	4	5
A. Ichki nazorat				
1.	Xodimlar jadvali tasdiqlan-ganmi va unga rioya etiladimi?	Xodimlar jadvali har yili bir marotaba qaytadan ko`rib chiqiladi	H ₂	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo`lishi mumkin
2.	Har bir xodimga shaxsiy vara-qalar yuritilganmi?	Ha, yuritilgan	H ₄	Nazorat yetarli darajada
3.	Ishga qabul qilish va ishdan bo`shatish to`g`risidagi buyruq o`z vaqtida qabul qilinadimi?	Buyruqlar o`z vaqtida va to`g`ri qabul qilinadi	H ₄	Nazorat yetarli darajada
4.	Xodimlar bo`limi tomonidan tas-diqlangan ishbay haqlar va tarif stavkalar qo`llaniladimi?	Xodimlar bo`limi tomonidan bir yilda kamida bir marotaba tanlab olib nazorat amalga oshiriladi	H ₂	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo`lishi mumkin
5.	Ish haqidan ushlab qolishlar tekshiriladimi?	Bir yilda kamida bir marotaba tanlab olib nazorat amalga oshiriladi	H ₂	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo`lishi mumkin
6.	Soliqlar bo`yicha hisoblar ijti-moiy sug`urta, soliq idoralari tomonidan tekshirilganmi?	Hisobot yilida tekshiruv o`tkazilmagan	H ₂	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo`lishi mumkin

7.1-jadval (davomi)

7.	Hisob-kitob-to'lov qaydnomalari to'g'ri raqamlanganmi?	Ketma-ket raqamlash qo'llaniladi	H ₄	Nazorat yetarli darajada
8.	Mukofotlar, mehnat ta'tili, kasallik varaqalari va boshqalarni hisoblash tartibiga rioya qilinadimi?	Rioya qilinadi, lekin kor-xonada to'lovlar tartibi to'g'risida ichki Nizom ishlab chiqilmagan va tasdiqlanmagan	H ₂	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
9.	Ish haqi va boshqa to'lovlar o'z vaqtida to'lanmagan holatlari bo'lganmi?	Ha, bo'lgan	H ₂	Sabablarini aniqlash lozim
10.	Ish haqini tayyor mahsulotlar bilan to'lash holatlari bo'lganmi?	Ha, bo'lgan	H ₂	Soliqqa tortish to'g'ri hisoblanganligini tekshirish lozim
11.	Ish haqi bo'yicha hisobvaraqlarning o'zaro bog'lanish chizmasi ishlab chiqilganmi?	Yo'q, ishlab chiqilmagan	H ₂	Schyotlar korrespondentlanishida xatolar bo'lishi mumkin
12.	Ish haqini hisoblash bo'yicha dastlabki hujjatlar, tahliliy va sintetik hisob ma'lumotlari solishtiriladimi?	Chorak oxirida tanlab olib tekshiriladi	H ₃	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim

*Izoh. H₁-past daraja; H₂-o'rtachadan past; H₃ -o'rtacha; H₄-yuqori.

Test savolnomalariga javob olingandan keyin, auditor tekshiruv dasturini ishlab chiqadi va unga muvofiq xodimlar bilan hisob-kitoblarning har bir turi bo'yicha auditorlik tekshiruvini o'tkazadi (7.2.-jadval).

7.2.-jadval**Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditorlik tekshiruvi muolajalari**

№	Muolajalar ro'yxati	Ma'lumotlar manbasi
1.	Ishbay ishlovchi xodimlar ish mahsuli hisobining tashkil etilishi va nazorati hamda ish haqi hisoblanishini tekshirish	Naryadlar, marshrut varaqalari, tabellar, ish mahsuli me'yorlari, ishbay haqlar

7.2.-jadval (davomi)

2.	Vaqtbay va boshqa haq to`lash turlari bo`yicha hisoblarni tekshirish	Tasdiqlangan tarif stavkalari, lavozim maoshlari, tabellar
3.	Ish haqidan ushlab qolishlar bo`yicha hisoblarni tekshirish	Hisob-kitob-to`lov qaydnomalari, jurnal-orderlar, buyruqlar va boshqalar
4.	Xodimlar bo`yicha tahliliy hisob yuritilishini tekshirish	Shaxsiy schyotlar, qaydnomalar, mashinogrammalar
5.	Mehnatga haq to`lash bo`yicha hisob-varaqlar to`g`ri korrespondentlanganligi va yig`ma hisobni tekshirish	Qaydnomalar, jurnal-orderlar, mashino-grammalar
6.	Ijtimoiy ehtiyojlar bo`yicha to`lovlar to`g`ri hisoblanganligini tekshirish	To`lov qaydnomalari, yoritib yozishlar, mashinogrammalar
7.	Ish haqi bo`yicha deponentlangan summa-larni tekshirish	Deponent varaqlari, deponentlangan ish haqini hisobga olish daftari

Auditorlik tekshiruvi vaqtida aniqlangan xato va kamchiliklar, talablariga rioya qilinmagan me'yoriy hujjatlar ko`rsatilgan va hisobotning ko`rsatkichlariga miqdoriy ta'siri aniqlangan holda, auditorning ishchi hujjatlarida qayd etiladi.

7.2. Mehnatga haq to`lash bo`yicha hisob-kitoblar auditini tashkil etish

Inson o`z ehtiyojlarini qondirish uchun moddiy ne'matlar yaratar ekan, ularni ishlab chiqarish uchun moddiy resurslardan tashqari bevosita inson o`z mehnatini sarflaydi. Mehnat jarayonida yangi mahsulot yaratilib, inson ehtiyojlarini qondirishga xizmat qiladi. Iste'molchilarning asosiy daromad manbalari ish haqi bo`lganligi sababli, tovarlarga bo`lgan talab va taklif, ular bahosi bevosita ish haqiga bog`liq bo`ladi. Korxonaning ishlab chiqarish-xojalik faoliyati jonli mehnatni iste'mol qilish bilan birga yuz beradi. Uning miqdori ishlagan kishi-soatlar bilan o`lchanadi. Mehnat jarayonida har bir xodimning bajargan ishi, tayyorlagan mahsuloti, iste'molchilarga ko`rsatgan xizmatlari uchun sarflangan mehnatiga haq to`lash miqdorini asoslash hamda aniqlashni talab qiladigan o`zaro munosabatlar vujudga keladi.

Mehnat va ish haqi hisobi - hisob ishlarining aniq va operativ ma'lumotlar talab qiluvchi eng muhim hamda qiyin sohalaridan biridir. Unda xodimlar sonining o`zgarishi, ish vaqtining sarflanishi, mehnatga haq to`lash fondi, to`lov turlari va xodimlar toifasi bo`yicha hamda

mehnatga haq to'lash fondidan tashqari amalga oshiriladigan boshqa to'lovlar, korxonaning har bir xodimi bilan hisob-kitoblar aks ettiriladi. Bu ma'lumotlar asosida mehnat unumdorligi mehnat resurslaridan foydalanish, xodimlar soni, ish haqi fondining sarflanishi va boshqalar bo'yicha reja topshiriqlarining bajarilishi ustidan nazorat ana shu ma'lumotlar asosida amalga oshiriladi.

Shu munosabat bilan korxonaning buxgalteriya xizmati oldida mehnat me'yori va unga haq to'lashni hisobga olish, nazorat qilish vazifalari ham belgilanadiki, bu esa:

- ishbay ishlovchilar va boshqa xodimlarning ish sifatini to'g'ri va o'z vaqtida hujjatlar bilan rasmiylashtirishni, shuningdek, ish haqini hisoblash va uni belgilangan muddatlarda to'lashni;

- hisoblangan ish haqi summalarini va ijtimoiy sug'urtaga ajratmalarni ishlab chiqarish xarajatlariga kiritish uchun xarajatlarning yo'nalishlari bo'yicha aniq taqsimlashni;

- ish haqidan budjetga majburiy to'lovlarni, shuningdek, korxonaga etkazilgan moddiy zararni ayrim tashkilotlar va jismoniy shaxslar foydasiga to'g'ri hamda o'z vaqtida ushlab qolish va o'tkazishni;

- xodimlar sonini va ish vaqtidan foydalanishni nazorat qilishni ta'minlashi kerak.

Korxonada va tashkilotlarda xodimlar soni ishlab chiqarish dasturi asosida aniqlanadi. Korxonada xodimlar, eng avvalo, ikki guruhga ajratiladi:

- 1) asosiy faoliyatda band bo'lgan xodimlar;

- 2) asosiy bo'lmagan faoliyatda band bo'lgan xodimlar.

Asosiy faoliyatda band bo'lgan xodimlar tarkibiga asosiy va yordamchi sexlarning, yordamchi ishlab chiqarishlarning, tozalash inshootlarining, aloqa uzellarining, axborot hisoblash markazlarining, barcha turdagi qo'riqlashning, korxonada boshqarmalarining xodimlari kiradi.

Asosiy bo'lmagan faoliyatda band bo'lgan xodimlar toifasiga uy-joy va kommunal xo'jaligiga xizmat ko'rsatish, savdodagi, tibbiyot muassasalari hamda maktabgacha tarbiya muassasalarida band bo'lgan xodimlar kiradi.

Korxonada xodimlar bajaradigan vazifalariga ko'ra quyidagi guruhlarga bo'linadi:

- ishchilar;

- xizmatchilar.

Ishchilar tarkibiga moddiy ne'matlarni yaratish, tuzatish, yuklarni ko`chirish, yo`lovchilar tashish, moddiy xizmatlar ko`rsatish bilan bevosita band bo`lgan xodimlar kiradi.

Xizmatchilar tarkibiga rahbarlar, mutaxassislar va boshqa xodimlar kiradi.

Rahbarlar tarkibiga korxonalar va uning tarkibiy bo`linmalarida rahbarlik lavozimini egallab turgan xodimlar (direktor, uning o`rinbosarlari, bosh muhandis, bosh iqtisodchi, bosh buxgalter, bosh texnolog) va boshqalar kiradi.

Mutaxassislar tarkibiga muhandislar, iqtisodchilar va boshqa iktisodiy hamda muxandislik-texnikaviy ishlar bilan band bo`lgan xodimlar kiradi.

Boshqa xodimlar toifasiga hujjatlarni tayyorlash, rasmiylashtirish ishlarini olib boruvchi, xojalikka xizmat qiluvchi boshqa xodimlar (kassirlar, nazoratchilar, tabelchilar, ish yurituvchilar va hokazolar) kiradi.

Korxonalar va tashkilotlarda mehnat haqi hisobini to`g`ri tashkil qilish uchun, eng avvalo, shaxsiy tarkib hisobini to`g`ri yuritish lozim. Xodimlarni ishga qabul qilish, ishdan bo`shatish, boshqa ishga o`tkazish, ularga ta'til berilgani, tunda, ish vaqtidan tashqari vaqtda, bayram kunlarida ishlaganligi haqida ishonchli ma'lumot bo`lgandagina korxonalar xodimlari bilan o`z vaqtida hisob-kitob qilishi mumkin. Ana shu maqsadda korxonalar kadrlar bo`limi shaxsiy tarkib hisobini hamda boshqa xizmatlar bilan birgalikda ish vaqtidan foydalanish hisobini olib boradi.

«Ishga chiqish va ish vaqtidan foydalanish hisobi tabelda ikki xil usulda amalga oshiriladi. Birinchi usulda barcha ishga chiqqan, kechikkan va ishga chiqmagan xodimlar to`liq ro`yxat qilib boriladi. Ikkinchi usulda esa tabelda faqat kechikkanlar, ishga chiqmaganlar, ya'ni ma'lum me'yordan chetga chiqqan xodimlar ro`yxat qilib boriladi. Har bir xodimning ishlagan vaqti tabelda hisobot oyining birinchi yarmiga va oy oxiriga, ya'ni ikki marta hisoblab chiqiladi. Tabel sex boshlig`i tomonidan imzolanadi va buxgalteriyaga ish haqi hisoblash uchun topshiriladi.

Mehnatga haq to`lashning ishbay shaklida ish haqi hisoblash uchun tabel ma'lumotlari yetarli emas. Buning uchun quyidagi birlamchi hujjatlardan foydalaniladi:

- ishbay ishlash uchun naryadlar;
- raportlar;
- marshrut varaqalari;
- qaydnomalar;

- bichish kartalari va hokazo»⁵⁸.

Mahsulotni hisobga olish bo'yicha birlamchi hujjatning eng keng tarqalgan turi naryaddir. Ko'pchilik korxonalarda naryad ayrim ishchi yoki brigada tomonidan bajariladigan har bir ishlab chiqarish topshirig'iga alohida yoziladi. Topshiriqlar sexning reja-dispetcher burosi tomonidan sexning ishlab chiqarish rejasiga muvofiq texnologik karta asosida to'ldiriladi. Ishchi tomonidan topshiriq bajarilgandan keyin ishlab chiqarilgan mahsulot soni yoki bajarilgan ish hajmi bajarish uchun sarflanishi lozim bo'lgan material me'yori va haqiqatda berilgan materialning soni topshiriqda ko'rsatiladi. Bu, o'z navbatida, ish haqini topshiriq asosida hisoblashdagina emas, balki materiallar sarfining belgilangan me'yoriga rioya qilinishi ustidan nazorat olib borish imkonini ham beradi.

Ba'zi korxonalarda ishlab chiqarish hisobi marshrut varaqalari tizimida yuritiladi. Odatda, marshrut varaqalari sexning reja-dispetcher xodimlari tomonidan yozilib, unda qayta ishlanishi lozim bo'lgan ayrim detallar partiyasi ishlab chiqarish topshirig'i sifatida qayd qilinadi, bajarilgan ish natijalari qayta ishlash jarayonlarining birinchi operatsiyasidan to oxirgi operatsiyasigacha nazorat qilinadi. Shu bilan birgalikda marshrut varaqalari yordamida texnologik jarayonning borishi nazorat qilinadi.

«Ishchilarga ish haqi hisoblashda yo'nalish varaqasi faqat bir smenada ishlab tamomlangan detallar bo'yichagina asos bo'la oladi. Agar shu smenada ayrim detallarning ishlovi tugallanmasa, unda ishchilarga ish haqi hisoblash uchun raport ochiladi. Raport ish smena boshlanmasdan oldin yoziladi va zarur detallarni sexga jo'natish uchun ombor xodimiga topshiriladi. Ombor xodimi detallarni jo'natib, bu haqda raportga tegishli belgi qo'yganidan keyin u texnika nazorati bo'limiga beriladi. Smena oxirida qayta ishlangan detallar soni raportda qayd qilinadi»⁵⁹.

Mehnat va ish haqini hisoblash bo'yicha rasmiylashtiriladigan boshlang'ich hujjatlar belgilangan muddatda buxgalteriyaning ish haqini hisoblash bo'limiga topshiriladi. Buxgalteriyada boshlang'ich hujjatlar tekshiriladi va qayta ishlash uchun hisoblash markaziga beriladi. Qayta ishlangan hujjatlar, ishchilarning tabel raqamlari buxgalteriyada sexlar bo'yicha guruhlanadi va ishchilarning ish haqi shaxsiy varaqalariga yozib boriladi. Ushbu boshlang'ich hujjatlar asosida hisoblash qaydnomasi, ish

⁵⁸ Умарова М. ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.-Т.: 2004. 179-б.

⁵⁹ Каримов А.А. ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.-Т.: 2004. 287-б.

haqi bo`yicha me'yordan chetga chiqish vedomosti va boshqa yig`ma hujjatlar tuziladi.

Korxonada va tashkilotlarda tuzilgan ish haqini hisoblash qaydnomasida ishchi va xizmatchilarga ish haqi hamda undan ushlab qolinadigan summalar aks ettiriladi. Ish haqini hisoblash qaydnomasi har bir sex xodimlarining toifalari bo`yicha alohida tuziladi.

Iqtisodiyotning barcha tarmoqlaridagi korxonalar oyning birinchi yarmi uchun ish haqi hisoblashning bo`nakli va bo`naksiz tartibini qo`llashi mumkin.

Hisob-kitobning bo`nakli usulida korxonada xodimga bo`nak beriladi, oyning ikkinchi yarmi uchun ish haqi to`layotganda esa uzil-kesil hisob-kitob qilinadi. Ikkinchi holda ishchiga rejadagi bo`nak o`rniga oyning birinchi yarmi uchun haqiqatda ishlab chiqarilgan mahsulot bo`yicha yoki haqiqatda ishlangan vaqt bo`yicha ish haqi hisoblab yoziladi.

Ish haqini hisoblash qaydnomasi ish haqi bo`yicha xodimlar bilan hisob-kitobni rasmiylashtirish uchun asosiy hujjatdir. Bu hujjatda har bir tabel raqami, xodimlarning toifasi hamda to`lov va ushlab qolish turlari bo`yicha tuziladi. Ish haqini hisoblash qaydnomasida quyidagi ko`rsatkichlar bo`ladi:

- to`lov turlari bo`yicha hisoblanganda – 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyotining kredit oboroti;

- ish haqidan ajratma va to`lovlar ushlab qolinganda va hisoblanganda – 6710 "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyotining debet oboroti;

- qo`lga berish yoki oyning oxirida korxonada qolganda – 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyotining debet oboroti.

Ish haqini hisoblash vedomostining oxirgi ko`rsatkichi to`lov vedomostini to`ldirish uchun hamda xodimga ish haqi berish uchun asos bo`lib xizmat qiladi.

Ishchi va xizmatchilarga ish haqi bo`yicha hisoblashishlarni olib borish buxgalteriya hisobining schyotlar rejasida quyidagi schyotlardan foydalanish ko`zda tutilgan:

6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyoti;

6720 - "Deponirlashtirilgan ish haqi" schyoti.

Ushbu schyotlar passiv bo`lib, qoldiq schyotlarning kredit tomonida qoladi.

"Xarajatlar tarkibi to`g`risidagi Nizom"ga muvofiq mehnat haqi xarajatlari ishlab chiqarish hamda davr xarajatlarining muhim xarajat

elementlaridan biri hisoblanadi. Shu boisdan ishchi va xizmatchilarga ish haqi hisoblanganda, ularni xarajatlar tarkibiga kiritish lozim.

Korxonaning ishlab chiqarish faoliyati bilan band bo`lgan ishchi va xizmatchilariga ish haqi hisoblanganida quyidagicha buxgalteriya provodkasi beriladi:

Debet - "Ishlab chiqarish xarajatlari" schyotlari (2010, 2310, 2510);

Kredit 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyoti.

Korxonaning ma'muriy-boshqaruv ishlarida band bo`lgan xodimlarga ish haqi hisoblanganida quyidagicha buxgalteriya provodkasi beriladi:

Debet 9420 - "Ma'muriy-boshqaruv xarajatlari" schyoti;

Kredit 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyoti.

Uch ish kuni davomida olinmagan ish haqi deponentga o`tkazilgan, ya'ni saqlash uchun qoldirilgan hisoblanadi. Kassir uni bankka korxonaning hisob-kitob varag`iga o`tkazib, "deponentga qo`yilgan summa" deb ko`rsatadi. Xodimlar uni korxonada kassasidan chiqim orderi bo`yicha oladilar. Xodimlarning ish haqi summasi deponentga o`tkazilganida quyidagicha buxgalteriya provodkasi beriladi:

Debet 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyoti;

Kredit 6720 - "Deponirlashtirilgan ish haqi" schyoti.

Deponentga qo`yilgan summalar deponentlar daftarida yoki deponent varaqachasida qayd etiladi. U korxonada tomonidan 3 yil mobaynida saqlanadi. Ko`rsatilgan muddat tugagach, deponentga qo`yilgan summalar yillik balans tuzish paytida korxonada daromadlariga qo`shiladi va quyidagicha buxgalteriya provodkasi bilan rasmiylashtiriladi:

Debet 6720 - "Deponirlashtirilgan ish haqi" schyoti;

Kredit 9360 - "Kreditorlik va deponentlik qarzlarini hisobdan chiqarishdan olingan daromad" schyoti.

Ishchi va xizmatchilarga ish haqi to`langanida quyidagicha buxgalteriya provodkasi beriladi:

Debet 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyoti;

Kredit 5010 - "Milliy valutadagi pul mablag`lari" schyoti.

Ishchi va xizmatchilar bilan hisob-kitobning analitik hisobi ish haqi hisoblash-to`lash vedomostlarida, sintetik hisobi esa 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashishlar" schyotida yuritiladi.

Amaliyotda mehnatga haq to`lash bo`yicha quyidagi kamchiliklar ko`proq uchraydi:

- oylik maoshlari va stavkalar hajmining shtat jadvali va lavozim maoshlari sxemasida belgilanganidan oshib ketishi;
- ish haqiga har xil qo`shimcha va ustamalarning noqonuniy tayinlanishi;
- qo`shib yozishlar;
- ishchilar va muhandis-texnik xodimlar mehnatga haq to`lash uchun belgilangan ish haqi fondi hisobidan kotibalar, shaxsiy haydovchilar va har xil boshqaruv xizmati xodimlariga haq to`lash kabilar.

«Noqonuniy qo`shimcha haq belgilash, ayrim hollarda hisoblangan mehnat haqini o`zlashtirish maqsadida material qiymatliklarini sotib olish yoki smetada ko`zda tutilmagan xarajatlarni yopish uchun soxta xodimlarni ishga qabul qilish hollari ham uchraydi. Auditor dastlabki hujjatlar va hisobotlarni bevosita ish joylarida puxta tahlil qilish yo`li bilan quyidagilarni aniqlaydi: ish haqi to`lash uchun pul olishda bankka taqdim qilinadigan ma'lumotlar to`g`riligi va olingan pul mablag`larining belgilangan maqsadda ishlatilishi, ish haqi fondidan oshiqcha haq to`lashga ruxsat berish tartibiga rioya qilinishi, ish haqi fondi mablag`larining oshiqcha sarflanishiga yo`l qo`yilish sabablari ya'ni butunlay noto`g`ri, qalbakilashtirilgan, ko`pchilik hollarda reja topshiriqlarini bajarganlik va oshirib bajarganlik uchun deb noqonuniy mukofot olish maqsadida qilinadigan hisobot ma'lumotlarini oshirib ko`rsatish kabilar. qo`shib yozish oqibatida haqiqatda bajarilmagan ishlarga ish haqi to`lash, xomashyo, materiallar, yoqilg`ilar va boshqa resurslarni hisobdan chiqarish, natijada talon-taroj qilish hollari ko`p uchraydi»⁶⁰.

Xodimlar soni va ularning toifalari bo`yicha ish haqi fondining hajmi xojalikning biznes-rejasida belgilanadi. Ish haqi ishlab chiqarish korxonalarida mahsulotlar tannarxida salmoqli o`rin egallanganligi sababli auditor ish haqi fondini tekshirishga alohida e'tibor qaratilishi lozim.

Tekshiruv boshlanishidan oldin auditor xojalikda tasdiqlangan ish haqi fondining hajmini va uning biznes rejaga to`g`ri kelishini aniqlanishi zarur.

Ish haqi fondining haqiqiy sarfi "Xodimlarning toifalari va hisoblangan ish haqining tarkibi bo`yicha ma'lumot", "Xodimlar, yollangan va chetdan jalb qilingan shaxslar ish haqi fondini hisobga olish

⁶⁰ Аудит. 1,2 –жилд. Дарслик. М.М. Тулаходжаева ва Ш.И.Илхамовнинг умумий тахририда тайёрланган.- Т.: Норма, 2008. – Б. 106.

vedomosti”, hisob-kitob to`lov vedomostlari va ish haqini hisoblash uchun asos bo`lgan boshqa dastlabki hujjatlar ma'lumotlariga asosan tekshiriladi. Tekshirilayotgan davr uchun belgilangan ish haqi fondini haqiqatda hisoblangan ish haqi summalari bilan taqqoslash zarur. Buning natijasida ish haqi fondining umumiy tejalganligi yoki oshiqcha sarflanganligi aniqlanadi. Agar yil davomida ishlab chiqarish hajmining o`zgarganligi sababli dastlabki ish haqi fondiga o`zgartirishlar kiritilgan bo`lsa, u holda ular umumiy tejash yoki oshiqcha sarflashni aniqlashda inobatga olinadi.

Tekshirish jarayonida hisoblashuv-to`lov vedomostlari ma'lumotlarining har oyda bankka taqdim qilinadigan ma'lumotnoma ko`rsatkichlariga mos kelishi ham aniqlanadi. Ma'lumotnomadagi hisoblangan ish haqining umumiy summasi shu oydagi 21-shakl “Xodimlar bilan hisob-kitoblar bo`yicha jamlama ma'lumot” ning summasiga mos kelishi kerak.

Auditor korxonaga chetdan ishchilarni qancha, qachon va qaysi muddatga jalb qilinganligi, ulardan qanday foydalanilganligi va qanday tartibda mehnat haqi to`langanligini, ular bilan mehnat kelishuvlari tuzilganligini ham aniqlashi kerak.

«Mehnatga haq to`lash masalalari yetarli darajada murakkab. Unda mehnatning tavsifi, mehnat xarajatlarini va uning natijalarini o`lchash hamda baholash, mukofotlar va hokazolarni belgilash bilan bog`liq ko`plab nozik va o`ziga xos tafsilotlari mavjud. Shuning uchun auditoridan ushbu masalalar bo`yicha me`yoriy baza va hisob yuritishning ahvolini aniqlash, shtatlar jadvali, korxonahabariyatining xodimlarni oylik maosh bilan tayinlab ishga qabul qilish to`g`risidagi buyruqlari, tuzilgan pudrat shartnomalari va mehnat bitimlari, mehnatga haq to`lash, mukofotlash va moddiy yordam berish to`g`risidagi nizomlarni o`rganish talab etiladi. So`ngra ish vaqtini hisobga olish tabellari va ishbay ishlar uchun naryadlar, hisoblashuv-to`lov va to`lov vedomostlari, mehnatga haq to`lash hamda uni tartibga solish bilan bog`liq boshqa hujjatlarning rasmiylashtirilishi tekshiriladi»⁶¹. Auditor ushbu masalalar bilan tanishib chiqib, mehnatga haq to`lash bo`yicha hisob-kitoblarning asosiy bloklarini sinchiklab tekshiradi. Xususan:

Korxonahabariyatining shtat jadvalida belgilangan oylik maoshlariga rioya qilinishi:

- shtat jadvalining boshqaruv kengashi yoki aksiyadorlar majlisida tasdiqlanganligi; o`rindoshlik asosida mehnatga haq to`lashning to`g`riligi;

⁶¹ Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Амалий аудит. Маъруза матнлари. -Т.: ТДИУ.-2005., 69 б.

- shtat intizomiga rioya qilinishi;
- mehnat bitimlari bo`yicha to`lashning asosliligi.
- Ishchilarga ishbay naryadlar bo`yicha haq to`lashning to`g`riligi;
- bajarilmagan ishlar uchun qo`shib yozish hollari yo`qligi;
- mehnatga haq to`lashning akkord tizimi qo`llanilganligi;
- akkord naryadlarining tegishli butun ish uchun qilingan kalkulatsiya bilan asoslanishi;
- akkord topshiriqlarining belgilangan muddatda bajarilganligi va yuqori sifatligi aniqlanadi.

Mukofotlash tartibi va asosliligi, mukofotlash sabablarini aniqlash va mehnat jamoasi tomonidan qabul qilinib, tasdiqlangan mukofotlash tizimini tahlil qilish bilan birgalikda aniqlanadi.

Ma'muriy boshqaruv xodimlari, mutaxassislar, xizmatchilar va kichik xizmatchi xodimlarga to`lanadigan haq ularning haqiqiy sonini shtat jadvali va belgilangan lavozim maoshlari bilan solishtirib tekshiriladi.

Shuningdek, hisoblashuv to`lov vedomostlari va 19, 20, 21-shakldagi hisob-kitob bajariladigan jadvallarni puxta tekshirish zarur. Bosh daftardagi 4210 - "Mehnat haqi bo`yicha berilgan bo`naklar", 6710 - «Xodimlar bilan mehnat haqi bo`yicha hisoblashishlar» schyotlarning qoldig`i 21-shakl hisob-kitob jadvalidagi qoldiq bilan teng bo`lishi kerak. 4210 schyot bo`yicha debet qoldiqning mavjudligi va qancha miqdorligini aniqlash mumkin. Xodimlar bilan mehnat haqi bo`yicha hisob-kitoblarda debitor qarz mavjudligi bosh buxgalter tomonidan hisob-kitoblar ahvoli ustidan tegishli nazorat o`rnatilmaganligidan dalolat beradi.

«Mehnatga haq to`lash va boshqa muommolar bo`yicha xodimlar bilan hisob-kitoblarni auditorlik tekshiruvidan o`tkazishda 4210 - "Mehnat haqi bo`yicha berilgan bo`naklar", 4220 - "Xizmat safari uchun berilgan bo`naklar", 4230 - "Umumxojalik xarajatlari uchun bo`naklar", 4710 - "Kreditga sotilgan tovarlar bo`yicha xodimlarning qarzlari", 4790 - "Xodimlarning boshqa qarzlari", 6710 - "Mehnat haqi bo`yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar", 6720 - "Deponentlangan mehnat haqi", 6790- "Hisobdor shaxslarga to`lanadigan qarzar" schyotlari bo`yicha yuritiladigan hisobning to`g`riligi va ishonchliligini tekshirish salmoqli o`rin egallaydi»⁶².

Ish haqi bo`yicha hisob-kitoblar hisoblashuv-to`lov vedomostlari, oila pudratlari va boshqa ichki xojalik bo`linmalarining shaxsiy hisob

⁶² Маматов З. ва бошқалар. Аудит. Ўқув қўлланма.-Т.: 2004., 181 б.

varaqlari, ish vaqtini hisobga olish tabeli va boshqa hujjatlar bo'yicha tekshiriladi.

Hisoblashuv-to'lov vedomostlarida jami summani oshirib ko'rsatish hollari ham uchraydi.

Misol. Ushbu to'lov vedomostining summalarini jamlab tekshirilganda haqiqatda 316900 so'm ekanligi, jami summa esa 346900 so'm deb ko'rsatilgan, ya'ni 30000 so'm oshirib ko'rsatilgan. Natijada, kassir buxgalteriya xodimi bilan kelishgan holda 316900 so'm o'rniga 346900 so'mga kassa chiqim orderi to'lg'azib, 30000 so'm oshiqcha hisobdan chiqargan va bu summaning o'zlashtirilishiga imkoniyat yaratilgan (7.3-jadval).

7.3-jadval

Mehnatga haq to'lash qaydnomasi

№	F.I.Sh.	Summa	
		Qaydnoma bo'yicha	Audit ma'lumotlari bo'yicha
1	Axmedov S.I	74000	74000
2.	Tursunov A.B.	79500	79500
3.	O'rinov I.B.	74800	74800
4.	Samatov R.M.	88600	88600
Jami		346900	316900

Vaqtida berilmagan ish haqi summolari deponentga o'tkazilayotganligini ham tekshirish zarur. Ko'p hollarda berilmagan ish haqlarini 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyotida qoldirish natijasida uning saqlanishi kafolatlanmaydi.

Ish haqidan ushlanadigan daromad soliqlari, nafaqa fondiga va kasaba uyushmasiga a'zolik badallari Soliq kodeksi va boshqa tegishli me'yoriy hujjatlarga muvofiq tekshiriladi. Ish haqidan qonunchilikda belgilanmagan summalarni ushlab man etiladi. Masalan, kommunal xizmat va kvartira haqlari, maxsus kiyim bosh, oziq-ovqat, bolalar bog'chalarda va boshqa bolalar muassalarida tarbiyalanganligi uchun va boshqalar.

Ish haqining belgilangan vaqtda berilmaslik hollari bo'lsa uning sabablarini aniqlash zarur.

Quyidagi dastlabki hujjatlar puxta tekshiriladi: hisoblashuv-to'lov vedomostlari, berilmagan ish haqlari reestri, ish vaqtini hisobga olish va ish haqini hisoblash tabeli va boshqalar. Oxirigacha to'liq rasmiylashtirilmagan, o'chirib yozilgan va dog' tushirilgan dastlabki

hujjatlarga alohida e'tibor qaratish lozim. Bunday hujjatlar bilan pul mablag`larini o`g`irlash va suiiste'mol qilishlar yashirilishi mumkin,

Hisoblashuv-to`lov vedomostlari sanab chiqilishi shart. Ularni tekshirishda korxonada ishlamaydigan shaxslar vedomostga kiritilmaganligi, hisoblangan ish haqi tegishli dastlabki hujjatlarga mosligi tekshiriladi.

Ijtimoiy sug`urta fondi bo`yicha muomalalarni tekshirish: xodimlarga ish haqi va boshqa to`lovlarni hisob-kitob qilishga doir buxgalteriya hujjatlarini tekshirish; ijtimoiy sug`urta to`lovlarni ijtimoiy sug`urta fondining joriy schyotiga o`tkazish haqidagi to`lov topshiriqlarini tekshirish; sanatoriyalar va dam olish uylari yo`llanmalari uchun xodimlardan naqd pullarni qabul qilish bo`yicha kassa hujjatlari, ijtimoiy sug`urta mablag`lari hisobidan qilingan sarflarga doir hujjatlar, ishlab chig`arishdagi baxtsiz hodisalar to`g`risidagi dalolatnomalar, kasallik varaqalari, hisob-kitob vedomostlari, hisob-kitoblar bajariladigan "Xodimlar bilan hisob-kitoblarga doir ma'lumotlarini tekshirish orqali amalga oshiriladi.

Auditor ijtimoiy sug`urta fondi bo`yicha hisob-kitoblarni tekshirishda kasaba uyushmasi qo`mitasi a'zolarini ham jalb qilishi maqsadga muvofiq.

Ijtimoiy sug`urta fondiga ajratmalar sarflangan ish haqi fondiga nisbatan foiz hisobida ajratilib 6510 - "Sug`urta bo`yicha to`lovlar" schyotining krediti va xarajat schyotlarining debetiga, ya'ni xojalik bo`linmalarining shaxsiy hisob varaqlariga yozib qo`yiladi.

Xodimlarning ishlash va dam olish tartibi, ularni ijtimoiy sug`urta qilish respublika qonunchiligi me'yorlari bilan tartibga solib turiladi. Bu me'yorlar, agar xalqaro va davlatlararo shartnomalarda boshqacha tartib belgilanmagan bo`lsa, qo`shma korxonalarda, xalqaro birlashmalar va tashkilotlarda ishlaydigan xorijlik fuqarolarga ham qo`llaniladi. Xorijlik fuqarolar mehnatiga haq to`lash tartibi har bir xorijlik fuqaro bilan tuzilgan shartnomada belgilanishi ta'sis hujjatlarida ko`zda tutilgan bo`lishi mumkin.

Mehnatga haq to`lash, moddiy rag`batlantirish shakllari va miqdorlari, shuningdek, O`zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko`zda tutilgan fuqarolar huquqlariga rioya qilgan mehnat sharoitlari kabi qo`shma korxonalar xalqaro birlashmalar va tashkilotlar tomonidan mustaqil hal etiladi. Qo`shma korxonalarda ishlovchi xorijlik ishchilar oladigan ish haqlari ham O`zbekiston Respublikasi qonunchiligidagi ko`zda tutilgan tartib va miqdorda soliqqa tortiladi.

Xodimlar va yollangan shaxslar bilan mehnatnaga haq to`lash bo`yicha hisob-kitoblar ishonchliligini tekshirish hisob va hisobot ma'lumotlari tengligini aniqlashdan boshlanadi

Ish vaqtini hisobga olish tabeli, buyruqlar ishbay ishlar uchun naryadlar, bajarilgan ishlarni hisobga olish varaqalari, yo`l varaqalari, hisob-kitob va hisoblashuv-to`lov vedomostlari, ta`til uchun haq va qo`shimcha haqlarning boshqa turlari va boshqalar tekshiriladi. Tekshiruv chog`ida quyidagilarga e'tibor berish zarur:

- barcha majburiy rekvizitlarning to`liqligi va to`g`ri rasimiylashtirilganligi;

- bajarilgan ishlar va ish vaqtini hisobga olish uchun mas'ul shaxslar imzolarining mavjudligi;

- tushuntirish berilmagan tuzatishlar va to`g`rilashlar;

- ish vaqtini hisobga olish tabeliga "o`lik jonlar" ni qo`shish va bajarilmagan qo`shib yozish holatlarini aniqlash zarur.

Hisoblashuv to`lov va to`lov vedomostlaridagi summalarning jamlanishini arifmetik tekshirish maqsadga muvofiq. Bu vedomostlarda har bir alohida olingan xodim bo`yicha summalar to`g`ri jamlanganida, jami summani ataylab oshirib yozish hollarini aniqlashga imkon beradi. Bunday xatolar nafaqat mehnat haqi xarajatlarining oshib ketishiga, balki pul mablag`larining o`zlashtirilishiga ham olib keladi.

Mehnat haqi bo`yicha hisob-kitoblarni mohiyatan tekshirish yoppasiga yoki tanlab amalga oshirilishi mumkin, auditor tanlov ko`lamini tekshiruv dasturi va muayyan shart-sharoitlardan kelib chiqqan holda aniqlaydi. Lekin barcha turdagi mehnat haqi va undan ushlanadigan summalarni qamrab olish maqsadida tanlov doirasiga barcha toifa, guruhlar va bo`linma xodimlari hisob-kitoblardan olinishi maqsadga muvofiq.

Auditor bir necha xodimlarning shaxsiy jildlari va hisob varaqalarini tanlab olishi va ishga yollanishi hamda boshqa lavozimga o`tkazilish sanalari, mehnatga haq to`lash shartlari (stavka, oklad) va qo`shimcha to`lovlar to`g`risidagi axborotlarning muvofiqligini tekshirish zarur. Bunda shtat intizomi va belgilangan lavozim maoshlari yoki kontrakt shartlariga rioya qilishi, mehnat shartnomalari bo`yicha va o`rindoshlik asosida mehnat haqi to`lashni asoslanganligi tekshiriladi.

Ish vaqtini hisobga olish tabeli, hisoblashuv-to`lov vedomosti va shaxsiy hisobvaraqaqlarini solishtirish yo`li bilan ishlangan vaqt miqdori to`g`risidagi ma'lumotlarning bir xilligini, to`liq ishlanmagan oyda hisoblangan ish haqining arifmetik hisob-kitobi to`g`riligini tekshirish

zarur. Mehnatga ishbay haq to'lashda bajarilgan ishlar miqdori va sifat ko'rsatkichlarining muvofiqligi, hamda me'yorlar va baholarni qo'llashning to'g'riligi tekshiriladi. Avval haq to'lagan dastlabki hujjatlar bo'yicha takroran ish haqi hisoblash holatlarining yo'qligini ham tekshirish lozim.

Mukofotlar hisoblashning to'g'riligi va asoslanganligini tekshirish chog'ida, auditor mukofotlash to'g'risidagi Nizom, buyruqlar hisob-kitob vedomostlari va shaxsiy hisobvaraqaalar ma'lumotlrini taqqoslaydi. Masalan, xodimga hisobot davrida faoliyati uchun mazkur davrda uning ish kunlari bo'lmagan holda mukofot hisoblangan. Mukofot hisoblash korxonra rahbarining buyrug'i, direktorlar kengashining qarori va shunga o'xshash tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilishi lozim. Ish me'yorlari pasaytirib qo'yilganligi va boshqa shunga o'xshash murakkabliklar haqida shubha paydo bo'lganida auditor ekspert-mutaxassis xizmatidan foydalanish mumkin. Bunda u (auditor) 16-sonli AFMS ga muvofiq⁶³ ish yuritadi. Ta'til vaqti uchun haq to'lashni tekshirish chog'ida buyruq va tabel bo'yicha ta'til belgilangan sana, hisob-kitob davrini aniqlashning to'g'riligi va ta'til hisob-kitobi va shaxsiy hisobvaraqaada hisob-kitob uchun olingan davrdagi oylar bo'yicha ish haqi summalarining mosligiga e'tibor beriladi. Ta'til uchun haq hisoblashning to'g'riligiga dalil isbotlarga ega bo'lish uchun auditorlar bir necha xodimlar bo'yicha muqobil ta'til hisob-kitobi tuzishi mumkin.

Normal ish sharoitidan chetga chiqish bilan bog'liq qo'shimcha haq (tunda ishlaganligi uchun, ish vaqtidan tashqari ish uchun bayram kunlari ishlaganligi uchun, og'ir va zararli sharoitda ishlaganlik uchun va h.k.) hisoblashning to'g'riligi hisob-kitob ma'lumotlari va ish vaqtini hisobga oldish tabeli hamda qonunchilikda belgilangan qo'shimcha haq miqdorining muvofiqligini tekshirish yo'li bilan aniqlanadi.

Vaqtinchalik ishga yaroqsizlik uchun nafaqa hisoblashni nazorat qilish amallari quyidagilarning to'g'riligini tekshirishni o'z ichiga oladi:

- bir kunlik o'rtacha ish haqi;
- nafaqa miqdori (%) ish stajiga qarab tekshirish;
- nafaqaning eng katta miqdorini belgilash;
- ishga yaroqsizlik kunlari;
- hisoblangan nafaqa summolari.

⁶³ 16-сон “Эксперт хизматидан фойдаланиш” номли Ўзбекистон Республикаси БХМС. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1999- йил 3- сентябрда 816-сон билан рўйхатга олинган.

Hisob kitoblarni tekshirishda aniqlangan nomuvofiqliklar auditorning ishchi hujjatlarida qayd qilib boriladi. Ish haqi hisoblashning to`g`riligi va asoslanganligini tekshirish chog`ida auditor, odatda, mehnat haqi hisoblash tekshirilgan shaxsiy hisob varaqalar bo`yicha, ish haqidan ushlanadigan summalar to`g`riligini tanlab tekshiradi. Xodimlar ish haqidan ushlanadigan summalar hujjatlar bilan asoslanganligi, qonuniyligi va ularning to`g`ri ijro qilinganligini aniqlash zarur. Ish haqidan ushlanmalar ijro varaqalari (alimentlar, jarimalar moddiy zarani qoplash) bo`yicha; kreditga sotib olingan tovarlar bo`yicha topshiriq-majburiyatlar bo`yicha; xodimning arizasi bo`yicha (kvartira haqini o`tkazish, bolasingning maktabgacha muassasasida tarbiyalangani uchun, o`qish uchun, kasaba uyushmasiga a`zolik badali va sh.o`.); to`lov qaydnomalari bo`yicha berilgan bo`naklarni ushlab qolish. Ish haqidan daromad solig`i va jamg`arib boriladigan pensiya fondiga to`lanadigan badallar ushlanishni to`g`riligi tekshirish maxsus e`tibor talab qiladi. Shuningdek, barcha ushlanmalar summasi xodimning bir oylik maoshi 50 % dan oshib ketmaganligini ham aniqlash zarur.

Ish haqidan daromad solig`ining to`g`ri ushlanganligini tekshirishda Soliq Kodeksi 44-64 moddalari va ular bo`yicha kiritilgan qo`shimcha hamda o`zgartishlardan foydalanish zarur.

Daromad solig`i bo`yicha berilgan imtiyozlarning qonuniyligini aniqlash uchun imtiyozlarni tasdiqlochi hujjatlarning mavjudligi va to`g`ri rasmiylashtirilganligiga ishonch hosil qilish kerak.

Shundan so`ng jismoniy shaxslarning jami daromadini aniqlash, asosiy xodimlar, o`rindoshlar, fuqarolik-huquqiy shartnomalar asosida pul to`lanadigan shaxslar va boshqalar bo`yicha soliq imtiyozlari va daromad solig`i stavkalarini qo`llashning to`g`riligi tekshiriladi.

Ish haqidan ushlanadigan summalar bo`yicha aniqlangan tafovutlar ham auditorning ishchi hujjatlarida umumlashtirilishi va aks ettirilishi lozim.

Mehnat haqini xarajat schyotlariga olib borishning asosligini tekshirishda ishlab chiqarish zaxiralarini tayyorlash va kapital ishlar bilan bog`liq mehnat haqi summalarining xarajat schyotlariga olib borilish hollari yo`qligini aniqlash zarur. Bu dastlabki hujjatlar (ish vaqtini hisobga olish tabeli, ishbay ishlar uchun naryadlar va boshqalar), hisoblashuv va hisoblashuv-to`lov vedomostlari hamda 4210, 6710 va 6720 schyotlar bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarini ko`rib chiqish uslubi bilan aniqlanadi.

Shunday qilib, mehnat haqi bo`yicha hisob-kitoblar aks ettirilishining to`g`irligini tekshirish natijalari auditorning ish hujjatlari bilan rasmiylashtiriladi va auditorlik hisobotida aks ettiriladi.

7.3. Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitoblar auditining uslubi

Korxonada buxgalteriyasi har oyda xodimlarning shaxsiy schyotlariga hisoblab yozilgan ish haqi va xodimning boshqa daromadlari, miqdori, ushlab qolingani va chegirmalar, shuningdek to`lanishi lozim bo`lgan summalar haqidagi ma'lumotlarni kiritadi.

Shaxsiy schyotlarni to`ldirishda asos bo`lib ish vaqtdan foydalanilganlikni hisobga olish tabeli, ishbay mehnat uchun topshiriqlar, bajarilgan ishlar uchun topshiriq-buyurtmalar, vaqtinchalik mehnatga layoqatsizlik to`g`risidagi varaqa, mukofotlar to`lash, moddiy yordam ko`rsatish to`g`risidagi ma'muriyat buyruqlari (farmoyishlari), korxonaga kelib tushgan ijro hujjatlari va boshqalar hisoblanadi.

Misol. «Fayz» OAJ XK ga jismoniy shaxs 20 - yil 5 - apreldan oyiga 500000 so`m maosh bilan buxgalter lavozimiga ishga qabul qilindi. Xodim ilgari ish joyidan ma'lumotnomani taqdim etdi, unga ko`ra 20 - yil boshidan:

daromad - 156 0000 so`mni, daromad solig`i - 302800 sumni tashkil qilgan.

«Ish beruvchining buyrug`i (T-1-son shakl) bilan ishga qabul rasmiylashtiriladi. Buyruq chiqarish uchun xodim bilan tuzilgan mehnat shartnomasi asos bo`ladi. Buyruq mehnat shartnomasi mazmuniga to`liq mos ravishda chiqariladi hamda xodimga tilxat bilan e`lon qilinadi»⁶⁴. «Xodim shartnomada belgilangan kundan boshlab, (mazkur holatda – 20 - yil 5 - apreldan) mehnat majburiyatlarini bajarishga kirishishi lozim»⁶⁵.

Oyiga beriladigan maosh summasi - 500000 so`m ham mehnat shartnomasida qayd etiladi⁶⁶.

Buyruqqa asosan xodimga shaxsiy varaqa (T-2-son shakl) to`ldiriladi, ish boshlagan paytidan 5 kun o`tgach mehnat daftarchasida ishga qabul qilinganligi haqida yozuv qayd etiladi hamda shaxsiy schyot

⁶⁴ Ўзбекистон Республикаси Меҳнат Кодекси. 82-модда.

⁶⁵ Shu erda , 83-modda.

⁶⁶ Shu erda , 73-modda

(T-54-son shakl) ochiladi, unga ish haqini hisob-kitob qilish uchun zarur barcha ma'lumotlar kiritiladi.

Oy tugagach, tabelchi yoki bunga vakolatli boshqa shaxs tomonidan rasmiylashtirilgan ish vaqtini hisobga olish tabeli (T-12-son, T-13-son shakllar) buxgalteriyaga topshiriladi. Tabelda tabel raqami, F.I.Sh., ishlangan soatlar soni, dam olish kunlari, turli sabablarga ko`ra ishga chiqilmagan kunlar soni ko`rsatilgan holda barcha xodimlarning ro`yxati aks ettiriladi.

Har bir xodimni unga tegishli davrda to`lanishi lozim bo`lgan ish haqining tarkibiy qismlari, olib qolingani ushlanmalar miqdori va asoslari, shuningdek to`lanadigan umumiy pul summasi haqida yozma shaklda xabardor qilish lozim.

Ish haqi hisob-kitobi hamda to`lanishi hisob-kitob-to`lov qaydnomalari (T-49-son shakl) yoki alohida hisob-kitob va to`lov qaydnomalarida (T-51-son, T-53-son shakllar) amalga oshiriladi.

Buxgalteriya boshlang`ich tabel hisobi ma'lumotlari asosida 20 - yil aprel oyi uchun ish haqini hisoblab chiqaradi. Besh kunlik ish haftasi deyilganda, aprel oyida 22 ish kuni hisoblanadi. Xodim 15 - apreldan ishga qabul qilinganligi bois, agar ishga chiqmagan kunlar bo`lmasa, u mazkur oyda 20 ish kuni ishlagan bo`ladi.

20 - yil aprel oyi uchun hisoblab yozilgan ish haqi summasi 454550 so`mni ($500000 : 22 \times 20$) tashkil qiladi (7.4-jadval).

7.4-jadval

20 - yil aprel oyi uchun hisob-kitob varag`i

Axmedov A.B. Tabel raqami – 234, buxgalter						Maoshi 50000-00	
To`lov turi		oy	bo`lim	kunlar	soatlar	summa	
kod	nomi					hisoblab vozildi	ushlab qolindi
01	Asosiy ish haqi	4	1	20	0.0	454550-00	
201	Daromad soligi	4					95109-
229	Jamg`arib boriladigan Pensiya jamg`armasiga	4					4545-50
	JAMI:					454550-00	109654-
	TO`LANDI:					344896-30	
OLDIM						Buxgalter A.N.Petrova	
imzo							

Auditorlik tekshiruvi jarayonida auditor mazkur xojalik operatsiyasiga buxgalteriya provodkasi to`g`ri berilganligiga e'tibor berishi kerak. 21-son BHMS ga muvofiq quyidagicha provodka berilishi nazarda tutilgan (7.5 -jadval).

7.5-jadval

Mehnatga haq to`lash bo`yicha xojalik operatsiyalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish

t/r	Xojalik operatsiyasining mazmuni	Summa, sum	Schyotlar korrespondensiyasi	
			Debet	Kredit
1.	Buxgalterga ish haqi hisoblab yozildi	454550	9420	6710
2.	Ish haqidan daromad solig`i ushlandi	95109,15	6710	6410
3.	Ish haqidan sug`urta badali ushlandi	1136,38	6710	6520
4.	Jamg`arib boriladigan pensiya jamg`armasiga hisoblandi	4545,50	6710	6520
5.	Kassadan ish haqi summasi to`landi	344896,65	6710	5010

Ishlab chiqarishning mavsum davomida bir tekisda davom etmasligi hamda boshqa holatlar (ko`pchilik ishlovchilar yoz oylarida ta'tilga ketadi) munosabati bilan ishchilarga mehnat ta'tili bir maromda berilmaydi.

Auditor ishlab chiqariladigan mahsulot tannarxini to`g`ri aniqlash uchun yil davomida ta'tillarga haq to`lash bo`yicha xarajatlarni bir maromda kiritib borishni ta'minlash zarurligiga alohida e'tibor berishi kerak. Mehnat ta'tili vaqtiga to`lanadigan ish haqi xarajatlarini har oyda mahsulot tannarxiga belgilangan miqdorda kiritib borish zarur. Buning uchun mehnat ta'tiliga to`lanadigan ish haqi mahsulot tannarxiga yil davomida bir maromda o`tkazilishini ta'minlash uchun har oyda ma'lum miqdordagi mablag` korxonada tomonidan zaxira qilib borilishi kerak.

Zaxira summasi buxgalteriya hisobida 8910 -"Kelgusi davr xarajatlari va to`lovlari rezervi" schyotida hisobga olib boriladi. Ushbu schyot passiv bo`lib, u bo`yicha saldo foydalanilmagan zaxira summasini aks ettiradi. Debet bo`yicha oborot - zaxiradan ishchilarga mehnat ta'tili bo`yicha haq to`lashni, kredit bo`yicha oborot esa - korxonada xarajatlarga kiritish hisobiga har oyda yaratiladigan zaxira summasini tavsiflaydi.

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobiga zaxira tashkil etilganida buxgalteriyada quyidagicha yozuv qilinadi:

Debet - "Ishlab chiqarish xarajatlari hisobga oluvchi schyotlar" schyoti;

Kredit 8910 - "Kelgusi davr xarajatlari va to`lovlari rezervi".

Ishchilarga mehnat ta'tili vaqtida ish haqi hisoblanganida quyidagicha provodka beriladi:

Debet 8910 -"Kelgusi davr xarajatlari va to'lovlari rezervi";

Kredit 6710 -"Xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisoblashlar".

Misol. 173 – sonli buyruqqa muvofiq, xodim Karimov Iskandarga mart oyida 24 kun muddatga ta'til berildi.

Xodimning shaxsiy varaqasida quyidagi ma'lumotlar mavjud:

- 20 -yil 1 - yanvarida xodimning oylik maoshi 400000 so'm qilib belgilangan. 20 - yilda xodimning oyligi 350000 so'mni tashkil etgan;

- shu muddat davomida olgan mukofot summasi 120000 so'mni tashkil etgan;

- xodimga 25000 so'm moddiy yordam berilgan;

- dam olish va bayram kunlarida ishlaganlik uchun 40000 so'm qo'shimcha haq olgan;

- yil oxirida aksiya bo'yicha 175000 so'm dividend olgan;

- kasallik varaqasi bo'yicha 20900 so'm ish haqi olgan.

Korxonada xodimi Karimov Iskandarga 24 ish kuni uchun ta'til haqi hisoblaymiz:

1) Mehnat ta'tili bo'yicha haq hisoblash uchun yil bo'yicha jami olgan ish haqini hisoblaymiz:

$(350000 \times 9) + (400000 \times 2) + 3150000 + 800000 = 3950000$ so'm.

120000 so'm mukofot, 40000 so'm qo'shimcha haq va 20900 so'm kasallik varaqasi bo'yicha haq. Jami 4130900 so'm ($3950000 + 120000 + 40000 + 20900$).

2) O'rtacha oylik ish haqi 344242 so'm ($4130900 / 12$).

3) Kunlik ish haqi 13553 so'm ($344242 / 25,4$).

Demak, ta'til haqi 325272 so'm (13553×24).

Mehnat ta'tiliga haq hisoblanganida hisobda quyidagicha provodka beriladi:

Debet 8910 -"Kelgusi davr xarajatlari va to'lovlari rezervi" - 325272 so'm;

Kredit 6710 -"Xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisoblashlar" - 325272 so'm.

Korxonada ishchi va boshqa xodimlari kasal bo'lib qolganida ularga kasallik varaqasi bo'yicha haq to'lanishi lozim. Davolash (tibbiy) muassasa tomonidan berilgan mehnat qobiliyatini yo'qotish to'g'risida varaqa-bulleten nafaqa hisoblash uchun asos bo'ladi. Nafaqa miqdori kasal bo'lishidan ilgari ishlagan oyning o'rtacha ish haqi kasallik davom etishi

va mehnat stajiga bog`liq. Ish staji 5 yilgacha bo`lganda ish haqining - 60 %, 5 yildan 8 yilgacha - 80 %, 8 yildan ortiq bo`lsa - 100 % hisoblanadi.

Ish stajidan qat'iy nazar, ish haqining 100 % hajmida nafaqalar homiladorlik va tug`ish bo`yicha, ishlab chiqarish jaroxati va kasb kasalligi bo`yicha, 18 yoshgacha 3 bolasi bor bo`lgan ishchilarga va urush nogironlariga to`lanadi.

Ish haqi summasiga ijtimoiy sug`urta ajratmalari hisoblanadigan barcha ish haqi, qo`shimcha haq va to`lovlar (bir martalik beriladigan mukofotlardan tashqari) kiritiladi.

Misol. Ishchi 20 - yil oktyabr oyida 5 kun kasal bo`lgan. Bu to`g`rida tibbiyot muassasidan berilgan mehnat qobiliyatini yo`qotish to`g`risidagi varaqa va tabelda yozuvlar bor. Uzluksiz ish staji - 7 yil.

Uning avvalgi oydagi ish haqi quyidagicha bo`lgan:

- ishbay - 150000 sum;
- vaqtbay - 20000 sum;
- oldingi yilning o`rtacha oylik mukofot summasi - 13000 sum.

Mehnat qobiliyatini yo`qotganlik nafaqasini hisoblash uchun o`rtacha oylik haqi 183000 sum (150000 + 20000 + 13000). Oktyabr oyida 22 ish kuni mavjud. O`rtacha kunlik ish haqi 8318,18 sum (183000 : 22) ni tashkil qiladi. Ish staji va kasal bo`lgan kunlarni hisobga olgan holda nafaqa 33272,72 sum (8318,18 x 5 x 0,8) ni tashkil etadi.

Ushbu muomalaga hisobda quyidagicha provodka beriladi:

Debet 6520 - "Davlat maqsadli fondlariga to`lovlar" - 33272,72 sum;
Kredit 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisoblashlar" - 33272,72 sum.

Auditor amaldagi qonunchilikka muvofiq tekshirilayotgan korxonada xodimlari ish haqidan quyidagi pul ushlanmalari va chegirmalari amalga oshirilganligini tekshirishi lozim:

- daromad solig`i;
- pensiya fondiga ajratma;
- kasaba uyushmasiga ajratma (ixtiyoriy);
- xodim tomonidan korxonaga etkazilgan moddiy zararni qoplash bo`yicha to`lovlar;
- alimentlar;
- kreditga sotilgan tovarlar uchun to`lovlar;
- jamg`arib boriladigan pensiya taminotiga to`lovlar va boshqalar.

Jismoniy shaxslarning ish haqlari, mukofot pullari va boshqa daromadlari summalaridan soliq quyidagi miqdorda undiriladi (7.6-jadval).

Jismoniy shaxslar daromadiga solinadigan soliq stavkalari

Jami daromad miqdori	Soliq summasi
Eng kam oylik ish haqining olti baravari miqdorigacha	Daromad summasining 10%
Eng kam oylik ish haqining olti baravari miqdoridan (+1 so'm) o'n baravariga miqdorigacha	Eng kam oylik ish haqining olti baravari miqdoridan olinadigan soliq + olti baravaridan oshadigan summaning 16%
Eng kam oylik ish haqining o'n baravari miqdoridan (+1 so'm) va undan yuqori miqdordan	Eng kam oylik ish haqining o'n baravari miqdoridan olinadigan soliq + o'n baravaridan oshadigan summaning 22%

Xodimning ish haqidan yana quyidagi ushlanmalar ushlab qolinadi:

- nafaqa fondiga 4% ushlanma;
- kasaba uyushasiga 1% ushlanma;
- xodimning arizasiga binoan.

Voyaga etmagan bolalar uchun sud qaroriga ko'ra undiriladigan aliment miqdori (Oila kodeksi 99-moddasi) quyidagilardan iborat:

- bir bola uchun –ish haqi va/yoki boshqa daromadning 25%;
- ikki bola uchun –ish haqi va/yoki boshqa daromadning 33%;
- uch va undan ortiq bola uchun –ish haqi va/yoki boshqa daromadning 50%;

Bunda har bir bola uchun undiriladigan aliment miqdori qonun hujjatlari bilan belgilangan eng kam oylik ish haqining uchdan bir qismidan kam bo'lmasligi kerak.

Yagona ijtimoiy to'lov bo'yicha Pensiya fondi bilan hisob-kitoblar hisobi. Tashkilotlarda yagona ijtimoiy to'lov bo'yicha hisob-kitoblarni buxgalteriya hisobida hisobini olib borish uchun 6520-schyoti qo'llaniladi. 6520 schyotining kreditida hisoblangan yagona ijtimoiy to'lov summasi, uning debetida esa davlat soliq inspeksiyasiga (pensiya fondiga) o'tkazib berilgan yagona ijtimoiy to'lov summasi aks ettiriladi. 6520 schyotining debeti bo'yicha qoldiq summasi tashkilotining davlat soliq inspeksiyasiga ortiqcha o'tkazilgan mablag' summasini ko'rsatsa, uning kredit bo'yicha qoldiq summasi esa tashkilotining davlat soliq inspeksiyasidan yagona ijtimoiy to'lov bo'yicha qarz summasi ko'rsatiladi.

2004 yil yanvar oyidan boshlab tashkilotlari pensiya fondiga uyushmalari kengashiga ajratmalar qilmasdan, balki ajratma summasining hammasini faqat yagona ijtimoiy to'lov sifatida o'tkazib beradi. Ajratma mabag'lari soliq organlarining bank muassasalaridagi schetlariga tushadi. Bank muassasalari har kuni kelib yagona ijtimoiy to'lov summalarini

(2010 yildan boshlab ajratma miqdori - 25%) shu kunning o'zida belgilangan me'yorlar bo'yicha tuman (shahar) ijtimoiy ta'minot bo'limlariga (24,6%) va tuman (shahar) aholini ish bilan ta'minlashga ko'maklashish bo'limlariga (0,2%) hamda Qoraqallog'iston Respublikasi, viloyatlar va Toshkent shahar kasaba uyushmalari kengashlariga (0,2%) ajratma qilib o'tkazib beradi.

Yagona ijtimoiy to'lovni hisoblash barcha ishchi va xizmatchilarning mehnat haqi summasiga nisbatan belgilangan foizda amalga oshiriladi. Yagona ijtimoiy to'lovni hisoblash mehnat haqi yoki hisob-kitob qaydnomalar asosida hisoblangan mehnat haqining butun summasidan kelib chiqqan holda oyda bir marta amalga oshiriladi. 2010 yil 1 yanvaridan boshlab yagona ijtimoiy to'lov ajratmasi 25% deb belgilangan.

Ishchilarning kreditga tovar olishi munosabati bilan bankdan kredit olinsa quyidagicha provodka beriladi:

Debet 4710 - "Kreditga sotilgan tovarlar bo'yicha xodimlarning qarzlari";

Kredit 6810 - «Qisqa muddatli bank kreditlari», 7810 - «Uzoq muddatli bank kreditlari».

Ishchilarning ish haqidan kreditni uzish bo'yicha ushlanmalar qilinsa quyidagicha provodka beriladi:

Debet 6710 - "Xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisoblashlar";

Kredit 4710 - "Kreditga sotilgan tovarlar bo'yicha xodimlarning qarzlari".

Ushbu ushlanmalar kreditni so'ndirishga yo'naltirilganida quyidagicha provodka beriladi:

Debet 6810 - «Qisqa muddatli bank kreditlari», 7810 - «Uzoq muddatli bank kreditlari»;

Kredit 5110 - "Hisob-kitob schyoti".

2005 - yil yanvar oyidan boshlab, hozir amal qilib turgan fuqarolarning davlat pensiya ta'minoti tizimiga qo'shimcha ravishda joriy etilgan jamg'arib boriladigan pensiya tizimi amal qila boshladi.

Yuridik shaxs – ish beruvchi va jismoniy shaxs – mehnat shartnomasi bo'yicha mehnat faoliyatini amalga oshiradigan xodim jamg'arib boriladigan pensiya tizimining ishtirokchisi hisoblanadi.

Jamg'arib boriladigan pensiya ta'minotiga o'tkazmalar bo'yicha quyidagicha (7.7-jadval) buxgalteriya yozuvlari amalga oshiriladi.

Ishbay ishchilarning ishlab chiqarish hisobini tashkil etish va nazorat qilish hamda ish haqini hisoblash bo'yicha audit o'tkazganda auditor dastlabki hujjatlar, ya'ni: naryadlar, marshrut haritalar, yo'l varaqalar, ish

mahsuliga oid qaydnomalar, bajarilgan ishlar bo'yicha dalolatnomalar va boshqalarni, korxonada ish mahsullari va ishbay haqlar ishlab chiqilganligi va tasdiqlanganligini, dastlabki hujjatlarda barcha tegishli rekvizitlar mavjud ekanligini tekshirishi lozim.

7.7-jadval

Jamg'arib boriladigan pensiya hisobraqamiga o'tkazmalar bo'yicha buxgalteriya yozuvlari

T/ P	Xojalik operatsiyalarining mazmuni	Schyotlar korrespondensiyasi	
		Debet	Kredit
1.	Daromad hisoblab yozilgan	2010, 2310 va boshqa schyotlar	6710
2.	Jismoniy shaxslar daromadiga soliq hisoblab yozilgan	6710	6410
3.	Jamg'arib boriladigan hisobvaraqa 1 % aks ettirildi	6410	6530
4.	Jamg'arib boriladigan pensiya badalini Xalq banki hisobraqamlariga o'tkazish aks ettirildi	6530	5110
5.	Jismoniy shaxslar daromadiga solinadigan soliq summasi budjetga o'tkazildi	6410	5110

Vaqtbay mehnatga haq to'lashda tarif stavkalar va kontraktlar sharti to'g'ri qo'llanilganligi tekshiriladi. Ish vaqtidan foydalanilganligi to'g'risidagi tabellar, naryadlar va ish haqini hisoblash bo'yicha boshqa hujjatlarni tekshirganda ularga uydirma (soxta) shaxslar kiritish hollari mavjudligi aniqlanadi. Buning uchun naryadlarni berilgan sanasi bo'yicha tahlil qilish, naryaddagi va ish vaqtini hisobga olish tabellardagi ishchilar familiyalarini xodimlar bo'limidagi shaxsiy tarkibni hisobga olish ma'lumotlari bilan solishtirish lozim. Dastlabki hujjatlar bo'yicha avval to'langan summalar qayta hisoblanganligi, aynan bir shaxslar familiyalari bir necha marotaba turli hisob-kitob-to'lov qaydnomalariga kiritilganligi holatlari tekshiriladi.

Korxonada xodimlarining shaxsiy tarkibida bo'lmagan va qisqa muddat ishlagan shaxslarga yozilgan naryadlar hamda sifatsiz ishlarni, yaroqsiz mahsulotlarni tuzatish bo'yicha naryadlar alohida diqqat bilan tekshiriladi. Dastlabki hujjatlar va hisob-kitob qaydnomalarini tekshirganda arifmetik hisoblar to'g'riligiga katta e'tibor qaratiladi.

Auditorlik tekshiruvi vaqtida xodimlarni rag`batlantirishga qaratilgan turli to`lovlar, ya'ni: ma'lum bir davrda ishlaganligi natijasiga ko`ra mukofotlar, tovon tavsifidagi ish vaqtdan tashqari yoki tunda ishlaganligi uchun qo`shimcha to`lov va ustama haqlar, ishlamagan vaqt, mehnat ta'tili, vaqtinchalik mehnatga qobiliyatsizlik va boshqalar uchun to`lovlar hujjatlarda to`g`ri rasmiylashtirilganiga alohida e'tiborni qaratishi lozim. Bunda auditor har bir korxonada ichki moddiy rag`batlantirish va turli qo`shimcha to`lovlar va mukofotlarni hisoblash to`g`risida ichki Nizom ishlab chiqilgan va tasdiqlangan bo`lishi kerakligini unutmasligi zarur. Mukofotlarni hisoblash rahbar buyrug`i bilan rasmiylashtirilishi va mukofotlash to`g`risidagi ichki Nizomning tamoyillariga muvofiq bo`lishi lozim.

O`rtacha ish haqiga asoslangan hisoblar to`g`riligini tekshirganda o`rtacha ish haqi to`g`ri belgilanganligini aniqlash, undan keyin esa, turli to`lovlar to`g`ri hisoblanganligini tekshirish kerak. Aniqlangan kamchilik va xatolar bo`yicha buxgalter tegishli tuzatishlarni kiritishi lozim.

Ish haqidan daromad solig`i to`g`ri ushlab qolingani, ijro varaqalari bo`yicha chegirmalar, nafaqa jamg`armasiga ajratmalar, hisobdor summalar bo`yicha qarzlari, moddiy zararni qoplash bo`yicha to`lovlar, olingan ssudalar bo`yicha to`lovlar, kreditga olingan tovarlar bo`yicha xodimlarning qarzlari, shaxsiy sug`urta shartnomalari bo`yicha to`lovlar, xodimning arizasiga muvofiq jamg`arma banklarga o`tkaziladigan summalar tekshiriladi.

Ish haqidan chegirmalar to`g`riligi tekshirilganda ular hujjatli ravishda asoslanganligi va qonuniyligi, ushlab qolingan summalar o`z vaqtida maqsadga muvofiq o`tkazilganligi aniqlanadi. Bundan tashqari, barcha chegirmalarning umumiy summasi bir oylik ish haqining 50 % miqdoridan yuqori bo`lmasligini unutmaslik kerak.

Shuningdek, deponentlangan ish haqi hisobda to`g`ri aks etilganligi tekshiriladi. Ish haqini deponentlash xodim betob yoki u xizmat safarida bo`lganida amalga oshiriladi. Deponent qarzlari haqiqatda vujudga kelganligi va qonuniy ravishda hisobdan chiqarilganligini tekshirish uchun deponentlangan summalarni tegishli davr bo`yicha hisob-kitob-to`lov qaydnomalari bilan solishtirish, turli hujjatlardagi (chiqim kassa orderlari, to`lov qaydnomalari, arizalar va boshqalar) deponentning imzolarini bir biriga solishtirish lozim. Deponentlangan ish haqi hisob-kitob schyotidan o`tkazilganda esa, oluvchilarning manzillari to`g`ri ko`rsatilganligini aniqlash kerak.

Amaliyotda oluvchilarning uy manzillari ataylab noto`g`ri ko`rsatilishi, buning natijasida qaytarilgan o`tkazmalar korxonaga kassasiga kirim qilinmaganligi, shuningdek, xodimlarga bajarilmagan ishlar uchun ish haqi hisoblab ularni deponentlash yo`li bilan kassir tomonidan o`zlashtirish hollari ham uchraydi.

Auditorlik tekshiruvi jarayonida ish haqi hisoblanishi va hisob registrlarida ko`rsatilgan ish haqidan chegirmalar bo`yicha schyotlar to`g`ri korrespondentlanganligini aniqlash lozim. Buning uchun xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitob schyotlari ma'lumotlari asosida ish haqi bo`yicha yig`ma hisoblar tekshiriladi. Hisob jurnal-order shaklida olib borilganda xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitob schyotlarining kredit bo`yicha oboroti 10 va 10¹-sonli jurnal-order ma'lumotlari bilan, ushbu schyot bo`yicha debet ma'lumotlari esa - 1, 2, 8-sonli jurnal-order ma'lumotlari bilan solishtiriladi.

Ma'lum bir sanaga ish haqi bo`yicha tahliliy hisob ma'lumotlarlari Bosh kitob va buxgalteriya balansidagi xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitoblar schyotining sintetik hisobi ma'lumotlarlari bilan muvofiqligi aniqlanadi. Buning uchun oyning 1-sanasi xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitoblar schyotining qoldig`i hisob-kitob-to`lov qaydnomasining yakuniy summalari bilan solishtiriladi.

Tafovutlar paydo bo`lsa ularning sabablari aniqlanadi. Ish haqi jamg`armasidan turli to`lovlar va chegirmalarni chiqarib tashlash yo`li bilan pul xarajatlarini yashirib ko`rsatish, bo`naklarni to`liq ushlab qolmaslik, pul hujjatlarini qaytadan hisobdan chiqarish va ular bo`yicha to`lovlarni xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitoblar schyotining debetiga o`tkazish, bir hisob-kitob qaydnomasidan qoldiqni ikkinchisiga ko`chirishda debitorlik qarzni kamaytirib yoki kreditorlik qarzni ko`paytirib ko`rsatish, hisob qarovsiz qoldirilganligi yuqorida qayd etilganlarning asosiy sabablaridir.

Auditorlik tekshiruvi vaqtida aniqlangan xato va kamchiliklar, talablariga rioya qilinmagan me'yoriy hujjatlar ko`rsatilgan va hisobotning ko`rsatkichlariga miqdoriy ta'siri aniqlangan holda, auditorning ishchi hujjatlarida qayd etiladi.

Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitoblarning buxgalteriya hisobida eng ko`p uchraydigan xato va kamchiliklar quyidagilardir:

- xodimlarga to`lovlar qonuniy va maqsadga muvofiq amalga oshirilganligini tasdiqlovchi hujjatlarning yo`qligi yoki ular noto`g`ri va o`z vaqtida yuritilmasligi;

- o`rtacha ish haqi asosida hisoblanadigan to`lovlardagi xatolar (mehnat ta'tili uchun, vaqtinchalik ishga qobiliyatsizligi uchun va boshqalar);

- daromad solig`i noto`g`ri hisoblanishi, imtiyozlar asossiz ravishda qo`llanilishi;

- tunda va ishdan tashqari vaqtda ishlaganligi hamda boshqalar uchun turli qo`shimcha to`lovlar noto`g`ri hisoblanishi;

- ish haqini to`lash va boshqa to`lovlar hisobi schyotlarining noto`g`ri korrespondentlanishi.

Korxonalarda xodimlar bilan hisob-kitoblar hisobini auditorlik tekshiruvini o`tkazishda yuqoridagi ishlab chiqilgan uslubiy tavsiyalardan foydalanish auditorlarga o`ziga xos dastur vazifasini o`taydi degan umiddamiz.

Takrorlash uchun savollar

1. Mehnatga haq to`lash bo`yicha hisob-kitoblar auditida qanday me'yoriy hujjatlarga asoslaniladi?

2. Mehnatga haq to`lash bo`yicha eng ko`p uchraydigan xatolar nimalardan iborat?

3. Ish beruvchi va xodim o`rtasidagi mehnat munosabatlari qanday tekshiriladi?

4. Hisoblangan mehnat haqi va undan ushlanma va to`lovlar to`g`riligini qanday tekshiriladi?

5. Xodimlar mehnatiga haq to`lash hisobini to`g`ri rasmiylashtirilishini tekshirish qanday ketma-ketlikda amalga oshiriladi?

6. Asosiy ishlab chiqarishdagi xodimga mehnat haqi hisoblanganda qanday buxgalteriya o`tkazmalari bilan aks ettiriladi?

7. Xodimning daromadidan soliq summasi qanday tartibda hisoblanadi?

8. Korxonaning asosiy shtatida bo`lmagan ishchilar tomonidan bajarilgan ish, xizmatlar hajmi qanday tekshiriladi?

9. Mehnatga haq to`lash bo`yicha xatoliklar aniqlanganda auditorning hatti-harakatlari qanday bo`ladi?

10. Boshqaruv xodimlarining maoshlariga sarflangan mablag`lar qaysi xarajatlar tarkibiga olib boriladi?

8-BOB. PUL MABLAG`LARI AUDITI

8.1. Auditning maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari

Kassa muomalalarini yuritish O`zbekiston Respublikasi Markaziy Banki Boshqaruvining 1998 - yil 24 - yanvardagi 376-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Yuridik shaxslar tomonidan kassa operatsiyalarini amalga oshirish qoidalari» bilan tartibga solinadi. Ushbu qoidaga muvofiq, barcha yuridik shaxslar, mulkchilik shaklidan qat'iy nazar, o`zlarining pul mablag`larini bank muassasalarida saqlashlari shart.

«Yuridik shaxslar o`rtasidagi hisob-kitoblar hamda tadbirkorlik faoliyatini amalga oshirish bilan bog`liq fuqarolar ishtirokidagi hisob-kitoblar bank muassasalari orqali faqat naqd pulsiz amalga oshiriladi.

Tashkilotlar tomonidan bank muassasalaridan olingan naqd pullar qanday maqsadlar uchun olingan bo`lsa, faqat shunga sarflanadi.

Tashkilotlar o`z kassasida kassadagi naqd pullar qoldig`i limitlari doirasida naqd pullarga ega bo`lishlari mumkin. Kassalardagi naqd pullar qoldig`i limitlari va tushumni ishlatish me'yorlarini bank muassasalari ushbu tashkilotlar rahbarlari bilan kelishgan holda belgilaydi. Ichki ishlar vazirligi, Mudofaa vazirligi, Milliy xavfsizlik xizmati va Favqulodda vaziyatlar vazirligi organlari bundan mustasno.

Zarur bo`lgan hollarda ko`rsatilgan limitlar qayta ko`rib chiqilishi mumkin.

Mulkchilik shaklidan qat'iy nazar savdo va maishiy xizmatlar sohasi tashkilotlarining tushumdan ish haqi, pensiya va nafaqalar to`lashga foydalanishlari man etiladi»⁶⁷.

Kassa muomalalarini yuritish uchun korxonada shtatidan kassir ajratiladi. U o`zi qabul qilib olgan pul va boshqa boyliklarni but saqlashi uchun to`liq moddiy javobgar shaxs hisoblanadi.

Pul mablag`larini auditorlik tekshiruvidan o`tkazishning asosiy maqsadi: korxonada kassasidagi milliy (5010) va xorijiy valutadagi (5020)

⁶⁷ «Юридическим лицам от имени кассы операций юрлиц кассовые операции». УЗР марказий банки бошқаруви томонидан 1998-йил 24-январда 376-сон (1/16-сон баённома) билан тасдиқланган. Мазкур қоидаларга қуйидагиларга мувофиқ ўзгартиришлар киритилган: УЗР АВ 30.07.1999 й. 565-1-сон билан рўйхатга олинган 1-сон қўшимча, УЗР АВ 14.12.1999 й. 565-2-сон билан рўйхатга олинган 2-сон қўшимча, УЗР АВ 31.07. 2000 й. 565-3-сон билан рўйхатга олинган 3-сон ўзгартиш ва қўшимчалар, УЗР АВ 03.04.2003 й. 565-4-сон билан рўйхатга олинган УЗР МББ қарори, УЗР АВ 05.03.2004 й. 565-5-сон билан рўйхатга олинган УЗР МББ қарори.

naqd pul mablag`larini, bankdagi hisob-kitob (5110), valuta (5200) schyotlari va boshqa maxsus (5500), pul ekvivalentlari (5610) hamda yo`ldagi pul (o`tkazmalari) mablag`lari (5710) schyotlariga doir muomalalarni auditorlik tekshiruvdan o`tkazib, moliyaviy hisobotning «Pul mablag`lari» bo`limi bo`yicha ma'lumotlarning ishonchliligi va bankdagi schyotlarda pul mablag`larini hisobga olish uslubiyotining O`zbekiston Respublikasida amal qilayotgan me'yoriy hujjatlarga muvofiqliligi to`g`risida xulosa bildirish, ularni saqlanishi va ishlatilishining maqsadga muvofiqligi, buxgalteriya hisobida to`g`ri aks ettirilishi hamda qonuniyligini ta'minlashdan iborat.

Ushbu maqsadni amalga oshirish uchun quyidagi vazifalarni hal etish zarur:

- inventarizatsiya o`tkazish yo`li bilan kassadagi mavjud pul mablag`lari, qimmatli qog`ozlar miqdori va summalarining haqiqiy qoldig`ini aniqlash;

- kassa muomalalarini hisobga olishda «Yuridik shaxslar tomonidan kassa muomalalarini amalga oshirish qoidalarini» ga rioya qilinayotganligini aniqlash;

- bank muassasasidagi hisob-kitob, valuta va boshqa maxsus schyotlar bo`yicha amalga oshirilgan muomalalarni tekshirib chiqish;

- o`tkazilgan tekshirish asosida oraliq dalolatnoma tuzish va xulosa qilish.

Fanga oid o`quv adabiyotida pul mablag`lari auditorlik tekshiruvini o`tkazishning maqsadi quyidagicha ifodalangan:

«Tekshiruvning asosiy maqsadi - pul mablag`lari oqimini aks etuvchi schyotlarda amalga oshirilgan operatsiyalarning qonuniyligi, ishonchliligi va xojalikni samarali yuritish maqsadlariga muvofiqligini aniqlashdir.

Tekshirish maqsadlari va foydalanadigan ma'lumot manbalari pul mablag`lari turlaridan kelib chiqqan holda farqlanadi. Chunonchi, kassa operatsiyalari auditi o`tkazilganda tekshiruv maqsadi quyidagilarga rioya qilinganligini aniqlashdan iborat:

- naqd pul va boshqa boyliklar kassada but saqlanishi, ularni bankdan olib kelishda saqlash sharoitlari;

- chek daftarchalari belgilangan tartibda saqlanishi, chekdan ko`chirmalar va ular bo`yicha pul olish tartibi;

- kassaga pul kirim qilish va undan pul berish operatsiyalarini hujjatli rasmiylashtirish qoidalarini;

- kassada naqd pul limit chegarasida saqlanishi hamda xizmat safarlari, xojalik xarajatlari va boshqa ehtiyojlar uchun hisobotli pul berilishi;

- banklardan, yuridik va jismoniy shaxslardan naqd pul va tushumlar o`z vaqtida va to`liq kirim kilinishi;

- kassa operatsiyalarini amalga oshirishda kassa intizomiga rioya qilinishi;

- kassa operatsiyalari hisobi va kassa daftarini yuritish, kassada saqlanayotgan boshqa boyliklar bo`yicha tahliliy hisob daftarlari yuritilishi;

- jo`natilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) va boshqa moddiy boyliklar uchun yuridik shaxslar bilan naqd pul orqali hisob-kitob qilish tartibi;

- banklardan chek orqali olingan naqd pul maqsadga muvofiq ishlatilishi;

- ish kuni yakunlangandan keyin limitdan ortiq bo`lgan naqd pul banklarga to`liq qaytarilishi;

- ishonch qog`ozlari rasmiylashtirilmasdan turib begona shaxslarga naqd pul berish holatlari mavjudligi.

Kassa operatsiyalarini tekshirishda ma'lumot manbasi quyidagilar hisoblanadi:

- naqd pullarni kirim qilish va berish bo`yicha dastlabki hujjatlarni rasmiylashtirish (kirim va chiqim kassa orderlari KO-1, KO-2);

- kassa daftari (KO-4 shakli), kirim va chiqim kassa hujjatlarini ro`yxatga olish daftari (KO-3, KO-Za);

- kassa hujjatlariga oid dastlabki tasdiqlovchi hujjatlar;

- 5010 - «Milliy valutadagi pul mablag`lari», 5110 - «Hisob-kitob schyoti», 5610 - «Pul ekvivalentlari» (turlari bo`yicha), schyotlari, 006 - «Qat'iy hisobot blankalari» balansdan tashqari schyoti va boshqa hisob-kitob schyotlari bilan korrespondentlangan schyotlar bo`yicha hisob registrlari, balanslar va boshqa hisobot shakllari»l.

Yana bir guruh olimlarning fikrlariga ko`ra, ushbu muomala bo`yicha auditning birinchi galdagi vazifasi quyidagicha, «Kassada amalga oshirilgan xojalik operatsiyalari audit nazoratida birinchi bajariladigan vazifa kassadagi naqd pullar holatini nazorat o`tkazilayotgan kun holatiga dalolatnoma bilan rasmiylashtirishdir. Kassadagi pul mablag`larining audit uchun asosiy manba bo`lib kirim-chiqim kassa orderlari, kassa kirim-chiqim orderlarini ro`yxatga olish daftari, kassa daftari, kassir hisoboti sanaladi».

Kassadagi pul mablag`larini hisobga olish audit obyektini quyidagi 8.1-jadval ma'lumotlari asosida guruhlashtirish mumkin.

8.1-jadval

Kassadagi pul mablag`lari hisobiga oid muomalalarning audit obyektlari

Ko`rsatkichlar nomi	Schyotlar raqami	Moliyaviy hisobot shakllaridagi ko`rsatkichlar	
		1-shakl	4-shakl
		Satr raqami	Satr raqami
1	2	3	4
Kassadagi pul mablag`lari	5000	330	010-240
Hisob-kitob schyotidagi pul mablag`lari	5100	340	010-240
Chet el valutasidagi pul mablag`lari	5200	350	250-280
Bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag`lari	5500	360	
Pul ekvivalentlari	5600	360	
Yo`ldagi pul mablag` (o`tkazma) lari	5700	360	

Pul mablag`lariga oid muomalalarni tekshirishda auditor quyidagi me'yoriy hujjatlardan foydalanadi, 8.2-jadval.

8.2-jadval

Auditda foydalaniladigan me'yoriy hujjatlar

№	Me'yoriy hujjatlar nomi
1.	O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida» gi qonun.-T.; 1996.
2.	O`zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to`g`risida» gi qonun. -T.; 2000.
3.	«Mahsulot (ish, xizmat) larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to`g`risida» gi Nizom. O`zR Vazirlar mahkamasining 1999 yil 5 fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan. (O`zR VM 2003 -yil 11 iyun 261-son, 16 -iyun 270-son, 15 -oktyabr 444-son qarorlariga muvofiq o`zgartirish va qo`shimchalar kiritilgan)
4.	O`zbekiston Respublikasi 1-son «Hisob yuritish siyosati va moliyaviy hisobot» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti. O`zR Adliya vazirligida 1998 -yil 14 -avgustda 474-son bilan ro`yxatga olingan

8.2-jadval (davomi)

5.	O`zbekiston Respublikasi 9-son «Pul oqimlari to`g`risidagi hisobot» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti. O`zR Adliya vazirligida 1998 -yil 4 -noyabrda 519-son bilan ro`yxatga olingan
6.	O`zbekiston Respublikasi 19-son «Yo`qlama qilishni tashkil etish va o`tkazish» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti. O`zR Adliya vazirligida 1999 -yil 2 -noyabrda 833-son bilan ro`yxatga olingan
7.	O`zbekiston Respublikasi 21-son «Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo`llash bo`yicha yo`riqnoma» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti. O`zR. Adliya vazirligida 2002 -yil 23 -oktyabrda 1181-son bilan ro`yxatga olingan
8.	«Yuridik shaxslar tomonidan kassa operatsiyalarini yuritish qoidalari». O`zR markaziy banki boshqaruvi tomonidan 1998 -yil 24 -yanvarda 376-son (1G`16-son bayonnoma) bilan tasdiqlangan. Mazkur qoidalarga quyidagilarga muvofiq o`zgartirishlar kiritilgan: O`zR AV 30.07.1999 y. 565-1-son bilan ro`yxatga olingan 1-son qo`shimcha, O`zR AV 14.12.1999 y. 565-2-son bilan ro`yxatga olingan 2-son qo`shimcha, O`zR AV 31.07.2000 y. 565-3-son bilan ro`yxatga olingan 3- son O`zgartirish va qo`shimchalar, O`zR AV 03.04.2003 y. 565-4-son bilan ro`yxatga olingan O`zR MBB qarori, O`zR AV 05.03.2004 y. 565-5-son bilan ro`yxatga olingan O`zR MBB qarori
9.	Moliyaviy hisobotlar. O`zR moliya vazirligining 2002 -yil 27 -dekabrdagi «Moliyaviy hisobotlar shakllari va ularni to`ldirish bo`yicha qoidalar» 140-son buyrug`i bilan tasdiqlangan
10.	Tijorat banklari tomonidan tayyorlov tashkilotlariga naqd pul berish va ulardan aholidan, dehqon va fermer xojaliklaridan harid qilinadigan qishloq xo`jaligi mahsulotlari uchun hisob-kitob qilishda foydalanish tartibi to`g`risida NIZOM O`zR Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 19 maydagi 195-son qaroriga 1-ilova
11.	«O`zbekiston Respublikasi hududida naqd xorijiy valutani qabul qilish tartibi to`g`risidagi Nizom» (yangi tahrirda) O`zbekiston Respublikasi Markaziy banki Boshqaruvi 27.07.2002 y. 222-V-sonli qarori bilan tasdiqlangan. O`zR Adliya vazirligi tomonidan 12.08.2002y. 1165-son bilan ro`yxatga olingan
12.	O`zbekiston Respublikasi hududidagi xizmat safarlari to`g`risidagi yo`riqnoma. O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va Mehnat va aholini ijtimoiy muhofaza qilish vazirligining 2003 yil 24 iyuldagi 83-son va 7G`12-sonli qarori bilan tasdiqlangan
13.	Vazirliklar, idoralar, korxonalar va tashkilotlar xodimlariga O`zbekiston Respublikasidan tashqaridagi xizmat safari xarajatlari uchun mablag`lar berish tartibi. O`zR Moliya Vazirining 7.03.2002 yil 43-son buyrug`iga ilova. O`zR Adliya vazirligi tomonidan ro`yxatga olingan 06.03.2002 y. N 932-1.
14.	O`zbekiston Respublikasi hududida chet el valutasida kassa operatsiyalarini yuritish tartibi. O`zR. Markaziy bankining 2004 yil 17 apreldagi 35-2-sonli qarori. O`zR. AVda 26.05.2004 yilda 611-2-son bilan ro`yxatga olingan

8.2-jadval (davomi)

15.	Xojalik yurituvchi subyektlar tomonidan xorijiy valutadagi tushumni majburiy sotish tartibi. O`zR. Vazirlar Mahkamasining 2000 -yil 29 -iyundagi 245 son qaroriga 1-ILOVA. Mazkur Tartibga quyidagilarga muvofiq o`zgartirishlar kiritilgan: O`zR VM 22.06.2001 y. 263-son qarori, O`zR VM 05.01.2002 y. 7-son qarori, O`zR VM 27.11.2002 y. 413-son qarori, O`zR VM 14.01.2003 y. 17-son qarori, O`zR VM 01.10.2003 y. 420-son qarori, O`zR VM 17.01.2004 y. 28-son qarori
16.	Aholi bilan pul hisob-kitoblarini amalga oshirishda nazorat-kassa apparatlarini majburiy tarzda qo`llash tartibi to`g`risidagi nizom. O`zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 1995 -yil 15 -fevralda 124-son bilan ro`yxatga olingan

Xulosa qilib aytganda, auditor (auditorlar guruhi) kassadagi pul mablag`lari va kassa muomalalarini hujjatli tekshirishni boshlashdan oldin, odatda, kassadagi naqd pullar, qimmatli qog`ozlar va qat'iy hisobot blanklarini inventarizatsiyadan o`tkazishlari shart. Bunda pul mablag`larini hisobga olishga doir respublikamizdagi qonunlar va me'yoriy hujjatlarga asoslanish zarur.

8.2. Kassa, kassa muomalalari va pul hujjatlari auditi

Kassa muomalalari odatda, kassir, bosh buxgalter yoki unga vakolatli shaxs ishtirokida kassadagi pul mablag`larini inventarizatsiya qilishdan boshlanadi. Korxonada bir nechta kassa mavjud bo`lgan hollarda pul qoldig`ining kamomadi bo`lgan taqdirda, uni boshqa kassa hisobidan qoplanishi, kassa daftariidagi qoldiqni o`zgartirish mumkinligini oldini olish maqsadida auditor boshqa kassa eshiklarini muhrlab qo`yadi.

Auditor kassirdan inventarizatsiya o`tkazish vaqtigacha bo`lgan kassa muomalalari bo`yicha kassa hisobotini talab qiladi. Shuningdek, barcha kirim va chiqim hujjatlari uning tomonidan hisobotga kiritilganligi va inventarizatsiya vaqtiga kelib kassaga kirim qilinmagan va hisobdan chiqarilmagan pul mablag`lari yo`qligi to`g`risida tilxat berishi lozim.

Shundan keyin kassir, pul kupuralarini guruhlashtirishni boshlaydi hamda auditor va bosh buxgalter ishtirokida ularni to`la hisob-kitobini o`tkazadi, bank muassasasidan olingan muhrlangan pul mablag`lari ham sanovdan o`tkazilishi kerak.

Auditor shunga ahamiyat berishi kerakki, kassa chiqim orderida yoki uning o`rnini bosadigan boshqa hujjatda pul oluvchining tilxati bilan tasdiqlanmagan kassa pullarini berish, kassadagi naqd pul qoldig`ini

qoplashga qabul qilinmaydi. Kassa kirim orderlari bilan tasdiqlanmagan naqd pullar ortiqcha pul sifatida kirim qilinadi. Xojalik yurituvchi subyekt rahbari va bosh buxgalteri imzosi bilan tasdiqlanmagan kassa chiqim hujjatlari, kassadan vaqtinchalik pul olinganligini bildiruvchi tilxat va shunga o`xshash boshqa hujjatlar inobatga olinmaydi va kamomad deb hisoblanadi.

Auditor to`g`ri rasmiylashtirilgan kassa hujjatlarini kassirga hisobot tuzish va unda tekshiruv paytida bo`lgan qoldiqni ko`rsatish uchun beradi. Tekshiruv paytida kassada ish haqi to`liq tarqatilib ulgurmagan vedomostlar bor bo`lsa, auditor bosh buxgalter va kassirga vedomostlarni belgilangan tartibda hisobotga qo`shishni taklif etadi. Agarda kassani tekshirish, ish haqi tarqatish davriga to`g`ri kelib, ko`p xodimlarga ish haqi tarqatilmagan vedomostlar bo`lsa, bunday vedomostlar kassir hisobotiga qo`shilmasdan, dalolatnomada kassa hisobotiga kiritilmagan, qisman to`langan chiqim hujjatlari (to`lov vedomostlari) sifatida yozib qo`yilishi mumkin. Bu holda har bir to`lov vedomostida qaysi tartib raqami bo`yicha ish haqi berilganligi va uning jami summasi ko`rsatiladi. Ushbu yozuv kassir, bosh buxgalter va auditor imzolari bilan tasdiqlanadi.

Shuningdek, kassani tekshirishda kassada saqlanayotgan qimmatli qog`ozlar (aksiyalar, obligatsiyalar, sertifikatlar va boshqalar), qatiy hisobot blankalari, sanatoriya va dam olish uylari yo`llanmalari, aviachiptalar va boshqa qimmatli qog`ozlar ham tekshirilib, ularning mavjudligi dalolatnomada ko`rsatiladi.

Auditor kassadagi pul mablag`larini tekshirish bilan birga ayni paytda seyflar (yonmaydigan shkaflar), kassaning jihozlanishi, ish kunining oxirida kassa eshiklariga seyflar (shkaflar) muhrlanishi, signalizatsiya o`rnatilganligi va uning ishlashi, kassani qo`riqlashning tashkil etilishi, kassir «olindi», «to`landi» degan shtamplar bilan ta'minlanganligi ham tekshiriladi.

Auditor bankdagi hisob-kitob schyotidan olingan pullarni to`liq va o`z vaqtida kirim qilinganligini tekshirishda muomalalarni o`zaro taqqoslash usulini qo`llaydi. Bunda, I-sonli jurnal orderining vedomost tomonida 5010 - «Milliy valutadagi pul mablag`lari» schyotining debeti bo`yicha aks ettirilgan summalarni 22-sonli jurnal orderda aks ettirilgan 5110 - «Hisob-kitob schyoti» ning kredit oborotlari bilan solishtiriladi ular bir-biriga to`g`ri kelishi shart. To`g`ri kelmaslik hollari uchraganda summalar kassa kirim orderlari, bank ko`chirmalari, kassir hisobotlari, cheklar koreshoklari bilan solishtiriladi, zarur hollarda esa bevosita bank muassasasida tekshiriladi.

Agar bank ko`chirmalarida o`chirilgan, to`g`rilangan, shuningdek qoldiqlar to`g`ri kelmasa, bankdagi hisob-kitob schyotidan ishonchli ko`chirmani olish zarur.

Kassa muomalalarini tekshirishda kassa hisobotiga ilova qilingan hujjatlarning quyidagi shakllaridan foydalaniladi: KO-3 yoki KO-3a shakl. «Kirim va chiqim kassa hujjatlarini ro`yxatga olish jurnali», ordersiz rasmiylashtiriladigan pul kirimi hujjatlari, KO-4 shakl «Kassa daftari», KO-5 shakl «Kassir tomonidan qabul qilingan va berilgan pullarni hisobga olish daftari», 5010 - «Milliy valutadagi pul mablag`lari», 5020 - «Xorijiy valutadagi pul mablag`lari», 5520 - «Chek daftarchalari», 5610-«Pul ekvivalentlari», 5710-«Yo`ldagi pul mablag`lari» va 5810-«qimmatli qog`ozlar» schyotlari yuritiladigan hisob registrlari (Jurnal-orderlar, vedomostlar, daftarlar, Bosh daftar, tegishli sanaga tuzilgan balanslar va boshqalar).

Bunda kassa hujjatlarini rasmiylashtirishga ham e'tibor berish zarur, xususan har bir hujjatda oluvchilar imzosi borligi; kirim hujjatlariga «olindi» degan, chiqim hujjatlariga esa «to`landi» degan shtamplar bosilganligi hamda ularning sanasi ko`rsatilganligi, shuningdek ularda o`chirilgan va tuzatilgan izlar yo`qligi aniqlanishi lozim.

«Kassa operatsiyalarini tekshirayotganda auditor kassa operatsiyalari tartibiga qanday rioya qilinayotganini, kassa intizomini, naqd pul bilan amalga oshirilgan operatsiyalar qonuniyligi va maqsadga muvofiqligini aniqlashi lozim.

Naqd pullarni olish va berishda amalga oshirilgan operatsiyalar bilan bog`liq bo`lgan hujjatlar to`g`ri rasmiylashtirilganligini tekshirish, barcha kirim va chiqim kassa orderlari, to`lov qaydnomalari va boshqa hujjatlar aniq, o`chirilmasdan va to`g`rilanmasdan to`ldirilganligi, barcha orderlar va ularning ilovalari operatsiya sodir etilgan sana va kassirning imzosi qayd etilgan holda, «olingan» yoki «to`langan» degan tamg`alar bilan tasdiqlanganligiga ishonch hosil qilish lozim. Chiqim orderlarida (qaydnomalarida) «to`langan» degan tamg`a bosilmaganligi ayrim holatlarda ulardan qayta foydalanishga olib keladi»⁶⁸.

Amaliyotda kassa muomalalariga doir suiste'mol qilishlar asosan ish haqi va hisobdor summalar bo`yicha ko`p uchraydi. Bunda vedomostlarga «o`lik jonlar» ni kiritish, berilishi lozim bo`lgan jami summani oshirib ko`rsatish, kassa hisobotiga qayta qo`shish maqsadida chiqim hujjatlarini

⁶⁸ Аудит. 1,2-жилд. Дарслик. М.М. Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов, Ш.Н.Файзиев ва бошқ.-Т.: Норма, 2008.- 153 б.

oldingi kassa hisobotlaridan chiqarib olib, sanasini o`zgartirish va tuzilayotgan kassa hisobotiga kiritib, undagi summani ikkinchi marta hisobdan chiqarish hollari ham uchraydi.

Auditor bulardan tashqari kassa muomalalarini tekshirish jarayonida quyidagilarga ham alohida e'tibor berishi lozim:

- kassani har oyda to'satdan tekshirilishi;
- kassirning kassa hisobotlarini o'z vaqtida buxgalteriyaga topshirishi;
- kassa hisobotlarida va kassa daftarida hisobotlarni hamda unga ilova qilingan hujjatlarni tekshirishga qabul qilinganligi to'g'risida bosh buxgalter yoki bosh buxgalter o'rinbosarining imzosi borligi;
- mehnatga haq to'lash, xizmat safari, xojalik sarflari va boshqa maqsadlar uchun bankdan olingan naqd pullarning maqsadga muvofiq ishlatilishi;
- kassadagi naqd pul qoldiqlarining korxonaga uchun bank tomonidan belgilangan limitga to'g'ri kelishi;
- deponent qilingan mehnat haqi summalari va realizatsiyadan tushgan naqd pul mablag'larining bankka o'z vaqtida topshirilishi;
- kassadan naqd pullarni begona shaxslarga berish hollari va shunga o'xshashlar;
- naqd pul olish uchun to'ldirilmagan cheklarga rahbar va bosh buxgalter tomonidan imzo qo'yilishi va cheklarni kassirga bankdan pul olish mobaynida mustaqil to'ldirish uchun berish hollari;
- naqd pul olish uchun chek daftarchasi bosh buxgalter seyfida saqlanishi holati;
- korxonada «Kassa kirim va chiqim hujjatlarini qayd qilish daftari» (KO-Z shakl) va «Kassa daftari» (KO-4 shakl) ning mavjudligi, daftarlarning barcha varaqlari raqamlanib, oxirgi betida varaqlar soni ko'rsatilganligi, ip o'tkazib bog'langanligi hamda rahbar va bosh buxgalter imzosi bilan tasdiqlanib, muhrlanganligi;
- kassa chiqim orderlari, to'lov vedomostlari va boshqa chiqim pul hujjatlarida tegishli mansabdor shaxslar va pul oluvchilar imzolarining mavjudligi va ularning haqiqiyiligi;
- kassa hujjatlariga maxsus «so'ndirilgan» (pogasheno) shtamp bosilishi;
- pul mablag'lari, xarajatlar va boshqa balans schyotlariga olib borilib hisobot takdim etilmaydigan muomalalarning qonuniyligi;
- kassa muomalalariga oid schyotlar bog'lanishlari (korrespondentsiyalari) ning to'g'riligi;

- to'lanmagan summalarning o'z vaqtida deponentga o'tkazilishi va h.k.

Auditor yuqoridagi faktlarga rioya qilinmaganligi to'g'risida buzilish hollari mavjud bo'lganda bu muomalalarning sababini, ular kimning farmoyishi bilan amalga oshirilganligi va buning orqasida suiiste'mol, tovlamachilik holatlari berkitilmaganligini ham aniqlashi lozim.

Auditorlik tekshiruvi amaliyotida shunaqangi suiiste'molliklar bo'ladiki, bular asosan moddiy javobgar shaxslarning hisob-kitoblari bilan bog'liq bo'ladi. Masalan, ko'pincha bankdan ortiqcha pul olish maqsadida korxonalarda ikkilamchi to'lov vedomostlari tuziladi, vedomostlarga «o'lik jonlar» kiritiladi yoki o'tgan yillardagi vedomostlar asos qilib olinadi. Shuning uchun auditorlar to'lov vedomostlari, chiqim kassa orderlaridagi sanalarga, ushbu hujjatlarda rahbar, bosh buxgalter va kadrlar bo'yicha xodimning imzolari borligi va haqiqiylikiga katta e'tibor berishlari lozim.

8.3. Bankdagi schyotlarga doir muomalalar auditi

Yuridik va jismoniy shaxslar o'zlariga hisob-kitob va kassa xizmatlarini ko'rsatish uchun banklarni mustaqil ravishda tanlaydilar hamda bir yoki bir necha banklarda milliy va xorijiy valutadagi talab qilib olinguncha depozit schyotlar hamda depozit schyotlarning boshqa turlarini ochish huquqiga egalari.

Banklarda schyotni ochish O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki boshqaruvining 2001 - yil 6 -oktyabrdagi 25G`4-son (1-son) qarori bilan tasdiqlangan «O'zbekiston Respublikasi banklarida ochiladigan bank schyotlari to'g'risida yo'riqnomaga (O`zR AV 29.09.2003 y. 1080-1-son bilan ro'yxatga olingan O`zR MB Boshqaruvi qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan) asosan amalga oshiriladi.

Ushbu yo'riqnomaga muvofiq, bank (schyoti) schyoti deganda, bank schyoti shartnomasini tuzish orqali bank mijoz (schyot egasi) schyotiga kelib tushgan pul mablag'larini qabul qilish va kiritib qo'yish, mijozning schyotidagi tegishli mablag'larni o'tkazish va berish hamda schyot bo'yicha boshqa operatsiyalarni amalga oshirish to'g'risidagi farmoyishlarni bajarish vazifasini o'z zimmasiga olishi natijasida bank bilan mijoz o'rtasida vujudga keladigan munosabatlar tushuniladi.

Bank schyotlari quyidagi turlarga bo'linadi:

- a) talab qilib olinguncha (asosiy va ikkilamchi) depozit schyotlar;
- b) jamg'arma depozit schyotlar;

v) muddatli depozit schyotlar;

g) depozit schyotlarning boshqa turlari (akkreditivlar bo'yicha muddatsiz foizsiz depozitlar va shu kabilar);

d) ssuda schyotlari.

Mijoz tomonidan har qanday schyot ochilayotganda bank schyotiga xizmat ko'rsatish shartnomasi tuziladi. Bank schyoti shartnomasi bo'yicha yuzaga keladigan munosabatlar Fuqarolik kodeksi va boshqa qonunchilik hujjatlari bilan tartibga solinadi. Xojalik yurituvchi subyektning birinchi marta milliy valutada ochgan talab qilib olinguncha depozit schyoti uning asosiy schyoti hisoblanadi. Mijozlar qonunchilik asosida bir yoki bir necha banklarda ikkilamchi talab qilib olinguncha depozit schyotlari ochishlari mumkin.

Mijozlar tomonidan schyotlar ochish uchun bankka ushbu Yo'riqnomada ko'zda tutilgan zaruriy hujjatlar taqdim qilingan kundan boshlab, banklar ikki bank ish kuni mobaynida ularga schyotlar ochishi shart (O'zR AV 29.09.2003 y. 1080-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MB Boshqaruvi qarori tahriridagi xat boshi).

«Auditor bankdagi schyotlarga doir muomalalar auditini bankdagi milliy va chet el valutasidagi pul mablag'lari to'g'risidagi ma'lumotlarni hamda ularga ilova qilingan soliq hisobotini tekshirishdan boshlaydi. Bunda dastavval bankda ochilgan schyotlar soni va raqami hamda qaysi bankda ochilganligi aniqlanadi. Bu ma'lumotlar auditorga barcha schyotlar bo'yicha bank ko'chirmalarini va har bir schyot bo'yicha hisob registrlarini tekshirish uchun kerak bo'ladi.

So'ngra auditor korxonaga va bank o'rtasidagi o'zaro munosabatlarning yuridik asoslarini aniqlaydi, bank xizmati ko'rsatish to'g'risidagi shartnomaning O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi normalariga muvofiqligini tekshiradi.

Bankdagi schyotlar bo'yicha pul mablag'lari kirimi va chiqimiga doir muomalalar bankda tegishli dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi. Ushbu dastlabki hujjatlarning shakllari va to'ldirish tartibi O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki yo'riqnomalarida belgilangan. Bunday hujjatlarga quyidagilar kiradi:

- bank ko'chirmalari (bank tomonidan tasdiqlanib ilova qilingan hisob-kitob to'lov hujjatlarining shakllari bilan);

- to'lov topshiriqnomasi;

- to'lov talabnomasi;

- to'lov orderi;

- inkassa topshiriqnomasi (farmoyishi);

- hisob-kitob schyotiga naqd pul topshirish uchun ariza;
- valutani majburiy sotish uchun topshiriqnoma;
- valuta sotib olish uchun topshiriqnoma;
- rezidentning sotib olingan valutani so`mga aylantirish to`g`risidagi farmoyishi va boshqalar;
- bank hisob-kitob hujjatlariga ilova qilinadigan va amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligini asoslovchi dastlabki hujjatlar»⁶⁹.

Yuqoridagilarga asoslanib, auditor hujjatlarning to`g`ri rasmiylashtirilishini tekshiradi, hujjatlarni arifmetik tekshiruv va bankdagi schyotlar bo`yicha amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligini tekshiruvdan o`tkazadi.

«Bank operatsiyalarini tekshirishda auditor banklarda hisob-kitob va boshqa schyotlar mavjudligi va bank operatsiyalarini amalga oshirishda amaldagi qonunchilikka rioya qilinishini tekshiradi. Tekshiruv korxonada tomonidan banklarda ochilgan barcha schyotlar bo`yicha amalga oshiriladi. Tegishli schyotlar bo`yicha ko`chirmalarda qayd etilgan mablag`lar qoldig`i hisobda mavjud bo`lgan mablag`lar qoldig`i bilan solishtiriladi. Ko`chirmalarni rasmiylashtirilishida suiste'molchiliklarni yashirish maqsadida schyotning debeti va krediti bo`yicha oborot atayin bir xil summaga kamaytirilishi mumkin. Shuning uchun, auditor bank ko`chirmalariga muvofiq schyotning debeti va krediti bo`yicha oborot hisob registrlaridagi ko`rsatkichlar bilan muvofiqligini tekshirishi lozim»⁷⁰.

Auditor bankdagi schyotlardan akseptsiz (roziliksiz) hisobdan chiqarishga doir muomalalarni tekshirishga alohida e'tibor qaratishi lozim. Bunday holatlar faqat sud qarori, bevosita qonun ko`rsatmalari, mijozning bank shartnomasi asosida amalga oshirilishi mumkin.

Bankdagi schyotlar bo`yicha muomalalar O`zbekiston Respublikasi soliq qonunchiligiga muvofiq soliqlar yoki yig`imlarni undirish to`g`risidagi qarorni ta'minlash uchun ishlatilishi mumkin. Ushbu cheklashlar O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiq ijro qilish navbati soliq to`lashga doir majburiyatlardan oldin to`lanadigan

⁶⁹ Дўсмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик.-Т.: 2003., 207- б.

⁷⁰ Аудит. 1,2 жилд. Дарслик. М.М. Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов ва бошқалар. -Т.: Норма, 2008. 166-167 б.

to'lovlarga taalluqli emas. Bankdagi muomalalarni to'xtatish soliq organidan bunday muomalalarni to'xtatish to'g'risidagi qaror qilingan paytdan to ushbu qaror bekor qilingunga qadar amal qiladi.

Moliyaviy hisobotning ishonchliligini tasdiqlash uchun undagi ko'rsatkichlarning sintetik va analitik hisob, bank ko'chirmasi ma'lumotlariga mosligini tekshirish kerak. Bunday tekshiruvni quyidagi ketma-ketlikda amalga oshirish maqsadga muvofiq:

1. Korxonaning nechta: hisob-kitob schyoti, valuta schyoti va maxsus schyoti borligi, shuningdek ular sayisi bank muassasalarida ochilganligini aniqlash.

2. Schyotlar sonini aniqlab, balansning «Hisob-kitob schyoti», «Valuta schyoti», «Bankdagi maxsus schyotlar» moddalarini bo'yicha soldislarni va bu schyotlar bo'yicha bank ko'chirmalaridagi ushbu balans sanasiga bog'langan soldislarni solishtirish, shuningdek bank ko'chirmalarida aks ettirilgan summalarni ilova silingan dastlabki xujjatlarda aks ettirilgan summalar bilan taqqoslash.

3. Amalga oshirilgan muomalalarning O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan qonunchilik va me'yoriy xujjatlarga muvofisligini tekshirish.

4. Bankdagi schyotlardan olingan ko'chirmalar va ko'chirmalarga ilova silingan, muomalalarni tasdiqlovchi xujjatlarning to'g'ri rasmiylashtirishini tekshirish.

5. Bank ko'chirmalarida va bankdagi pul mablag'lari hisobga olinadigan registrlarda pul mablaglarining kirimi va chiqimi bo'yicha oborotlarni jamlashni va kun oxiriga soldis chiqarishning to'g'riligini arifmetik tekshirish.

6. Bank ko'chirmalaridagi hisob registrlaridagi va Bosh daftardagi yozuvlarni hamda Bosh daftardagi soldislar va balans moddalarining mosligini tekshirish.

7. Bank muomalalarining buxgalteriya hisobi schyotlarida to'g'ri aks ettirilganligini aniqlash.

8. Bank ko'chirmasida aks ettirilgan nar bir muomala tegishli dastlabki xujjatlar (schyot-fakturalar, to'lov topshirishnomalar, to'lov talabnomalar, shartnomalar va boshqalar) bilan tasdiqlanishi.

Dastlabki hujjatlar quyidagi tartibda guruhlanadi: oldin bank ko'chirmalariga kirim hujjatlari, ulardan keyin esa barcha chiqim hujjatlari ketma-ket ilova qilinadi.

Bank ko'chirmalarini bunday tartibda tekshirish bank hujjatlarini amalga oshirilgan muomalalarning mohiyatiga ko'ra tekshirish bilan birga amalga oshirilishi kerak. Bunda auditor quyidagilarni aniqlashi lozim (8.2-jadval).

8.2-jadval

Bank muomalalari auditining mazmuni

№	Tekshiruv mazmuni
1.	Tovarsiz schyotlar va boshqa noqonuniy muomalalar bo'yicha avanslar va to'lovlarning noto'g'ri o'tkazilishiga yo'l ko'yilmayotganligi (tekshirilayotgan korxonaga aloqador bo'lmagan, boshqa korxonalar sarfiga doir schyotlarni to'lash va h.k.)
2.	Tovar-moddiy qiymatliklarni mavsumiy jamg'arish, bajarilgan ishlar uchun buyurtmachilar tomonidan taqdim qilingan schyotlarni to'lash maqsadida olingan bank ssudalaridan o'z vaqtida va to'g'ri foydalanish, ssuda olish uchun taqdim qilingan hujjatlarning to'g'riligi
3.	Bankdan olingan limitlangan va limitlanmagan chek daftarchalarining hisobda to'g'ri aks ettirilganligi va qonuniy foydalanilayotganligi (ularning hayotiy hisobda turadigan hujjatlar sifatida hisobga olinishi), ular hisobdor shaxslarga tilxat bo'yicha berilayotganligi
4.	Hisobdor shaxslar tomonidan chek daftarchalarining ishlatilishi to'g'risida hisobot tuzilishi, hisobdor shaxslar hisobotlaridagi qoldiq va oborotlarning maxsus ssuda schyoti bo'yicha qoldiq va oborotlarga mos kelishi
5.	Cheklarning raqamlari, sanalari va summalarining transport hujjatlarida ko'rsatilishi va h.k
6.	Akkreditivlar orqali amalga oshiriladigan muomalalarning to'g'riligi va qonuniyligi

Bulardan tashqari, korxonaning to'lovga layoqatsizligi yuzaga kelmayotganligi va bunday holda korxonaning moliyaviy ahvolini yaxshilash borasida qanday choralar ko'rilganligi ham aniqlanadi.

Tekshiruv jarayonida bajariladigan amallar auditorning ishchi hujjati bilan rasmiylashtiriladi. Tafovutlar aniqlanganida farq summalarini ko'rsatish va ularning sabablarini ochib berish zarur.

Shunday qilib, bank muomalalarining auditori 5110 - «Hisob-kitob schyoti», 5210 - «Mamlakat ichidagi valuta schyotlari», 5220 - «Xorijdagi valuta schyotlari», 5510 - «Akkreditivlar», 5520 - «Chek daftarchalari» va 5530 - «Boshqa maxsus schyotlar» bo'yicha amalga oshiriladi.

Bank muomalalarini tekshirish mobaynida auditor 5710 - «Yo'ldagi pul jo'natmalari» schyotida, aks ettirilgan summalarining haqqoniyligini ham tekshirish lozim. Ko'pchilik hollarda buyurtmachilar bajarilgan ishlar uchun oldindan o'tkazilgan to'lovlar muddati o'tib ketganida debitor

qarzlarni hisobotda kamaytirib ko`rsatish maqsadida summalarni 5710 - «Yo`ldagi pul mablag` (o`tkazma) lari» schyotga olib boradilar.

Amaldagi tartibga ko`ra 5710 schyotda bank muassasasi kassasiga yoki pochtaga topshirilib, biroq korxonaning 5110 - «Hisob-kitob schyoti» yoki maxsus schyotiga kelib tushmagan pullar (daromadlar) shuningdek, tekshirilayotgan korxonaga boshqa korxonaga yoki yuqori tashkilotdan o`tkazilgan, lekin tekshirilayotgan korxonaning hisob-kitob schyotiga hisobot oyida kelib tushmagan, ya'ni oy oxiriga yo`lda bo`lgan summalar aks ettirilishi lozim. Buxgalteriya hisobida 5710 - schyotga doir muomalalarni aks ettirish uchun quyidagi hujjatlar asos bo`ladi: daromad topshirilganda bank muassasasi kassasi yoki pochta tomonidan berilgan pul topshirilganligi haqidagi patta; pul muomalalarini o`tkazishda esa pulni qabul qilib olgan bank muassasasi yoki pochta bo`limining nomi, raqami, sanasi va summa ko`rsatilgan korxonaga avizosi.

5110 - «Hisob-kitob schyoti» ga kelib tushgan pul mablag`larini tekshirishda, ularni kirim qilishning to`g`piligi aniqlanadi. Chunonchi, kassa muomalalarini tekshirish jarayonida barcha bank ko`chirmalarida bankka topshirilgan naqd pul badallari alohida belgilab qo`yilishi lozim.

Hisob-kitob va valuta schyotlaridan pul mablag`larini hisobdan chiqarish bo`yicha bankdan olingan naqd pullarning o`z vaqtida to`liq qabul qilinishi hamda maqsadga muvofiq ishlatilishiga alohida e'tibor qaratish zarur. Pul mablag`larini o`tkazish, mol yetkazib beruvchilarga qarzlarning qoplanishi, ulardan foydalanishning haqqoniyligi va asosliligini ta'minlash maqsadida ushbu schyotlar tekshiriladi.

Auditor aktseptlangan topshiriqlar bilan aloqa bo`limi orqali pul o`tkazilganda xatoga yo`l qo`yilmaganligini xam tekshirishi lozim. Bunda joriy va deponentlangan ish haqi, ijro varaqalari bo`yicha ushlangan summalar yoki hisobdor summalar va h.k. tekshiriladi.

Pul o`tkazilayotgan vaqtda o`tkazilish xususiyatlari va o`tkazilayotgan summa to`g`riligi (dastlabki hisob hujjatlariga solishtirish yo`li bilan) shuningdek, o`tkazishlarni oladigan shaxslar ro`yxatining ishonchliligi tekshirilishi lozim.

Auditor dastavval, hisob-kitob schyoti bilan bog`liq bo`lgan bank muomalalariga doir namunaviy buxgalteriya yozuvlarining tasniflagichi bilan tanishib chiqishi zarur. Bu eng ko`p uchraydigan muomalalarni aniqlash va schyotlar bog`lanishining to`g`riligini tekshirishga imkon beradi. Agar korxonada bunday tasniflagich yo`q bo`lsa, Bosh daftardagi schyotlar boshlanishidan foydalanib, tegishli axborotga ega bo`lish

mumkin. Bunda korxonada faoliyatiga xos bo'lmagan muomalalarga doir schyotlar bog'lanishiga alohida e'tibor qaratish zarur.

Agar bank xizmat ko'rsatish shartnomasida bank tomonidan korxonaning pul mablag'laridan foydalanishi ko'zda tutilgan bo'lsa, auditor olingan foizlarning korxonada har oyda daromad sifatida aks ettirilishi yoki ularning hisob-kitob schyotiga haqiqatda o'tkazilishiga qarab aks ettirilishini tekshirishi lozim. Olinadigan foizlarni noto'g'ri aks ettirish nafaqat hisobot davridagi moliyaviy natijalarning buzib ko'rsatilishiga, balki korxonaga nisbatan soliq organi tomonidan moliyaviy jazo choralari (jarimalar) qo'llanilishiga olib kelishi mumkin.

Shuningdek, auditor hisob-kitob schyotiga doir muomalalar bo'yicha quyidagilarni ham tekshiradi:

- hisob registrlarini yuritish tartibi;
- bankda ochilgan har bir hisob-kitob schyoti bo'yicha sintetik hisob registrining yuritilishi, yig'ma registr tuzilishi;
- hisob-kitob schyotidagi pul mablag'lari harakatiga doir muomalalarning sintetik hisob registrlarida o'z vaqtida aks ettirilishi;
- har bir bank ko'chirmasi ma'lumotlarining hisob registrlariga yozib borilishi;
- bank ko'chirmasi va hisob registrlaridagi summalar tengligi.

Sotilgan mahsulotlar, bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar haqini to'lash hisobiga haridorlar va buyurtmachilar tomonidan o'tkazilgan pul mablag'larining to'liq kirim qilinishini tekshirish mobaynida 5110-«Hisob-kitob schyoti» ning debeti bo'yicha yozuvlar 4010-«Haridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» bo'yicha hisob registrlarining kredit oborotlari taqqoslanishi zarur.

Banklar va boshqa moliya-kredit tashkilotlaridan kredit ko'rinishida olingan pul mablag'larining kirimi, pul mablag'larining boshqa hisob-kitob schyotlaridan qabul qilinishi 6810 - «Qisqa muddatli bank kreditlari», 6820 - «Qisqa muddatli qarzarlar», 7810-«Uzoq muddatli bank kreditlari», 7820 - «Uzoq muddatli qarzarlar», 5510 - «Akkreditivlar», 5520 - «Chek daftarchalari», 5530 - «Boshqa maxsus schyotlar», hamda bank ko'chirmalari va ularga ilova qilingan xatlar bo'yicha buxgalteriya hisobi registrlarining yozuvlari qarama-qarshi solishtirish yo'li bilan tekshiriladi.

Bank kassasiga topshiriladigan naqd pul mablag'larining to'liq kirim qilinishini tekshirishga auditor alohida e'tibor qaratishi lozim. Buning uchun bank ko'chirmalari, ularga ilova qilingan hujjatlar bilan 5010 -

«Milliy valutadagi pul mablag`lari» schyotining krediti bo`yicha yuritiladigan hisob registri ma'lumotlari qarama-qarshi tekshiriladi.

Pul mablag`laridan qanchalik haqqoniy va asosli foydalanishni aniqlash uchun ularning mol yetkazib beruvchilardan qarzlarni qoplashga hisob-kitob schyotidan o`tkazilishini, 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» schyoti bo`yicha hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvdan o`tkazish bo`limida tashkil qilish kerak.

5100 - «Hisob-kitob schyotidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar» schyotining krediti va 2010 - «Asosiy ishlab chiqarish», 2310 - «Yordamchi ishlab chiqarish», 2510 - «Umum ishlab chiqarish xarajatlari», 2720 - «Boshqa ishlab chiqarishlar» va boshqa xarajat schyotlarining debeti bo`yicha muomalalar sinchiklab tekshirilishi kerak. Chunki, mazkur holatlarda bajarilmagan ish va xizmatlar uchun pul o`tkazish yashiringan bo`lishi mumkin.

Bankdagi hisob-kitob schyotidan pul mablag`larining hisobdan o`chirilishini tasdiqlovchi dastlabki hujjatlarni, xarajatlarni hisobga oladigan schyotlar bilan bog`liqlikda batafsil tekshirish va tahlil qilish, ilmiy-tadqiqot ishlariga qilingan sarflarni, ijtimoiy-madaniy xizmatlar uchun to`lov va boshqa xarajatlarni hisobdan o`chirishga doir xatolar aniqlashga yordam beradi. Bunday xatolar moliyaviy natijalarning buzib ko`rsatilishiga va soliq bilan bog`liq noxush oqibatlarga olib kelishi mumkin.

Bankdagi hisob-kitob schyotidan hisobdan o`chirilgan naqd pul summalari (bank ko`chirmasi va unga ilova qilingan hujjatlar, 5110-schyotning kredit oboroti yuritiladigan registr bo`yicha) va naqd pul mablag`larining kassaga kirimini (kassir hisoboti va 5010-schyot debet oboroti yuritiladigan registr bo`yicha) tekshirish hisob-kitob schyotiga doir muomalalarni auditorlik tekshiruvdan o`tkazishda qarama-qarshi tekshiruv bo`lib hisoblanadi. Bunda auditor tomonidan quyidagilar aniqlanishi lozim:

- hisob-kitob schyotidan naqd pul mablag`ini olinganligini ifodalovchi bank ko`chirmasiga kassa-kirim orderi ilova qilinganligi va uning to`g`ri rasmiylashtirilganligi;

- 5110 - «Hisob-kitob schyoti» ning kredit oboroti (2-jurnal-order) va 5010-«Milliy valutadagi pul mablag`lari» schyotining debet oboroti (1-

jurnal-orderning vedomost tomoni) bo'yicha sintetik hisob registrlari yozuvlarining tengligi.

Hisob-kitob schyotiga doir muomalalarni tekshirish mobaynida aniqlangan kamchiliklarni auditor ish hujjatlarida qayd qilib boradi va auditorlik tekshiruvining mazkur bo'limi bo'yicha tuziladigan oraliq dalolatnoma bilan rasmiylashtiradi hamda auditorlik hisobotida aks ettiradi.

8.4. Valuta schyotlariga doir muomalalar auditi

Bozor iqtisodiyoti sharoitida xojalik yurituvchi subyektlar nafaqat milliy valutadan, balki O'zbekiston qonunchiligiga muvofiq, chet el valutasidagi pul mablag'laridan ham foydalanishlari mumkin.

Xojalik subyektlari O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki boshqaruvining qarori⁷¹ bilan tasdiqlangan «O'zbekiston Respublikasi banklarida ochiladigan bank schyotlari to'g'risida» yo'riqnoma ga muvofiq xorijiy valutada talab qilib olinguncha depozit schyotlarini hamda ikkilamchi talab qilib olinguncha, jamg'arma, muddatli va boshqa depozit schyotlarning xorijiy va milliy valutadagi turlarini ochishi mumkin.

Mijozlar tomonidan xorijiy valutada talab qilib olinguncha depozit schyotlarini hamda ikkilamchi talab qilib olinguncha, jamg'arma, muddatli va depozit schyotlarning xorijiy va boshqa milliy valutadagi turlarini ochish uchun bankka quyidagi hujjatlar taqdim qilinadi:

1) tadbirkorlik subyektlari tomonidan:

a) schyot ochish to'g'risida ariza;

b) davlat ro'yxatidan o'tganligi to'g'risidagi guvohnomaning nusxasi;

v) imzolar namunalari va muhr izi qo'yilgan varaqcha.

2) tadbirkorlik subyekti bo'lmagan rezident yuridik shaxslar, jumladan budjet tashkilotlari tomonidan:

a) schyot ochish to'g'risida ariza;

b) soliq organlari tomonidan soliq to'lovchining identifikatsiya raqami berilganligi to'g'risidagi guvohnomaning nusxasi;

v) imzolar namunalari va muhr izi qo'yilgan varaqcha.

3) norezidentlar (jismoniy shaxslar bundan mustasno) tomonidan:

a) schyot ochish to'g'risida ariza;

⁷¹ 2001 -yil 6 -oktabrdagi 5/4-son (1-son) qarori.

b) agar qonunchilikda boshqacha tartib nazarda tutilgan bo`lmasa, soliq organlari tomonidan soliq to`lovchining identifikatsiya raqami berilganligi to`g`risidagi guvohnomaning nusxasi;

v) imzo namunalari va muhr izi qo`yilgan varaqcha;

4) rezident va norezident jismoniy shaxslar tomonidan:

a) schyot ochish to`g`risida ariza;

b) shaxsini tasdiqlovchi hujjat (pasport yoki unga tenglashtirilgan hujjatlar) taqdim qilinadi.

Hujjatdagi ma'lumotlar schyot ochish to`g`risidagi arizaga yoziladi.

Mazkur bankda mijoz tomonidan ilgari ochilgan schyot mavjud bo`lsa, faqat schyot ochish to`g`risida (belgilangan shaklda) ariza taqdim qilinadi.

Sotilgan mahsulot (ish, xizmat) lar to`lovi uchun quyidagi xorijiy valutarlar qabul qilinishi mumkin:

- AQSh dollari;

- Ingliz funt sterlingi;

- YEVRO;

- Shveysariya franki;

- Yapon ienasi.

Xojalik yurituvchi subyektlar tashqi iqtisodiy faoliyatni amalga oshirishda mahsulotni (ish va xizmatlar) xorijga sotishdan tushumni xorijiy valutada oladilar. Chet eldan mahsulotni sotib olish ham xorijiy valutada amalga oshiriladi. Ushbu operatsiyalarni amalga oshirish uchun ular O`zbekiston va chet el banklarida valuta schyotlarini ochadilar. Xorijiy valuta bilan amalga oshirilgan operatsiyalarni aks etish O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, Davlat Soliq qo`mitasi va Markaziy bank qarori bilan tasdiqlangan va Adliya vazirligi tomonidan 2001- yil 16 - noyabrda 1085-son bilan ro`yxatga olingan «Chet el valutasidagi operatsiyalarni buxgalteriya hisobi, statistika va boshqa hisobotlarda aks ettirish tartibi to`g`risida Nizom» bilan tartibga solinadi.

Valuta operatsiyalarining buxgalteriya hisobi chet el valutasining har bir turi (AQSh dollari, funt sterling, nemis markasi va boshqalar) bo`yicha alohida olib boriladi va xojalik operatsiyalari amalga oshirilgan sanasidagi O`zbekiston Respublikasi Markaziy Banki belgilagan kurs bo`yicha «Mamlakat ichidagi valuta schyotlari» va «Chet eldagi valuta schyotlari» schyotlarida so`m ekvivalentida aks ettiriladi.

Bankdagi valuta schyotlari bo`yicha muomalalarni tekshirish mobaynida auditor quyidagilarga alohida e'tibor qaratishi lozim (8.3-jadval).

Valuta schyoti bo`yicha muomalalarni tekshirishdagi auditorlik muolajalari

№	Auditorlik muolajalari
1.	Joriy valuta muomalalari va kapitalning harakati bilan bog`liq valuta muomalalari huquqiy rejimiga rioya qilinishini tekshirish
2.	Valuta muomalalarini amalga oshirish uchun O`zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining litsenziyasiga ega bo`lgan, vakolatli banklar orqali valuta muomalalarini amalga oshirishni tekshirish
3.	Vakolatli banklarda ayrim valuta muomalalarini amalga oshirish uchun O`zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan beriladigan ruxsatnomalar va litsenziyalarning mavjudligini tekshirish.
4.	Yuridik shaxs-rezidentlar tomonidan ular ixtiyorida mavjud bo`lgan, legal kelib chiqishga ega valuta mablag`lari chegarasida chet el valutasidagi hisob-kitoblarni amalga oshirilganligini tekshirish

Valuta schyotlari bo`yicha muomalalarni auditorlik tekshiruvidan o`tkazish bankda ochilgan, shu jumladan chet ellardagi ham har bir valuta schyoti bo`yicha amalga oshiriladi.

Bunda shuni e`tiborga olish kerakki, agar O`zbekiston korxonasi xoriy bankda, O`zbekiston Respublikasi Markaziy Banki litsenziyasi bo`yicha ochilgan schyoti bo`lsa, bu litsenziya unga valuta tushumini qabul qilish uchun asos bo`la olmaydi. Shuning uchun O`zbekiston Respublikasi Markaziy Bankida xoriy bankdagi schyotga valutani har bir kirimi uchun maxsus ruxsatnoma bo`lishi lozim.

Audit jarayonida, rezident bo`lib hisoblangan, eksport qiluvchi tashkilotlar valuta tushumi qabul qilinishining to`liqligi va to`g`piligini tekshirishda, auditor vakolatli banklardagi ularning valuta schyotlari bo`yicha quyidagilarni aniqlashi kerak:

- tashkilot valuta tushumini chet ellik hamkorining reklamatsiyasini qoniqtirish hisobiga jarima to`lash yoki zararlarni qoplash, ya`ni o`zaro talablarni hisobga olish to`g`risidagi talablarni;

- eksport kontraktlari kabi, import kontraktlarini bajarish mobaynida ham o`zaro qarz surishish hollariga yo`l qo`yilmaganligi;

- O`zbekiston Respublikasiga o`tkazilishi lozim bo`lgan va xoriydagi rezidentning ixtiyoriga yoki mulki qatoriga o`tgan tushumdan to`lovlar amalga oshirilmaganligini.

Olingan daromad pul o`tkazish amalga oshirilgunga qadar faqat ushbu daromad olingan tashqi iqtisodiy muomala bilan bevosita bog`liq

boʻlgan bank komissiyalari va chiqimlarni toʻlash uchun ishlatilishi mumkin.

Valuta tushumining toʻliq kirim qilinishini tekshirish uchun yil davomida tushgan valuta summasi eksport qilingan tovar qiymati bilan taqqoslanadi.

Valuta schyotiga doir muomalalarini tekshirish mobaynida valuta sotish va sotib olishga doir muomalalarning toʻgʻri aks ettirilganligiga alohida eʼtibor qaratish lozim. Chunki, korxonalarda buxgalter koʻp hollarda hisobga olish uslubiyotida ham, kurs farqlarini hisob-kitob qilishda ham valutani soʻmga hisoblab oʻtkazishda koʻplab xatolarga yoʻl qoʻyadilar.

Audit jarayonida auditor mulkchilik shakllaridan qatʼiy nazar, barcha xojalik yurituvchi subyektlar xorijiy valutadagi tushumni majburiy tartibda sotishiga alohida eʼtiborini qaratishi lozim. «Korxonalar majburiy sotishni tovarlar va xizmatlar eksportidan olingan xorijiy valutadagi tushumdan amalga oshiradilar»⁷².

Bunda xorijiy valutadagi tushum deganda eksport qilingan tovarlar va xizmatlar uchun korxonalarining vakolatli banklardagi hisob raqamlariga va kassalariga amalda tushgan xorijiy valutadagi pul mablagʻlari (keyingi oʻrinlarda tushum deb ataladi) tushuniladi:

a) vositachilik faoliyatidan daromad oluvchi korxonalar uchun majburiy sotish maqsadlari uchun xorijiy valutadagi tushum deganda bajarilgan bitimlar boʻyicha olingan vositachilik haqi (foizlar) miqdori tushuniladi;

b) banklar boʻyicha xorijiy valutadagi tushum deganda vositachilik haqi koʻrinishida olingan mablagʻlar, vakolatli banklarning xorijiy banklardagi hisob raqamlari boʻyicha qoʻshilgan foizlar, shuningdek banklar tomonidan norezidentlardan olingan xorijiy valutadagi boshqa daromadlar (maslahat xizmatlari koʻrsatishdan olingan daromadlar, olingan jarimalar, penya va h.k.) tushuniladi;

v) sugʻurta tashkilotlari boʻyicha xorijiy valutadagi tushum deganda sugʻurta muddati tamom boʻlgandan keyin sugʻurta toʻvoni toʻlovlari chiqarib tashlangan holda hisoblab chiqilgan sugʻurtalanuvchilarning

⁷² Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан хорижий валютадаги тушумни мажбурий сотиш тартиби. ЎзР. Вазирлар Маҳкамасининг 2000 - йил 29-июндаги 245 сон қарорига 1-илова. Мазкур Тартибга қуйидагиларга мувофиқ ўзгартиришлар киритилган: ЎзР ВМ 22.06.2001 й. 263-сон қарори, ЎзР ВМ 05.01.2002 й. 7-сон қарори, ЎзР ВМ 27.11.2002 й. 413-сон қарори, ЎзР ВМ 14.01.2003 й. 17-сон қарори, ЎзР ВМ 01.10.2003 й. 420-сон қарори, ЎзР ВМ 17.01.2004 й. 28-сон қарори.

sug`urta badallari sifatida olingan mablag`lar, shuningdek boshqa tushumlar tushuniladi.

Xorijiy valutadagi tushumni majburiy sotishdan:

a) xalq iste'mol tovarlari ishlab chiqarishga ixtisoslashtirilayotgan, ustav fondida xorijiy sarmoya ulushi 50 % dan ortiq bo`lgan xorijiy investitsiyalar ishtirokidagi korxonalar ro`yxatdan o`tkazilgan paytdan boshlab 5 yil muddatga ozod qilinadi. Mazkur korxonalar, agar ushbu tovarlarni o`zining ishlab chiqarishi ulushi xojalik faoliyatidan olingan tushum umumiy miqdorining 60 %dan ortiqni tashkil etsa, xalq iste'mol tovarlari ishlab chiqarishga ixtisoslashayotgan korxonalar deb hisoblanadi;

b) xayriya maqsadlariga hadya sifatida tushuvchi xorijiy valutadagi mablarlar, grantlar, ulardan maqsadli foydalanilgan taqdirda, ustav sarmoyaga ulushlar, shuningdek korxonalarining chet eldagi xorijiy yuridik va jismoniy shaxslarga sotilgan aksiyalari va boshqa qimmatli qog`ozlariga haq to`lash uchun tushgan mablag`lar ozod qilinadi (O`zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Davlat mulkini xususiylashtirishda xorijiy sarmoyalarni jalb qilishni rag`batlantirish chora-tadbirlari to`g`risida" 1998 - yil 18 - noyabrdagi 477-son qaroriga muvofiq keyinchalik to`liq miqdorda Markaziy bankka majburiy sotilgan holda Davlat mulki qo`mitasining maxsus valuta hisob raqamiga o`tkazilishi kerak bo`lgan xorijiy investorlardan korxonalar yoki aksiyalar paketlari qiymati uchun haq to`lashdan tushgan erkin almashtiriladigan valutadagi mablag`lar bundan mustasno);

v) xorijiy valutadagi kreditlar;

g) valuta bozorida sotib olingan xorijiy valutadagi mablag`lar;

d) bajarilmagan import kontraktlar bo`yicha qaytariladigan avans to`lovlari;

e) mikrofirmalar, kichik korxonalar o`zlari ishlab chiqargan tovarlar (ishlar, xizmatlar) ni eksport qilishdan tushadigan valuta tushumi. (O`zR VM 17.01.2004 y. 28-son qarori tahriridagi kichik bandi).

Dehqon va fermer xojaliklari uyushmasi a'zolari tomonidan mustaqil ravishda yoki ular tomonidan tashkil etiladigan dehqon va fermer xojaliklari etishtirgan meva-sabzavot mahsulotlarini va ularni qayta ishlash mahsulotlarini eksport qiluvchi tayyorlov kooperativlari orqali tuziladigan barter kontraktlar bo`yicha valuta tushumi majburiy sotilmaydi.

Majburiy sotilishi kerak bo`lgan xorijiy valutadagi tushum:

a) korxonalar bo`yicha O`zbekiston Respublikasidan tashqarida bojxona tartibotlari, yuklarni transportda tashish, sug`urtalash, ekspeditsiya qilishga, vositachilik haqi bo`yicha xarajatlar miqdoriga,

kontraktlarga muvofiq xorijiy banklarning va O'zbekiston Respublikasi vakolatli banklarining kreditlari uchun foizlar, shu jumladan, xorijiy valutadagi kafilliklar foizlari bo'yicha to'lovlar miqdoriga (muddati o'tkazib yuborilgan va muddati kechiktirilgan qarzar foizlaridan tashqari) kamayadi;

b) banklar bo'yicha:

- bank mijozlarining depozit hisob raqamlari va omonatlaridagi mablag'lar qoldiqlari bo'yicha xorijiy valutada to'lanadigan foizlar miqdoriga;

- xorijiy banklardan olingan xorijiy valutadagi kreditlar uchun foizlar bo'yicha to'lovlar, shuningdek xorijiy banklarning xorijiy valutada haq to'langan xizmatlari qiymatiga;

- xorijiy valutadagi tushumning chet elda asbob-uskunalar ijarasi (lizing) uchun haq to'lanadigan qismiga kamayadi;

v) O'zbekiston Respublikasi hududida erkin almashtiriladigan valutaga xom ashyo harid qilishga istisno tariqasida ruxsat berilgan korxonalar bo'yicha valuta tushumining bir qismini majburiy sotish miqdori eksport qilinadigan mahsulotni ishlab chiqarish uchun zarur bo'lgan xomashyo va materiallarni respublika ichida harid qilish uchun foydalaniladigan valuta xarajatlari miqdoriga kamayadi.

Korxonalar foydasiga xorijiy valutada tushgan tushum, agar O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan o'zgacha ruxsat bo'lmasa, respublika vakolatli banklaridagi hisob raqamiga majburiy o'tkazilishi kerak. Buning uchun vakolatli bankda korxonalariga:

- xorijiy valutadagi tushumni to'liq miqdorda o'tkazish uchun xorijiy valutadagi talab qilib olinadigan ikkilamchi (tranzit) depozit hisob raqami (keyingi o'rinlarda tranzit valuta hisob raqami deb ataladi) ochiladi;

- xorijiy valutadagi tushum majburiy sotilgandan keyin korxonalar ixtiyorida qoladigan mablag'larni hisobga olish uchun xorijiy valutadagi talab qilib olinadigan depozit hisob raqami (keyingi o'rinlarda valuta hisob raqami deb ataladi) ochiladi.

Majburiy sotilishi kerak bo'lgan mablag' korxonalar tomonidan mazkur tartib talablari hisobga olingan holda aniqlanadi.

Auditorlik tekshiruvi mobaynida, auditor markazlashtirilmagan valuta tushumini majburiy sotish korxonaning tranzit valuta hisob raqamiga tushgan sanadan boshlab 5 bank kunidan kechikmay, markazlashtirilgan eksport bo'yicha esa 3 bank kunidan kechikmay amalga oshirilganligiga e'tibor qaratishi kerak. Bunda 500 AQSh dollariga teng

boʻlgan miqdordan oshmaydigan xorijiy valutadagi tushumdan majburiy sotishni har oʻn kunda amalga oshirishga ruxsat beriladi.

Oldindan toʻlangan toʻlov (avanslar) korxonalarining tranzit valuta hisob raqamiga tushganda ushbu mablaglar eksport qiluvchilarning buyurtmanomalari boʻyicha keyinchalik eksport haqiqatda amalga oshirilgandan keyin majburiy sotilgan holda valuta hisob raqamlariga oʻtkazilishi mumkin.

Sotilgan xorijiy valutaning soʻmdagi teng qiymati majburiy sotish amalga oshirilgan sanadan boshlab bir kundan kechikmay korxonalarining hisob raqamlariga oʻtkaziladi.

Eksport qiluvchi korxonalarining valuta hisob raqamlarida mablagʻlar vaqtincha boʻlmagan taqdirda vakolatli banklar eksport (qiluvchi korxonalar bilan eksport qilishdan kelgusida tushadigan volute tushumlari hisobiga valutani sotish yuzasidan faktoring shartnomalari tuzishlari mumkin.

Auditor tovar va xizmatlarni markazlashtirilmagan eksport boʻyicha sotishdan olingan xorijiy valutadagi tushumning 50 % vakolatli banklarga majburiy sotilishi kerakligini ham tekshirishi lozim.

Vakolatli banklar tomonidan valuta tushumining bir qismi korxonalar tomonidan majburiy sotilishi tartibida sotib olingan xorijiy valutadagi mablagʻlar belgilangan tartibda birjadan tashqari valuta bozorida operatsiyalarni amalga oshirish uchun foydalaniladi.

Valutani majburiy va qaytarib sotish mobaynida qonunchilikda belgilangan, sotish tartibining majburiy shartlari kabi, bu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish ham tekshirilishi lozim. Valutani ixtiyoriy sotishda esa asosan ushbu muomalalarning buxgalteriya hisobida aks ettirishi tekshiriladi.

Auditor balansning valuta moddalari har oyda qaytadan baholanishi toʻgʻriligini va vujudga kelgan kurs farqlari tegishli ravishda - ijobiyi 9540 «Valutalar kurslari farqlaridan olingan daromadlar» schyotiga, salbiysi esa – 9620 «Valutalar kurslari farqlaridan zararlar» schyotiga oʻtkazilganligini tekshiradi. Shuningdek, auditor kassadagi, bankdagi depozit va ssuda schyotlaridagi, shu jumladan akkreditivlar, chet el valutasidagi pullarga oid hujjatlar, chet el valutasidagi qisqa muddatli va uzoq muddatli qimmatli qogʻozlar, chet el valutasida ifodalangan debitorlik va kreditorlik qarzlari, kreditlar va zayomlar valuta qiymatida hisoblanishini esda tutishi lozim.

Qaytadan baholash natijasida vujudga kelgan toʻplangan ijobiy va salbiy kurs farqlari 9540 - «Valuta kurslari farqlaridan olingan

daromadlar» yoki 9620 -«Valutalar kurslari farqlaridan zararlar» schyotlaridan hisobdan chiqariladi va ular yopilishi yoki hisobdan chiqarilishiga qarab, boshqa holatlarda esa xojalik operatsiyalar sodir etilganligiga qarab - debitorlik va kreditorlik qarzlari bo`yicha moliyaviy natijalarga o`tkaziladi. Kurs farqi bo`yicha buxgalteriya hisobini soddalashtirish maqsadida, ijobiy va salbiy kurs farqi kurs farqini hisobdan chiqarish amalga oshirilgan hisobot oyining oxirida chet el valutasining birligiga to`g`ri kelgan kurs farqining o`rtacha miqdori bo`yicha hisobdan chiqarish ruxsat etilgan.

Kurs farqi to`g`ri soliqqa tortilishini tekshirishda, auditor ijobiy kurs farqi soliqqa tortish bazasini oshirishini, salbiy kurs farqi esa - uni kamaytirishini esda tutishi lozim. Zararlikka yo`l qo`ymaslik maqsadida xojalik yurituvchi subyektlarga salbiy kurs farqini moliyaviy-xojalik faoliyati natijalariga uni qoplashga etarli bo`lgan daromadlar chegarasida hisobdan chiqarish ruxsat etilgan. Yagona soliq to`lovchilar uchun inobatga olinadigan kurs farqi ijobiy kurs farqi hisoblanadi. Bunda yagona soliqni hisoblashda salbiy kurs farqi soliqqa tortish bazasini kamaytirmaydi.

Xorijiy valutani sotish va sotib olishda sodir bo`ladigan kursdagi farq ijobiy bo`lsa – 9540 – «Valuta kurslari farqlaridan olingan daromadlar» schyotida, salbiy bo`lsa – 9620 – «Valuta kurslari farqlaridan zararlar» schyotida hisobga olinadi.

Xorijiy valutaning sotilishi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- valuta schyotidan xorijiy valutani Markaziy bank kursi bo`yicha o`tkazilishi:

Debet 5500 - «Bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar»,

Kredit 5200 - «Chet el valutasidagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar».

Markaziy bank kursi bo`yicha xorijiy valutaning chiqarilishi:

Debet 9210 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

Kredit 5500 - «Bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag`larini hisobga oluvchi schyotlar».

Valuta bozorida kelishilgan kurs bo`yicha sotilgan xorijiy valutaning so`m ekvivalentining hisob-kitob schyotiga o`tkazilishi:

Debet 5110 - «Hisob-kitob» schyoti,

Kredit 9210 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi».

Korxonalar bankda hisob-kitob schyoti va valuta schyotlaridan tashqari maxsus schyotlarga ham ega bo'lishlari mumkin. Bunday schyotlar mamlakatimizdagi va chet ellardagi akkreditivlarda, chek daftarchalarida, boshqa to'lov hujjatlarida (veksellardan tashqari), joriy, alohida va boshqa maxsus schyotlarda saqlanayotgan milliy va xorijiy valutilardagi pul mablag'larini hisobga olish uchun mo'ljallangan. Bankda maxsus schyotlarni ochish korxonalar o'rtasida ayrim hisob-kitoblarni yuritish xususiyatlaridan ham kelib chiqadi. Auditorlik tekshiruvi har bir maxsus schyot bo'yicha o'tkaziladi.

Bankdagi maxsus schyotlar bo'yicha muomalalarni hisobga olish uchun 5510 - «Akkreditivlar», 5520 - «Chek daftarchalari», 5530 - «Boshqa maxsus schyotlar), tayinlangan bo'lib, ularda pul mablag'lari harakati ham sumda, ham valutada aks ettiriladi.

Alohida saqlash talab qilinadigan pul mablag'lari harakatini nazorat qilish uchun 5510 «Akkreditivlar», 5520 «Chek daftarchalari» schyotlar ma'lumotlari tekshiriladi. Pul mablag'larining maqsadli tayinlanishiga ko'ra 5530 «Boshqa maxsus schyotlar» schyotiga quyidagi analitik schyotlar ochilishi mumkin:

- maqsadli (tadbirlarni) mablag' bilan ta'minlashni (bolalar bog'chasi, yaslilarni saqlash va boshqalar) hisobga olish uchun;
- kapital qo'yilmalarni mablag' bilan ta'minlashga mablag'larni to'plash uchun;
- bank kartalaridan foydalanib hisob-kitoblarni amalga oshirishda pul mablag'larini saqlash uchun mo'ljallangan bankdagi maxsus kartochka schyoti.

Auditor 5510, 5520 va 5530 - schyotlar bo'yicha analitik hisobning tuzilishi, pul mablag'larining mavjudligi va harakati to'g'risidagi ma'lumotlar olish imkonining ta'minlashini tekshirishi lozim.

Maxsus schyotlar bo'yicha muomalalarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish yuqorida bayon qilingan umumiy uslubiyot bo'yicha amalga oshiriladi. 5510 «Akkreditivlar» schyotiga doir muomalalarni tekshirishda qo'shimcha ravishda hisob-kitoblarning akkreditiv shaklini qo'llash qoidalariga rioya qilinishini tekshirish zarur:

- hisob-kitoblarning mazkur shakli shartnomada ko'zda tutilganligi;
- akkreditivlarning amal qilish muddatlariga rioya qilinishi;
- akkreditivdan naqd pul mablag'larining to'lanmaganligi;
- akkreditivni yopishni rasmiylashtirishning to'g'riligi.

5530 - «Boshqa maxsus schyotlar» schyoti «maxsus kartochka schyoti» analitik schyoti bo'yicha muomalalarni tekshirishda quyidagilarga e'tibor qaratish lozim:

- maxsus kartochka schyotini ochish uchun shartnoma mavjudligi, korxonaga korporativ kartasiga ega shaxslar ro'yxati, berilgan bank kartasining tiplari;
- trans chegara to'lovlarini amalga oshirish mobaynida amaldagi valuta qonunchiligiga rioya qilinishi (O'zbekiston Respublikasi xududidan tashqaridagi chet el valutasidagi hisob- kitoblar);
- naqd pulsiz hisob-kitoblarni amalga oshirish uchun O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan berilgan ruxsatnoma mavjudligi;
- korporativ kartalar egalarining hisobotlari mavjudligi;
- ish haqi va boshqa ijtimoiy to'lovlarni to'lash uchun korporativ kartalar ishlatilmaganligi;
- kurs farqlarini to'liq aks ettirish va hisob-kitob qilish to'g'riligi va h.k.

Takrorlash uchun savollar

1. Pul mablag'lari auditida qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?
2. Kassa, hisob-kitob schyoti, valuta schyoti va boshqa maxsus schyotlarni tekshirishda qanday me'yoriy hujjatlar qo'llaniladi?
3. Kassa muomalalari auditida qanday amalga oshiriladi? Uning kassani taftish qilishdan farqi nimada?
4. Kassa operatsiyalarini tekshirishda ma'lumot manbalari bo'lib nimalar hisoblanadi?
5. Kassa operatsiyalari tekshiruvining asosiy bosqichlari nimalardan iborat?
6. Pul hujjatlari va qimmatli qogozlar qanday tekshiriladi?
7. Kassa muomalalari bo'yicha savolnoma qanday maqsadlar uchun tuziladi? Kassa auditida eng ko'p uchraydigan xatolarni ta'riflang.
8. Hisob-kitob schyoti bo'yicha muomalalarni tekshirish qanday amalga oshiriladi?
9. Valuta schyoti auditining xususiyatlari nimalardan iborat?
10. Bankdagi maxsus schyotlar bo'yicha muomalalar qanday tekshiriladi?
11. Banklarda schyotlarni ochish va yopish qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?

12. Banklardagi maxsus tranzit schyotlari bilan ishlash tartibi qanday?

13. Xorijiy valuta bilan amalga oshirilgan operatsiyalarni aks ettirish qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?

14. Pul mablag`lari va kassa operatsiyalarini yuritishda odatda uchraydigan xato va kamchiliklar nimalardan iborat?

9-BOB. HISOB-KITOB, KREDIT MUOMALALARI VA BOSHQA QARZLAR AUDITI

9.1. Hisob-kitoblar auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari

Bozor iqtisodiyoti sharoitida xojalik yurituvchi subyektlar o'zaro hisob-kitoblarni amalga oshiradilar, ya'ni erkin iqtisodiy munosabatga kirishadilar. Bunda mol yetkazib berish, ish, xizmatlar bajarish va boshqa xojalik muomalalari vujudga keladi. Natijada subyektlar o'rtasida hisob-kitob muomalalarini amalga oshirish jarayoni vujudga keladi. Masalan, mol yetkazib beruvchilar bilan sotib olingan xom-ashyo, material, asbob-uskuna va boshqa tovar-moddiy boyliklar, haridor va buyurtmachilar bilan ortib jo'natilgan mahsulot, transport tashkilotlari bilan yuklarni tashish, soliq organlari bilan budjetga to'lovlar yuzasidan va h.k. Bulardan tashqari jismoniy shaxslar, xodimlar bilan turli xil hisoblashishlarni amalga oshirish mumkin. Masalan, hisobdor shaxslar bilan safar xarajatlari yuzasidan, kreditga olingan tovar-moddiy boyliklarga to'lovlar yuzasidan va h.k.

Xojalik yurituvchi subyektlar o'rtasidagi hisob-kitoblar asosan naqd pulsiz amalga oshiriladi. Naqd pullar korxonaning xizmat safarlariga, xojalikning mayda xarajatlariga hisobdorlik asosida beriladi.

«Korxonaning ba'zi xarajatlari hisobdor shaxslar tomonidan amalga oshiriladi. Korxonaning ayrim xodimlariga xizmat safari xarajatlari, ayrim mayda xojalik xarajatlari uchun kassadan mablag` beriladi. Hisob-kitob muomalalari xodimlar va yollangan shaxslar bilan mehnat haqi bo'yicha, hisobdor shaxslar bilan va boshqa muomalalar bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblarni o'z ichiga oladi. Bu hisob-kitoblar asosan naqd pul bilan amalga oshiriladi. Shuning uchun ichki hisob-kitoblar ataylab yoki bilmasdan ko'p xato-kamchiliklarga yo'l qo'yiladigan soha bo'lib, auditoridan tekshiruvda maxsus e'tibor qaratishni talab etadi»⁷³.

Hisob-kitoblarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishdan asosiy maqsad buxgalteriya hisobidagi ichki hisob-kitob muomalalariga doir debitorlar va majburiyatlar aks ettiriladigan bo'limning ishonchliligi, qo'llanilayotgan hisob va soliqqa tortish uslubiyotining amaldagi me'yoriy hujjatlarga muvofiqligi to'g'risida fikr shakllantirib, quyidagilarni aniqlashdan iborat:

⁷³ Умарова М. ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.-Т.: 2004., 95-б.

- to'liqligi - barcha muomalalarning buxgalteriya hisobotida aks ettirilganligi, hisobga olinmay qolgan hisob-kitoblar yuqligi;

- mavjudlik - balans tuzish sanasiga ichki hisob-kitoblar (mehnat haqi, hisobdor summalar va boshqalar) bo'yicha majburiyatlar mavjudligi;

- majburiyatlar - ichki hisob-kitoblarga doir majburiyatlar summolari qonuniyligi va to'g'riligi;

- baholashlar - ichki hisob-kitoblarga doir majburiyatlarning me'yoriy hujjatlarga muvofiq ravishda baholanganligi;

- aniqligi - mehnat haqi va undan ushlanadigan summalar, xizmat safari bo'yicha sutkalik xarajatlar summasi va boshqalarning to'g'ri hisoblanganligi, buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining sintetik va analitik hisob registrlaridagi ma'lumotlarga mosligi;

- hisob davrining cheklanganligi - ichki hisob-kitoblarga doir barcha majburiyatlar qachon vujudga kelgan bo'lsa, aynan mana shu hisob davrida aks ettirilganligi;

Taqdim etish va bayon qilish - ichki hisob-kitoblarga doir majburiyatlarning barchasi hisob va hisobotga oid me'yoriy hujjatlarga muvofiq bayon qilingan, turkumlangan va taqdim qilinganligi.

Ushbu maqsadga erishish uchun auditorlik tekshiruvda quyidagi vazifalar hal etilishi lozim:

- auditor tekshiruv mobaynida hisobot ko'rsatkichlarida jiddiy xatolar yo'qligiga yetarli darajada ishonch hosil qilish;

- dalillarni to'plash uchun har xil manbalardan shakllanadigan axborot bazasidan foydalanish;

- auditor tekshiruvni boshlashdan oldin ichki hisob-kitoblarni tekshirish uchun zarur bo'lgan me'yoriy hujjatlar paketi, sintetik va analitik hisob registrlari va boshlang'ich hujjatlarni jamlash;

- ichki hisob-kitob muomalalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish;

- soliqqa tortish bo'yicha belgilangan qoidalarni tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlar paketini mijoz-korxonada faoliyatining xususiyatlarini hisobga olgan holda shakllantirish.

Auditor ichki hisob-kitob muomalalarini hisobga oladigan schyotlar bo'yicha sintetik va analitik hisob registrlari korxonada qo'llaniladigan hisob shakliga (jurnal-order, memorial-order, jadval va h.k.) bog'liqligini bilishi kerak. Masalan, buxgalteriya hisobi jurnal-order shaklida yuritiladigan korxonalarda 7-ASK 8-ASK va 10-ACK jurnal-orderlar, jadval-avtomatlashtirilgan (yoki kompyuterlashtirilgan) shaklida – 4210 - «Mehnat haqi bo'yicha berilgan bo'nak», 6510 - «Sug'urta bo'yicha to'lovlar», 6710 - «Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar»,

6720 - «Deponentlangan mehnat haqi», 4220 - «Xizmat safari uchun berilgan bo`naklar», 4230 - «Umumxojalik xarajatlari uchun berilgan bo`naklar», 4290- «Xodimlarga berilgan boshqa bo`naklar», 6870- «Hisobdor shaxslardan qarzlari», 4710 - «Kreditga sotilgan tovarlar bo`yicha xodimlarning qarzlari», 4720-«Berilgan qarzlari bo`yicha xodimlarning qarzlari», 4730 - «Moddiy zararni qoplash bo`yicha xodimlarning qarzlari» va 4790 - «Xodimlarning boshqa qarzlari» schyotlari bo`yicha debet va kredit oborotining mashinogrammalari tekshiriladi.

Dastlabki hujjatlar ichki hisob-kitob muomalalarini tekshirishda asosiy ma'lumot manbasi hisoblanadi. Jumladan, a) xodimlar va yollangan shaxslar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda:

- ishga qabul qilish va boshqa ishga o`tkazish, ta`tilga chiqarish, mehnat shartnomasini to`xtatish to`g`risidagi buyruqlar;

- mehnat shartnomalari va kontraktlar;

- shtatlar jadvali;

- shaxsiy kartochkalar (T-2sh);

- ish vaqtini hisobga olish tabeli (T-13sh);

- mehnatga layoqatsizlik varaqasi №;

- hisoblashuv-to`lov vedomosti (T-49sh);

- hisob-kitob vedomosti (T-51sh);

- to`lov vedomosti (T-53sh);

- shaxsiy hisob varaq (T-54sh);

- ijro varaqalari, daromad va daromad solig`ini hisobga olish bo`yicha soliq kartochkasi;

b) ijtimoiy sug`urta va ta'minotga doir hisob-kitoblarni tekshirishda:

- ijtimoiy sug`urta jamg`armasi mablag`lari bo`yicha hisob-kitoblar vedomosti (F.4-SJ);

- ro`yxatga olinganlik to`g`risidagi ma'lumotlar;

- sug`urta qildiruvchiga xabarnoma, ijtimoiy cug`upta jamg`armasiga o`tkazilgan badallar hisobidan pensiya va nafaqalarni to`lash bo`yicha vedomost;

v) hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda:

- bo`nak (avans) hisoboti;

- xizmat safari guvohnomasi;

- xizmat safariga boruvchi va keluvchi xodimlarni ro`yxatga olish daftari;

4220 - «Xizmat safari uchun berilgan bo`naklar», 4230 - «Umumxojalik xarajatlari uchun berilgan bo`naklar» va 6970 - «Hisobdor shaxslardan qarzlari» schyotlari bo`yicha inventarizatsiya ro`yxatlari;

g) xodimlar bilan boshqa muomalalar bo`yicha hisob-kitoblarni tekshirishda:

- kreditga sotilgan tovarlar uchun topshiriqnomamajburiyat;
- qarz shartnomasi;
- moddiy zararni qoplash to`g`risidagi buyruq (farmoyish);
- sud qarori;
- ijro varaqalari;
- to`lov topshiriqnomalari;

- kassa kirim orderlari va boshqa dastlabki hujjatlardan keng foydalaniladi.

«Hisob-kitob va kredit operatsiyalarini audit qilishdan maqsad hisob-kitob operatsiyalari hisobi to`g`ri yuritilishini baholash, debitorlik va kreditorlik qarzlari qonuniy vujudga kelganligi, ular qoplanishi haqqoniyligi va ishonchliligi, kredit maqsadli ishlatilishi va to`liqligi hamda kredit va uni ishlatilishi bo`yicha foizlar o`z vaqtida qaytarilishini tasdiqlashdir»1.

Hisob-kitob va kredit operatsiyalar auditining asosiy manbasi bo`lib quyidagi me'yoriy va dastlabki hujjatlar hamda buxgalteriya hisobi registrlari hisoblanadi (9.1-jadval).

9.1-jadval

Hisob-kitob muomalalarining audit manbasi

№	Me'yoriy-huquqiy hujjatlar
1.	O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi. 1996 - yil 29 - avgustda tasdiqlangan (2002 - yil 30 - avgust holatiga ko`ra o`zgartirishlar bilan)
2.	O`zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi. 2008 yil.
3.	O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida»gi qonun. -T., 1996.
4.	O`zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to`g`risida»gi qonun. -T., 2000.
5.	O`zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999 -yil 5 -fevraldagi 54-son qarori «Mahsulot (ish, xizmat) larni ishlab chiqarish va sotish bo`yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllanitirish haqidagi Nizom»
6.	O`zbekiston Respublikasida naqd pulsiz hisob-kitoblarni amalga oshirish to`g`risida Nizom. -T.,2002.
7.	O`zbekiston Respublikasi hududida banklar tomonidan xojalik yurituvchi subyektlarni qisqa muddatli kreditlashni tashkil etish tartibi to`g`risida Nizom. O`zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 1999 -yil 16 -martda 675-son bilan ro`yxatga olingan

9.1-jadval (davomi)

8.	O`zbekiston Respublikasi hududida banklar tomonidan xojalik yurituvchi subyektlarni o`rta va uzoq muddatli kreditlashni tashkil etish tartibi to`g`risida Nizom. O`zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000 -yil 8 - fevralda 892-son bilan ro`yxatga olingan
9.	Tijorat banklari tomonidan fermer xojaliklari hamda kichik va o`rta biznes subyektlarini milliy valutada kreditlash tartibi. O`zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2001 -yil 7 -martda 907-son bilan ro`yxatga olingan
10.	Umumdavlat soliqlarini hisoblash va budjetga to`lash to`g`risida yo`riqnomalar
11.	Mahalliy soliqlar va yig`imlarni hisoblash va budjetga to`lash to`g`risida yo`riqnomalar.
12.	Vazirlik, idoralar, korxonalar va tashkilotlar xodimlarini O`zbekiston Respublikasi hududidan tashqariga xizmat safariga yuborilganda xizmat safari xarajatlarini qoplash uchun mablag`lar berish tartibi to`g`risidagi Nizom
13.	O`zbekiston Respublikasi 21-son «Xojalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xojalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo`llash to`g`risida yo`riqnoma».nomli Buxgalteriya hisobi milliy andozasi (BHMA)
14.	O`zbekiston Respublikasining boshqa BHMA lari
15.	Hisob-kitob muomalalarini hisobga oluvchi dastlabki hujjatlar va hisob registrlari
16.	Moliyaviy hisobot

Dastlabki hujjatlarni tekshirishda auditor ushbu hujjatlarning belgilangan tartibda tasdiqlangan namunaviy shakllaridan foydalanilganligini ham aniqlashi zarur.

Ichki hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o`tkazish ushbu muomalalarni hisobga olish va ichki nazoratning ahvolini oldindan baholashni nazarda tutadi. Bunda xodimlarni ishga yollash va ishdan bo`shatishda qonunchilikka rioya qilinishini, ro`yxatdagi hisob va nazorat xodimlariga xizmat vazifalarini, ish vaqtini va bajariladigan ishlarni taqsimlash holati; mehnatga haq to`lash, mukofotlash va moddiy yordam to`g`risidagi nizomlarga rioya qilinishi va ichki nazoratning holatini o`rganganidan so`ng ichki hisob-kitob muomalalarini tekshirish uchun tanlash hajmini aniqlaydi.

9.2. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitob muomalalari auditi

Xojalik subyektlari har doim ham bevosita o`z kassasidan yoki hisob-kitob schyotidan hisoblashishlarni amalga oshira olmaydi. Bunday hollarda xodimlarga hisobdorlik asosida bo`naklar naqd pullarda beriladi, ular to`lovlarni amalga oshiradilar. Bular ma'muriy xojalik muomala

xarajatlari va xizmat safarlari uchun beriladigan bo`naklardir. Ushbu xojalik muomalalari 4220 - «Xizmat safari uchun berilgan bo`naklar», 4230 - «Umumxojalik xarajatlari uchun berilgan bo`naklar» va 6970 - «Hisobdor shaxslarga to`lanadigan qarzarlar» schyotlarida hisobga olinadi.

«Naqd pulsiz hisob-kitob yo`li bilan amalga oshirib bo`lmaydigan mayda ma'muriy-xojalik, operatsion va xizmat safari xarajatlari uchun kassadan korxonalar ishchilariga beriladigan pul bo`naklari hisobdor summalar deb ataladi.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditining asosiy vazifalari: hisobdor summalar to`g`ri va maqsadli ishlatilganligini tekshirish; xojalik yuritish nuqtai nazaridan qonunga xilof va maqsadga muvofiq bo`lmagan xarajatlarni aniqlash; xizmat safarlari bilan bog`liq xarajatlarni qoplash bo`yicha belgilangan tartibga rioya qilinishini tekshirish»1.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditini mazkur obyekt bo`yicha ichki nazorat va hisob tizimining holatini o`rganishdan boshlanadi. Ichki nazorat tizimini baholashda aniqlangan, uning kuchli tomonlari (nazorat barcha test qilinadigan yo`nalishlar bo`yicha amalga oshirilganligi, muomalalar haqqoniyligi, tegishli tarzda ruxsat etilganligi va hisobda aks ettirilganligi), shunidek, kuchsiz tomonlari (hisobdor shaxslar ro`yxati, hisobdor summalar beriladigan muddatlar va boshqalarning buyruq bilan tasdiqlanganligi) hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni batafsil tekshirishda e'tiborga olinadi. Bu muomalalar ko`p hollarda yoppasiga tekshiriladi.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditining vazifalari quyidagilardan iborat (9.2-jadval).

9.2-jadval

Hisob-kitoblar auditining vazifalari

№	Audit vazifalari mazmuni
1.	Xizmat safari xarajatlarining qoplanish tartibiga rioya qilinishini aniqlash
2.	Hisobdor shaxslar tomonidan qilingan xarajatlarning qonuniyligi va maqsadga muvofiqligini aniqlash
3.	Xojalik xarajatlarining asoslilikini aniqlash
4.	Xizmat safari va xojalik xarajatlari yuzasidan korxonalar ma'muriyati farmoyishlarining qonuniyligini aniqlash
5.	Bo`nak hisobotlari va ularga ilova qilingan hisobdor summalarning sarflanganini isbotlovchi hujjatlar (transport chiptalari, mexmonxonalar va boshqa tashkilotlari pattalari (kvitantsiyalar), olingan moddiy boyliklarning schyotlari, har xil ishlar naqd pul hisobidan bajarilgan shartnomalar) rasmiylashtirilishini tekshirish
6.	Kassa hujjatlarining (kassir hisobotlari, kassa kirim va chiqim orderlari va ularni qayd qilish daftarlari) tekshirish

9.2-jadval (davomi)

7.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha analitik va sintetik hisob registrlarining ma'lumotlari (7 -ASK.- jurnal-order) ni tekshirish
8.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni audit qilishda buxgalteriya hisobi holati bilan tanishishi, hujjatlarning to'g'ri va o'z vaqtida rasmiylashtirilishi, xizmat safarlari va xojalik xarajatlari yuzasidan korxonada rahbarining farmoyishi bor-yuqligi, xodimni bu safarga yuborish va xojalik xarajatlarining asosliligini aniqlash

Auditor buxgalteriya xodimlarining ushbu sohadagi, qonunlar va yuqori tashkilotlarning me'yoriy hujjatlaridan xabardorliklariga hamda ularning nusxalari korxonada buxgalteriyasida mavjudligiga ishonch xosil qilishi, shuningdek ushbu me'yoriy hujjatlarga amal qilinish darajasini tekshirishi kerak. Buning natijasida quyidagilar aniqlanishi mumkin:

- ilgari hisobdor pullar yuzasidan qarzi bo'lgan yoki bu pullar yuzasidan hisoblashmagan, hisobot topshirmagan shaxslarga, korxonada haqiqatda ishlamaydigan shaxslarga pul berilmayotganligi;

- navbatdagi mehnat ta'tiliga chiqarish va bir yo'la xizmat safariga yuborish xollari mavjudligi;

- xizmat safari vaqtida mehnat qobiliyatini yuqotib, kasalxonada davolanishda bo'lgan xodimlarga turar joy va kundalik xarajatlari to'lash tartibiga rioya qilinishini, bu muddatning 2 oydan oshmaganligini aniqlash kerak.

Hisobdor shaxslarga bo'naklar berilishining asosliligini aniqlash xojalik ehtiyojlari uchun hisobdor summa berish talablariga rioya qilishni tekshirishdan iborat. Bunda auditor hisobini berish uchun bo'nak olgan shaxslar, hamda berilgan bo'naklar summasi. va muddatining korxonada rahbari buyrug'iga muvofiqligini aniqlaydi.

Bo'nak berish uchun xizmat safari to'g'risidagi buyruq va xizmat safari guvohnomasi asos bo'ladi. Xizmat safari uchun hisobdor summa berilganligini tasdiqlaydigan kassa chiqim orderlarini tekshirish mobaynida barcha rekvizitlarining to'liq to'ldirilganligiga, xususan, bo'nak berish uchun asosning aks ettirilganligiga e'tibor beriladi. Muayyan hisobdor shaxs tomonidan oldingi olingan bo'nak bo'yicha to'liq hisobot berilganidagina, unga bo'nak beriladi.

Hisobi beriladigan bo'nak berishning asosliligini tekshirish amallari kassa muomalalarini tekshirish mobaynida amalga oshirilishi mumkin. Bunda aniqlangan tafovutlar to'g'risidagi axborotlar ichki hisob-kitob muomalalarini tekshirayotgan auditorga beriladi.

Hisobdor shaxslar tomonidan bo`nak hisobotlarining o`z vaqtida taqdim qilinishini tekshirish, bo`nak hisobotlari haqiqatda taqdim qilingan muddatlarni, xizmat safari to`g`risidagi buyruqqa yoki xizmat safari guvohnomasida ko`rsatilgan muddatlarga solishtirish yo`li bilan amalga oshiriladi.

Agar auditor ushbu qoidaga amal qilinmayotganligini aniqlasa, unda 21-son BHMS ning talablariga muvofiq belgilangan muddatlarda qaytarilmagan hisobdor summalarning 9430-«Boshqa operatsion xarajatlar» schyotida aks ettirilishi (Debet 9430, Kredit 4220, 4230) va keyinchalik ushbu summalarning hisobdan chiqarishini tekshirish zarur.

Hisobi beriladigan summalar ishlatilishining asosligini hujjatlar bo`yicha tekshirish ularning sarflanishini tasdiqlaydigan hujjatlar mavjudligini va to`g`riligini, ularning keyinchalik aks ettirilishini aniqlash yo`li bilan amalga oshiriladi.

Xojalik muomala ehtiyojlari uchun qilingan sarflarning qonuniyligi va maqsadga muvofiqligi bo`nak hisobotida aks ettirilgan ma'lumotlarni unga ilova qilingan hujjatlar (chiptalar, kassa kirim orderi kvitantsiyalari, material (ish, xizmat) lar haqini to`lash haqidagi cheklar va b.) ma'lumotlariga taqqoslash yo`li bilan amalga oshiriladi. Bunda nafaqat isbotlovchi hujjatlar mavjudligi va ularning bo`nak hisobotlariga mosligi bilan birga ushbu hujjatlarning to`g`ri rasmiylashtirilganligini ham aniqlash zarur.

Avvalo, «Buxgalteriya hisobi» to`g`pisidagi qonunning 9-moddasiga muvofiq, hujjatlarda majburiy rekvizitlarning mavjudligi aniqlanadi. Masalan, tovar chekida do`kon shtampi, sanasi, sotib olingan tovar nomining yuqligi tovarning do`kondan sotib olinganligini yoki ushbu sarflarning ishlab chiqarishga mo`ljallanganligini aniqlashni qiyinlashtiradi.

Jismoniy shaxslar tomonidan qilingan haridlar uchun tuzilgan dalolatnomalarda ularning tuzilgan joyi va sanasi, tovarning nomi, uning miqdor ko`rsatkichi, umumiy qiymati, sotgan shaxs (xususiy tadbirkor) ning familiyasi, ismi-sharifi va soliq to`lovchi xos raqami (INN), tadbirkorning davlat ro`yxatidan o`tganligi to`g`risida guvoxnoma rekvizitlari yoki jismoniy shaxsning pasport ma'lumotlari va yashash joyi ko`rsatilishi lozim.

Tovarlar hisobdor shaxslar tomonidan chakana savdo korxonalarida naqd pulga sotib olinganida pul mablag`lari sarflanganligi to`g`risida hujjatlar mavjudligini aniqlash zarur.

Tovarlar ulgurji savdo korxonalarida yoki ishlab chiqaruvchida naqd pulga sotib olinganida kassa kirim orderi kvitantsiyasi, tovar hujjati (schyot, nakladnoy, tovar-transport nakladnoyi) va schyot-faktura taqdim etilishi lozim. Bu hujjatlar tegishli tarzda rasmiylashtirilgan bo`lishi kerak. Shuningdek, barcha hujjatlarda QQS alohida satr bilan ajratib ko`rsatilganligiga va mosligiga alohida e'tibor beriladi.

Auditor hisobdor shaxslar tomonidan sotib olingan buyumlarning kirim qilinganligi va ushbu buyumlarning ishlab chiqarishga yoki foydalanishga berilganlik fakti tasdiqlanmasdan bevosita xarajat schyotlariga olib borish xollari yo`qligini aniqlaydi.

Bo`nak hisobotlarini tekshirish mobaynida ham pul bilan hisob-kitob qilishning belgilangan chegarasiga rioya qilinayotganligiga ham alohida e'tibor qaratish zarur. Dastlabki hujjatlarda (yuk xati (nakladnoy), schyot-faktura, kassa kirim orderi kvitantsiyasi, bajarilgan ishlar dalolatnomasi ko`rsatilgan summalar belgilangan limit bilan solishtiriladi. Qilingan sarflarni tasdiqlovchi hujjatlar tekshirilishi mobaynida QQS ajratib ko`rsatilishi va budjetga to`lanishining qonuniyligi aniqlanadi.

Auditor bo`nak hisobotlarida ko`rsatilgan schyotlar bog`lanishlari (korrespondentsiyalar) ni ko`rib chiqishda qilingan sarflarga e'tibor qaratishi zarur. Jumladan:

- asosiy, yordamchi va umum ishlab chiqarish bilan bog`liq xarajatlar (Debet-2010, 2310, 2510, 2710 schyotlar, Kredit 4230);

- davr sarflariga taalluqli xarajatlar (Debet 9410, 9420, 9430 schyotlar, Kredit 4290);

- kelgusi davr sarflari va xizmat ko`rsatuvchi xojaliklar sarflariga taalluqli xarajatlarga (Debet 3190, Kredit 4290);

Shunindek, ishlatilmagan hisobi beriladigan summalarning kassaga topshirilishi (kassir hisobotiga ilova qilingan kassa kirim orderi) va schyotlarda aks ettirilishi (Debet 5010, Kredit 4210, 4220, 4230 schyotlar) ham tekshirilishi kerak.

Korxonah rahbarining buyrug`i (farmoyish) ga muvofiq xodimlarning doimiy ish joyidan tashqarida xizmat maqsadida boshqa erga ma'lum muddatga qiladigan safari xizmat safari hisoblanadi. Xizmat safari rahbarning buyrug`i bilan rasmiylashtiriladi, unda xodim xizmat safariga boradigan joyning nomi, xizmat safarining muddati, maqsadlari ko`rsatiladi.

Xizmat safariga boradigan xodimga korxonah rahbari imzolagan, muhr bosilgan safar guvohnomasi beriladi. Xizmat safari bilan bog`liq

xarajatlarga shu maqsad uchun belgilangan summa miqdorida naqd pul (bo`nak) beriladi.

O`zbekiston Respublikasi hududidagi xizmat safarlari to`g`risidagi yo`riqnomaga muvofiq, «Xizmat safari deb ishchini tashkilot, muassasa, birlashma, korxonalar rahbarini farmoyishi bo`yicha, o`zining doimiy ish joyidan tashqarida xizmat topshirig`ini bajarish uchun boshqa joyga, ma`lum bir muddatga yuborilishi (borib kelish) tushuniladi.

Tashkilot tarkibiga kiruvchi filiallar (shaxobchalar), uchastkalar va boshqa bo`linmalar boshqa erda joylashgan hollarda doimiy ish joyi bo`lib mehnat shartnomasida belgilangan ishlab chiqarish bo`linmasi hisoblanadi.

Doimiy ishi yo`lda yoki ko`chib yurish bilan bog`liq bo`lgan, yohud doimiy harakatlanuvchi tusga ega bo`lgan ishchilarni xizmat yuzasidan borib kelishlari xizmat safari hisoblanmaydi.

Ishchilarni xizmat safari muddati tashkilot rahbari tomonidan belgilanadi va har bir holat uchun yo`ldagi vaqtni hisobga olmagan holda 40 kundan ko`p bo`lmasligi kerak.

Ushbu tartib shuningdek ishchilarni taftish va tekshirishlarni o`tkazish uchun xizmat safariga yuborishga ham taalluqlidir.

Montaj, sozlash va qurilish ishlarini bajarish uchun yuboriladigan ishchilar, rahbarlar va mutaxassislarni xizmat safarlari muddati 12 oydan ko`p bo`lishi mumkin emas.

Xizmat safari muddatini uzaytirish istisno tariqasida faqat xizmat safariga yuborgan tashkilot rahbarining yozma ruxsatnomasiga asosan ruxsat beriladi⁷⁴.

Xizmat safariga doir bo`nak hisobotlarini tekshirish mobaynida auditor xizmat safari guvohnomasi mavjudligi, unda xizmat safarining maqsadi, kelish va ketish to`g`risidagi belgilar ko`rsatilganligini; sarflarni tasdiqlovchi dastlabki hujjatlar ma`lumotlar va sutkaliklar hisob-kitob bilan taqqoslash orqali amalga oshiriladi. Auditor xizmat safari muddatining (xizmat safari guvohnomasida kelish va ketish to`g`risidagi belgilar ma`lumotlari bo`yicha), belgilangan me`yorlar chegarasidagi va unda oshgan sutkalik xarajatlarning to`g`ri aniqlanganligini tasdiqlaydi. Xizmat safari joyiga yetib borish va orqaga qaytish yo`l haqi xarajatlari hisobotga ilova qilingan havo, temir yo`l, suv va jamoat avtotransportlari (taksidan tashqari) yo`l hujjatlari bo`yicha aniqlanadi.

Xizmat safariga jo`natilgan xodimlarning yumshoq vagonda, dengiz transportlarida - tarif stavkalarining I-IV guruhlarini bo`yicha to`lanadigan

⁷⁴ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2003 - йил 24 - июлдаги 7/12- сонли қарори билан тасдиқланган.

kayutalarda, daryo floti kemalaridagi I - II toifa kayutalarda, hamda 1 - klassli chipta bo'yicha havo transportlarida yo'l haqi xarajatlari korxonah rahbarining to'lovni ruxsat etish to'g'risidagi farmoyishi bilan rasmiylashtirilishi lozim.

Yo'l haqi xarajatlariga majburiy sug'urta summasi ham qo'shilib, u mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib boriladi. Shuningdek, korxonah rahbarining qaroriga muvofiq xodimga to'lanadigan, ixtiyoriy sug'urta xarajatlari ham tannarxga olib boriladi (Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi Nizom). Bunda soliqqa tortish maqsadida hisobga olinadigan bunday sarflarining umumiy miqdorini ham tekshirish zarur.

Temir yo'l transporti vagonlarida o'rin-ko'rpalardan foydalanganlik uchun xarajatlar tegishli ma'lumotnoma yoki chiptaga qo'yilgan belgilar bilan tasdiqlanishi lozim. Mehmonxonada yashash xarajatlarini tasdiqlovchi hujjatlarga asosan qoplanadi va tannarxga olib boriladi.

Xizmat safarida va yo'lda bo'lgan vaqt uchun sutkalik xarajatlar xizmat safariga yuborilgan ishlarga jamoa shartnomalari, jamoa kelishuvlari va mehnat shartnomalarida ko'zda tutilgan miqdorlarda, lekin quyidagi miqdorlardan kam bo'lmagan holda belgilanadi (respublika bo'yicha o'rnatilgan eng kam oylik ish haqiga nisbatan koeffitsientlarda):

Toshkent shahrida, shahar va viloyatlar markazlarida - 0,1, boshqa shaharlar va aholi yashaydigan punktlarda - 0,08. Ushbu ko'rsatilgan xarajatlarni qoplash haqiqatda qilingan xarajatlarni hujjatlar bilan tasdiqlashsiz amalga oshiriladi.

Soliqqa tortish maqsadlarida ushbu sarflar faqat amaldagi normalar doirasida qabul qilinadi (ammo 1 sutkada eng kam oylik ish haqiga nisbatan: Toshkent shahri va viloyat markazlari uchun 0,1 va boshqa joylar uchun 0,08 koeffitsientdan oshmasligi lozim).

Xizmat safari xarajatlarining belgilangan normalardan oshig'i soliqqa tortiladigan foydani hisoblashda hisobga olinmasligi sababli, auditor normadan oshgan xarajatlarni hisoblashning to'g'riligi va soliqqa tortiladigan foydani tuzatish (korrektirovka) to'g'riligini tekshirishi zarur.

Boshqa sarflarni, masalan, telefon schyotlarini to'lashning maqsadga muvofiqligini tasdiqlovchi hujjatlar asosida aniqlanadi. Bunda sarflarning ishlab-chiqarish tavsifi va ularni tannarxga olib borishning qonuniyligi aniqlanadi. Ushbu maqsadda telefon orqali gaplashganlik uchun schyotning majudligi va korxonaning xizmat telefoniga muvofiqligi aniqlanadi. Hisobdor shaxsga to'langan, noishlab chiqarish tavsifidagi sarflar korxonaning uz mablag'lari hisobidan qoplanadi va daromad soliqi ushlab uchun xodimning yalpi daromadlariga qo'shilishi lozim. Auditor

norma doirasidagi va normadan oshgan xizmat safari sarflarini arifmetik tekshiruvdan o'tkazish zarur.

Hisobdor shaxslar bilan chet el xizmat safari bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirishda O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000 -yil 5 -iyunda 932-raqam bilan ro'yxatga olingan vazirliklar, idoralar, korxonalar va tashkilotlar xodimlari O'zbekiston Respublikasi tashqarisiga xizmat safariga yuborilganda xizmat safari xarajatlari uchun mablag'lar berish tartibidagi talablarga rioya qilinishi aniqlanadi. Xodimlarning xizmat safari xarajatlari O'zR Moliya vazirining 2002 -yil 7 -martdagi 43-son buyrug'iga ilova (O'zR Adliya vazirligi tomonidan 06.03.2002 y. 932-1 son bilan ro'yxatga olingan) «Vazirliklar, idoralar, korxonalar va tashkilotlar xodimlarining xizmat safarlarida xorijiy valutadagi xizmat safari xarajatlari me'yorlari» asosida qoplanadi.

Bo'nak hisoboti safardan qaytgandan so'ng 3 (uch) kun ichida topshirilishi shart. Xizmat safari xarajatlarining to'g'ri va haqiqiyliigi, bo'nak hisoboti va berilgan topshiriqlarning bajarilgani to'g'risida hisobot asosida aniqlanadi. Bo'nak hisobotiga xizmat safari vaqtida belgilangan joyga kelgan va u erdan ketgan vaqti o'sha tashkilotning muhri, mas'ul shaxs imzosi qo'yilgan xizmat safari guvohnomasi, yo'l xarajatalari chiptalari, mehmonxona pattalari (kvitantsiyalari), telefon orqali gaplashganligi uchun qo'langan pul uchun pattalar va boshqa pul xarajatlarini isbotlovchi hujjatlar ilova qilinadi.

Auditor xizmat safari xarajatlarining haqiqiy asosliligini tekshirishda ba'zi bir ishlarga, jumladan telefon orqali gaplashganligi uchun aloqa tashkiloti kvitantsiyasini ko'rishda, bu gaplashish ushbu korxonaga manfaatiga va xizmat safari maqsadiga to'g'ri kelish yoki kelmasligini ham aniqlashi lozim. Xususiyy va davlat tasarrufidan chiqarilgan korxonalarda xizmat safari xarajatlarini tekshirishda korxonaga va uning egasi schyotlari, pul mablag'lari, kundalik xarajatlarining bir-biriga qo'shib ketmasligini ta'minlash zarur.

Tekshirish davomida aniqlangan hamma kamchiliklar, jumladan ortiqcha -to'lovlar, asossiz xarajatlar, bo'nak hisobotlariga ilova qilingan qalbaki hujjatlar va shunga o'xshash qoidani buzish hollari ro'yxatiga kiritilishi kerak.

Auditor bo'nak hisobotlari va ularga ilova qilingan hujjatlarni yoppasiga tekshiradi, buning uchun u jamg'aruv qaydnomalaridagi yozuvlarni kreditlarni tasarrufchilari tasdiqlangan bo'nak hisobotlariga solishtirib ko'radi. Avvalo, u kimga berilganligini tekshiradi. Qoidaga

ko`ra, xizmat safarlari xarajatlariga beriladigan bo`naklar shu korxonadan ishlaydigan shaxslarga berilishi lozim.

Ayrim korxonalarda xodimlarga go`yo xojalik hamda xizmat safarlari uchun bo`nak ajratilgandek bo`lib, aslida ularning shaxsiy ehtiyojlari uchun pul berilishiga yo`l qo`yiladi. Shuning uchun auditor xodimning xizmat safariga jo`natish guvohnomasi borligini, uning muddatini, yo`l xarajatlarini, amaldagi me'yorlar bo`yicha sutkalik to`lov summasi qanchaligini, hisobdor shaxslar bo`naklar bo`yicha hisobotlarni o`z vaqtida topshirishlari va sarflanmay qolgan mablag`lar qoldiqlarini kassaga topshirishlarini aniqlaydi.

9.3. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditi

Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar xojalik yurituvchi subyektlar faoliyatida eng ko`p uchraydigan hisob-kitoblardir. Hisob-kitoblar mahsulot yetkazib berish, ishlar bajarish, xizmatlar ko`rsatish shartnomlari bo`yicha bajarilgan majburiyatlar uchun keyin haq to`lash yoki oldindan to`lash tarzida amalga oshiriladi. Xojalik subyektlari o`rtasidagi o`zaro hisob-kitoblar shakllari O`zR. Markaziy banki tomonidan belgilanadi. Unga ko`ra, mulk shaklidan qat'iy nazar barcha xojalik yurituvchi subyektlar o`z majburiyatlari bo`yicha boshqa xojalik subyektlari bilan hisob-kitoblarni, shuningdek, tovar-moddiy boyliklar uchun jismoniy va yuridik shaxslar o`rtasidagi hisob-kitoblar, odatda, bank muassasalari orqali naqd pulsiz tartibda amalga oshirilishi lozim.

Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan bo`ladigan hisob-kitoblarni hisobga olishda 6010 - «Mol yetkazib beruvchi va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» schyotidan foydalaniladi.

Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish quyidagi asosiy ikki yunalish bo`yicha amalga oshirilishi mumkin:

- olingan tovar-moddiy boylik (ish, xizmat) lar uchun to`lovlar yoki ortib jo`natilgan tovar (bajarilgan ish va xizmat) lar uchun tushgan summalarning to`g`riligini aniqlash;

- tovar-moddiy boyliklarni kiringa olish va hisobdan chiqarishning to`liqligini tekshirish.

«Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining asosiy vazifasi hisob-kitob holati to`g`risidagi ma'lumotlar haqiqiy va qonuniyligi, hisob-kitob va moliyaviy intizomga rioya qilinishi

va u korxonaga to'lov qobiliyatiga ta'sirini tekshirish, qarzlarning haqiqiylikni aniqlashdan iborat.

Yuqorida qayd etilgan hisob-kitoblarni tekshirish uchun ma'lumot manbasi bo'lib, mahsulot (ish, xizmat) larni yetkazib berishga oid shartnomalar, hisob-kitoblar bo'yicha o'zaro solishtiruv dalolatnomalari, hisob-kitoblarni inventarlash dalolatnomalari, to'lov hujjatlarining nusxalari, 4310 - «Tovar-moddiy boyliklar uchun mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga berilgan bo'naklar», 5010- «Kassadagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar», 5110 - «Hisob-kitob schyoti», 5200 - «Chet el valutasidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar», 6010 - «Mol yetkazib beruvchi va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» va boshqa schyotlar bo'yicha hisob registrlari (ro'yxatlar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar), Bosh kitob, moliyaviy hisobot va boshqalar hisoblanadi»⁷⁵.

Mol yetkazib beruvchilar va haridorlar o'rtasidagi hisob-kitoblar qoidaga ko'pa naqd pulsiz amalga oshiriladi va ular ikki guruhga bo'linadi:

- 1) tovar muomalalari bo'yicha;
- 2) moliyaviy majburiyatlar bo'yicha.

Naqd pulsiz hisob-kitoblarning quyidagi asosiy shakllari mavjud: to'lov topshiriqnomasi, to'lov talabnoma, akkreditiv; inkassa topshirig'i, cheklar va o'zaro talablarni uzishga asoslangan hisob shakli.

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitob muomalalarni auditdan o'tkazish ham yuqorida bayon qilingan, barcha hisob-kitob muomalalari uchun xos bo'lgan umumiy qoidalariga asosan o'tkaziladi.

Hisob-kitob ma'lumotlarining mosligini tekshirish balans va hisob registrlari ma'lumotlari tengligini aniqlashdan boshlanadi.

Agar hisob-kitob ma'lumotlarini solishtirish amallarini bajarish mobaynida nomuvofiqliklar aniqlansa, auditor ularning katta-kichikligini va vujudga kelish sabablarini aniqlaydi.

Hisob va hisobot ma'lumotlarining o'zaro tengligi aniqlaganidan so'ng, auditor mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar qoldig'ining haqqoniylikni baholashi kerak. Shu maqsadda u quyidagilarni tekshiradi:

- analitik hisob registrlarida dastlabki hujjatlar va shartnomalarning raqamlari hamda tuzilgan sanalari to'g'risidagi ma'lumotlar mavjudligi;

⁷⁵ Аудит. Дарслик. М.М.Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов ва бошқалар. -Т.: Норма, 2008. 206 б.

- analitik hisob registrlarida ko`rsatilgan shartnomalar va dastlabki hujjatlarning haqiqatda mavjudligi (tanlab tekshiriladi);

- dastlabki hujjatlar va hisob registrlaridagi ma'lumotlarning mosligi (tanlab tekshiriladi).

Majburiyat summalarining hujjat bilan tasdiqlanmaganlari shubhali qarzdorliklar qatoriga qo`shiladi. Bunday qarzlarning haqqoniyligi hisob-kitoblarni inventarizatsiya qilish (solishtirish dalolatnomasi tuzish) yo`li bilan tasdiqlanadi.

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarga doir qarzdorliklar haqqoniyligini baholashda ularning vujudga kelish muddatlari, hisob-kitoblar bo`yicha majburiyatlar bajarilishining belgilangan chegara muddati o`tib ketgan, talab qilib undirib olinmagan debitor qarzlari bor yoki yo`qligi tekshiriladi.

Hisob-kitoblar bo`yicha inventarizatsiya materiallarini tekshirish mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar qoldiqlarining haqqoniyligini baholashda muhim ahamiyatga egadir.

Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblarga doir muomalalar quyidagi yo`nalishlar bo`yicha tekshiriladi:

- shartnomalar mavjudligi va rasmiylashtirilish holati;

- sotib olingan moddiy qiymatlik (ish, xizmat) lar to`liqligi va to`g`ri kirim qilinganligi;

- moddiy qiymatlik (ish, xizmat) lar uchun o`z vaqtida va to`liq haq to`langanligi.

Auditor dastavval mahsulot yetkazib berish, ish bajarish va xizmat ko`rsatish uchun boshqa xojalik shartnomalarining mavjudligi hamda shartnomalarning to`g`ri rasmiylashtirilganligini aniqlaydi. Shartnomalar amaldagi qonunchilik talablariga mos kelishi lozim.

Auditor dastlabki hujjatlardagi ma'lumotlarni shartnomalar, schyot-fakturalar va loyiha-smeta hujjatlarining ma'lumotlari bilan solishtirish natijasida olingan moddiy qiymatlik (ish, xizmat) larni kirim qilishning to`liqligi, to`g`riligi va o`z vaqtidaligi to`g`risida dalillarga ega bo`ladi.

Dastlabki hujjatlarni tekshirishda barcha hisoblashuv-to`lov hujjatlarida QQS summasining alohida satr bilan ajratib ko`rsatilganligiga va QQS summasining hisob-kitob yo`li bilan ajratib ko`rsatilishiga yo`l qo`yilmasligiga (me'yoriy hujjatlarda belgilangan holatlardan tashqari) e'tibor qaratiladi. Auditor ushbu talablarga rioya qilinishini tekshirish natijasida olingan moddiy qiymatlik (ish, xizmat) lar bo`yicha QQS ni hisobga olishning asoslanganligini tasdiqlovchi dalilga ega bo`ladi. Uning

qoplanishi to`langan, kirim qilingan va ishlab chiqarish maqsadlarida ishlatilgan qiymatliklar bo`yicha amalga oshiriladi.

Hisob-kitob hujjatlari xali yetib kelmagan moddiy qiymatlik (ish, xizmat) larni tekshirishda ushbu olingan qiymatlik (ish, xizmat) larning puli to`langan, lekin yo`lda kelayotgan (debitor qarz) sifatida hisobda turmaganligi aniqlanadi.

Xorijdan olingan import mahsulot (ish, xizmat) lar uchun hisob-kitoblar bo`yicha tekshiruv o`tkazilganda, mulkchilik huquqi o`tgan paytni, moddiy qiymatlik (ish, xizmat) larni kirim qilish sanasiga amalda bo`lgan O`zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining valuta kursini va to`lov hujjatlarining to`lanishini, kurs farqlarini, qo`shilgan qiymat solig`i summasini va franko (tovarni haridorga yetkazib berishda transport xarajatlarini qoplash va hisob-kitob qilish) shartlarini aniqlashning to`g`riligi tekshiriladi.

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar schyotlarining to`lanishini tekshirishda auditor quyidagilarni aniqlaydi:

- qarzlarni qoplash bo`yicha muomalalarning tegishli to`lov hujjatlari (bank ko`chirmalari va to`lov topshirig`i, o`zaro talablarni hisobga olish dalolatnomalari, cheklar va shunga o`xshash) bilan tasdiqlanganligi;

- to`lov hujjatlarining haqiqiyliigi va to`g`ri rasmiylashtirilganligi (barcha majburiy rekvizitlarining mavjudligi, QQS summasining alohida satr bilan ajratib ko`rsatilganligi, bank shtampi, chet tilidagi hujjatlarning tasdiqlangan tarjimasini va shunga o`xshash);

- to`lov hujjatlari ma'lumotlarining 3110 - «Oldindan to`langan ijara haqi», 3120 - «Oldindan to`langan xizmat haqi», 3190 - «Boshqa oldindan to`langan xarajatlar», 4310 - «Mol yetkazib beruvchi va pudratchilarga berilgan bo`naklar», 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» (joriy qismi), 7010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to`lanadigan schyotlar» (uzoq muddatli qismi) schyotlari bo`yicha hisob registrlarining ma'lumotlariga mosligi, ushbu schyotlar bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarining 5110, 5210, 5220, 4310, 4010, 4020, 6310, 4220, 4230, 6870, 4810-4890, 6810, 6820, 6830 va 6890 schyotlar bo`yicha hisob registrlariga mosligi.

Qarzdorliklarning o`zaro hisoblashish tartibida qoplanishini tekshirish natijasida, auditor o`zaro hisob-kitoblar uchun asos (shartnoma, tomonlardan birortasining o`zaro hisob-kitoblar tartibidagi to`lovni amalga oshirish to`g`risidagi iltimosnomasi) mavjudligini, qarz summasi va qoplash sanasini, hamda hisob registrlarida aks ettirishning to`g`riligini aniqlaydi.

O`zaro talablarni hisobga olish, hisob-kitoblarni solishtirish dalolatnomasi va har ikkala tomon ishtirokida tuzilgan o`zaro talablarni hisobga olish to`g`risidagi tomonlardan birortasining xati (arizasi). Dalolatnomalarda majburiy rekvizitlardan tashqari, qarzдорlikni vujudga keltirgan shartnomalar va dastlabki hujjatlar ma'lumotlari, QQS summasi alohida ajratilgan holda ko`rsatilishi lozim. Da'vo muddati o`tib ketgan qarzдорliklar bo`yicha o`zaro talablarni hisobga olishga yo`l qo`yilmaydi.

Amalga oshirilgan o`zaro qarz surishishlarning qonuniyligini tekshirishda, qabul qilingan va puli to`langan moddiy qiymatliklar bo`yicha QQS ni hisobga qabul qilishning asoslanganligi va sotilgan tovar (ish va xizmat) lar bo`yicha QQS hisoblanishining to`liqligini aniqlashga maxsus e'tibor qaratiladi.

Berilgan bo`naklar bo`yicha hisob-kitoblarni tekshirish 4310 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga berilgan bo`naklar» schyotining hisob registrlari, bank ko`chirmalari va shartnomalar ma'lumotlari bo`yicha amalga oshiriladi. Bunda mol yetkazib beruvchilarga bo`naklarning o`z vaqtida va to`g`ri berilganligi va olingan moddiy qiymatliklar uchun hisoblashilganda ularning hisobga olinganligi aniqlanadi.

Auditor 3110, 3120, 3190, 4310, 6010, 7010 schyotlarning qoldiqlarini analitik hisob registrlari bo`yicha tahlil qilish natijasida, moddiy qiymatliklar yetkazib berilgandan so`ng barcha berilgan bo`naklar bo`yicha yakuniy hisob-kitob qilinganini aniqlaydi.

Ushbu talabga rioya qilinayotganligini tekshirish nafaqat debitor va kreditor qarzlari aks ettirilishining haqqoniyligini, balki QQSni hisob-kitob qilishga taqdim etishning o`z vaqtidaligi, chet el valutasida berilgan bo`naklar bo`yicha kurs va summa farqlarini to`g`ri aniqlash uchun ham zarur.

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish yakunida, auditor aniqlangan kamchiliklar va nomuvofiqliklarni umumlashtiradi hamda qoldiqlar haqqoniyligining dastlabki baholanishini aniqlaydi.

9.4. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi

Haridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishning umumiy qismi - qoldiqlar haqqoniyligini baholash va bajariladigan uslubiy amallar mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishga o`xshash.

21-sonli BHMS ga muvofiq, «Jo`natilgan mahsulot, bajarilgan ish va ko`rsatilgan xizmatlar uchun haridor va buyurtmachilar bilan olib boriladigan hisob-kitoblar, 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar», 4020 «Olingan veksellar», 6310 - «Xaridorlar na buyurtmachilardan olingan bo`naklar», 9010 - «Mahsulotlar sotishdan olingan daromadlar», 9020 - «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar», 9030 - «Bajarilgan ishlar va ko`rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar», 9110 - «Sotilgan mahsulotlar tannarxi», 9120 - «Sotilgan tovarlar tannarxi», 9130 - «Sotilgan ishlar va xizmatlar tannarxi» schyotlarida hisobga olinadi. Auditor 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar», 4020 - «Olingan veksellar» va 6310 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan bo`naklar» schyotlari bo`yicha hisob yuritish va nazoratning holati hamda qoldiqlarning haqqoniyligini baholash natijasida haridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo`yicha muomalalarning ishonchliligini tekshiradi. Bu schyot bo`yicha oborotlarni tekshirishning muhimligi korxonaga faoliyatini baholaydigan asosiy ko`rsatkich- tovarlar, mahsulotlar, ish va xizmatlarni sotishdan olinadigan daromad ko`rsatkichi bo`yicha axborotlarni shakllantirishi bilan izohlanadi.

Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarning auditi mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarning auditiga o`xshash ravishda amalga oshiriladi. Xaridorlar bilan hisob-kitoblarning auditi jarayonida mol yetkazib berish uchun shartnomalar tuzilganligi, Xaridor tomonidan qabul qilingan mahsulotlar uchun korxonaga tegishli bo`lgan summalar (sotish muddatlari, mahsulot sifati va boshqa omillarni hisobga olgan holda) to`g`ri hisoblanganligi, 15 % miqdorida oldindan to`lov amalga oshirilmasdan turib mahsulot berilganligi, 4010 -«Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan schyotlar», 6230 - «Boshqa kechiktirilgan daromadlar», 6310 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan bo`naklar» schyotlarda ko`rsatilgan Xaridorlar qarzi haqiqiyliги aniqlanadi. Sotilgan mahsulot (ish, xizmat) lar bo`yicha qarzlarning haqiqiyliги, qonuniyligi va ishonchliligi dastlabki hisob-kitob-to`lov hujjatlari, hisob-kitoblarni inventarlash dalolatnomalari va hisob registrlaridagi ko`rsatkichlar asosida tekshiriladi.

Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarga doir muomalalarni tekshirishda 4010, 4020 va 6310 schyotlar bo`yicha hisob registrlari ma'lumotlarining Bosh daftar hamda o`zaro aloqador hisob registrlari ma'lumotlari bilan tengligi aniqlanadi. Bunda asosan 4010 schyot debeti bo`yicha yozuvlar 9010 -, 9020, 9030, 9210, 9220

schyotlarning krediti bo'yicha yozuvlar bilan solishtiriladi. Agar qonun yoki oldi-sotti shartnomasida tovarga mulkchilik huquqining maxsus tartibi ko'zda tutilmagan bo'lsa, u holda umumiy qoida bo'yicha mulkiy huquq mol yetkazib beruvchidan Xaridorga tovarni jo'natish vaqtida o'tadi va quyidagi buxgalteriya yozuvi bilan aks ettiriladi:

Debet 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar»,

Kredit 9010 - «Tayyor mahsulotlarni sotishdan olingan daromadlar».

Bunday yozuv soliqqa tortish maqsadi uchun qanday hisob tartibi to'lov bo'yicha yoki jo'natish bo'yicha qabul qilinganidan qattiy nazar amalga oshiriladi.

Muomalalarning hujjat bilan asoslanganligini tekshirish mobaynida tovar (ish, xizmat) lar bahosi shakllanishining shartnoma shartlariga muvofiqligi hamda QQS summasi va Xaridorlarga taqdim qilingan schyotlar boshqa elementlarining to'g'riligi aniqlanadi. Xaridorlar tomonidan schyotlarni to'lashning o'z vaqtidaligi va to'liqligi 5110, 5210, 5220, 6310, 7310 schyotlar bilan bog'lanadigan ma'lumotlarni taqqoslash va analitik hisob registrlaridagi yozuvlarni ko'rib chiqish yo'li bilan aniqlanadi.

Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob - kitoblarni tekshirishni boshlashdan oldin saldo (qoldiq) reestrlarida ko'rsatilgan qoldiqlarning Bosh daftardagi 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar», 4020 - «Olingan veksellar», 6310 - «Xaridor va buyurtmachilardan olingan bo'naklar» schyotlari bo'yicha qoldiqlarga teng kelishini aniqlash zarur. Shunindek, reestrlarning o'z vaqtida to'ldirilishi, buxgalteriyaga topshirilishi va xojalikning kassasiga yoki hisob-kitob schyotiga tushgan to'lovlar haqida belgilar (yozuvlar) mavjudligi tekshiriladi. Mahsulot (ish, xizmat) lar realizatsiyasi bo'yicha to'lov talabnomalarining o'z vaqtida to'ldirilishi va inkassaga qo'yilishi tekshiriladi. Qarzlarning vujudga kelish sanalari va to'lov muddati o'tib ketgan summalarini saldo (qoldiq) reestrlari bo'yicha aniqlash zarur. Ushbu to'lov hujjatlari bo'yicha qarzar nihoyatda puxta tekshiriladi. Chunki, amaliyotda Xaridorlar va buyurtmachilarning qarzlari 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» va 4020 - «Olingan veksellar» schyotlarining debetida, to'lovlarning kelib tushishi esa 6310 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan bo'naklar» schyotining kreditida aks ettiriladi, shuningdek mahsulot va materiallar bir xojalik yoki tashkilotga jo'natilib, schyot esa adashib boshqasiga taqdim

etilishi hollari ham uchraydi. Buning natijasida haqiqiy bo`lmagan debitor va kreditor qarzlari vujudga keladi.

Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda korxonada rahbari va bosh buxgalteri tomonidan muddati o`tib ketgan debitor qarzlarni undirish choralari ko`rilayotganligi aniqlanadi, hisob-kitoblarni o`zaro taqqoslash va aniqlangan tafovutlarni taqqoslash dalolatnomasi tuzib to`g`rilash, qarzlarni o`zaro surishishga doir ishlarning amalga oshirilayotganligi tekshiriladi. Shuningdek, audit jarayonida Xaridorlarning muddatlari chiqib ketgan debitor qarzlari talab qilinganligi va talab qilinmaganligini aniqlab tahlil qilinadi. Debitor qarzlarni hisobdan o`chirish faktlari bo`yicha auditor ushbu faktlarning asoslanganligi va to`g`ri aks ettirilganligini aniqlaydi.

9.5. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditi

Xojalik yurituvchi subyektlar bilan o`zaro hisob-kitob munosabatlarida korxonada tugallanmagan hisob-kitoblar bo`yicha debitorlik va kreditorlik qarzlari yuzaga keladi.

Debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda, auditor avvalo debitor va kreditor qarzlarning paydo bo`lishi sabablarini aniqlashi zarur. Hisob-kitoblarning belgilangan qoidalariga muvofiq keladigan qarzlardan tashqarisi, katta miqdordagi debitor va kreditor qarzlarning mavjudligidan dalolat beradi.

«Debitorlik qarzi tovarlar haqiqatda yuklab jo`natilgan, ishlar bajarilgan, xizmatlar ko`rsatilgan kundan boshlab 90 kun o`tgach muddati o`tgan hisoblanadi»⁷⁶.

Debitorlik va kreditorlik qarzlari bo`yicha muomalalarni tekshirishga kirishishdan oldin qarzlarning tegishli qoldiqlari balans moddalari bo`yicha to`g`ri aks ettirilganligini aniqlash lozim. Buning uchun tekshirish davri boshidagi hisob-kitoblarning har qaysi turi yuzasidan analitik hisob registrlarining ma'lumotlari bo`yicha hisob-kitoblarni hisobga olish uchun mo`ljallangan schyotlar bo`yicha qoldiqlari balansning tegishli moddalari qoldiqlari bilan taqqoslanadi. So`ngra hisob-kitoblar har qaysi turi bo`yicha alohida tekshiriladi. Bunda auditor qarzning paydo bo`lishi sabablarini, u kimning aybi bilan va qachon paydo bo`lganligi, uni undirib olish mumkin yoki mumkin emasligini, ya'ni debitorlar o`z qarzlarni tan olgan xatlar yoki hisob-kitoblarni taqqoslash dalolatnomalari mavjudligini, da'vo qilish muddatlari o`tkazib

⁷⁶ ЎЗР Президентининг 1999 йил 19 июлдаги ПФ-2340 сон Фармони.

yuborilmaganligini, qarzlarni yopish yoki undirish uchun qanday choralar ko`rilayotganligini aniqlashi lozim.

Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda quyidagilarni aniqlash lozim:

- kreditga sotilgan tovarlar bo`yicha hisob-kitoblar to`g`riligi;
- shartnomalar mavjudligi;
- xaridorlar topshiriqnoma-majburiyatlarining taqdim etish muddatlari;
- kreditni qoplash tartibi va boshqalar.

Kreditga sotilgan tovarlar bo`yicha hisob-kitoblar holati 4700 - "Xodimning boshqa operatsiyalar bo`yicha qarzi hisobi schyoti" schyotlar guruhi bo`yicha, shuningdek, 4710 - "Kreditga sotilgan tovarlar bo`yicha xodimning qarzi" schyot ko`rsatkichlari asosida o`rganiladi. Eng muhimi, Xaridorlarning muddati o`tgan qarzlari bo`yicha hisob-kitoblar o`rganib chiqiladi va muddati o`tgan qarzlar paydo bo`lishi sabablari aniqlanadi. Ularning asosiylari quyidagilardan iborat:

- kredit berish qoidalariga rioya qilmaslik;
- ijro varaqalari bo`yicha boshqa korxonalar yoki jismoniy shaxslar foydasiga summalar to`g`ri va asosli ushlab qolingani, shuningdek, ushlab qolingan summalar oluvchilarga o`z vaqtida o`tkazilmaganligi;
- korxonada ixtiyoridagi xonadonlarda istiqomat qiluvchilar va yotoqxonalarda, mehmonxonalarda yashovchi shaxslar bilan korxonada hisobidagi xonadonlardan foydalanganligi va maishiy xizmat ko`rsatilganligi uchun hisob-kitoblar to`g`ri hisoblanmaganligi.

Turli debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditori bo`yicha 4800 - «Turli debitorlar qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar», 6900 - «Turli kreditorlarga bo`lgan qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar» schyotlarning hisob registrlari va hisobotlardagi buxgalteriya yozuvlari hamda ulardagi hisobda turgan qarzlar tekshiriladi. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni tekshirish uslubiyoti va ketma-ketligi boshqa barcha hisob-kitob muomalalarini tekshirishga o`xshash.

Yuqorida keltirilgan schyotlarda hisobga olinadigan muomalalarning xilma-xilligini etiborga olgan holda, auditor hisob-kitoblar ahvolini tahlil qilish mobaynida ushbu schyotlar qo`llanishining qonuniyligini aniqlaydi. (Ya'ni, 4800, 6900 schyotlarida aks ettiriladigan muomalalar boshqa schyotlarda aks ettirilmayotganligini aniqlaydi yoki aksincha).

Auditor yil oxirida to`lanmagan, deponentlanmagan summalar bo`yicha haqiqatda to`langan ish haqi summalaridan hisoblanishi lozim bo`lgan daromad solig`ining qayta hisoblanganligini aniqlash zarur.

Ijro varaqasi bo'yicha boshqa korxonalar foydasiga ushlanadigan summalar (alimentlar, jarimalar, moddiy zararni undirish va h.k.) to'g'riligi va asoslanganligi hisob yozuvlarini hisoblashuv-to'lov vedomostlari va ushlab uchun asos bo'lgan boshqa hujjatlar bilan solishtirish orqali tekshiriladi. Bunday summalarni o'tkazishning o'z vaqtidaligi va to'liqligi shaxslar bo'yicha qarzlarning ahvoli va harakatini tahlil qilishda va summalarning xodimlardan ushlangan hamda o'tkazilgan sanasi bilan taqqoslash orqali aniqlanadi.

Budjet tashkilotlari bilan hisob-kitoblarni tekshirishda shartnomalar mavjuddigi, ish (xizmat) bajarilishining hujjat bilan tasdiqlanishi, ularning xususiyatlari, ishlab chiqarish yoki noishlab chiqarishga taalluqli ekanligi aniqlanadi. Bular sarflarni moliyalashtirish manbalarini aniqlashning to'g'riligini tasdiqlash uchun zarur. Chunonchi, o'qitish, malaka oshirish bilan bog'liq va ishlab chiqarish maqsadlari uchun zarur bo'lsa, O'quv uchun to'lovlar xarajatlar tarkibi to'g'risidagi nizomga muvofiq tannarxga qo'shilishi mumkin.

Ayrim hollarda hisob-kitoblarni debitor qarz summasi katta bo'lgan tashkilotlardagi tegishli hujjatlar bilan taqqoslab ko'rish tavsiya qilinadi. Bunday qarama-qarshi tekshiruvlar birinchi navbatda, savdo va ta'minot tashkilotlarida o'tkaziladi.

Debitor va kreditor qarzlarning da'vo muddatlari hamda debitor qarzlarni undirish bo'yicha xojalik sudiga murojat qilish tartibi tekshiriladi. Shunidek, debitor va kreditor qarzlarning inventarizatsiyasi va uning natijalari tahlil qilinadi. Buning uchun auditor turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishni yakunlashda ishchi hujjatlardagi malumotlarni umumlashtiradi va 4800, 6900 – schyotlar bo'yicha hisob hamda hisobot ma'lumotlarining ishonchliligi, hisobni yuritish to'g'riligini baholaydi.

9.6. Budjet bilan hisob-kitoblar auditi

O'zbekiston Respublikasi soliq qonunchiligiga muvofiq ko'pchilik korxonalar budjetga umumdavlat va mahalliy soliqlar hamda yig'imlar to'laydilar.

Soliqlar va boshqa to'lovlar bo'yicha budjet bilan hisob-kitoblarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning maqsadi - tekshiriladigan xojalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha qarzdorlikni aks ettirish qismida, hamda soliqqa

tortishdagi tartibga solinmagan masalalar bilan bog`liq sezilarli holatlarni aks ettirishdan iborat.

«Korxonada budget bilan hisob-kitoblar auditining asosiy maqsadi soliq va yig`imlarning barcha turlari bo`yicha hisoblar to`g`ri tashkil etilishi, ular to`liq va o`z vaqtida budgetga o`tkazilishi, soliq to`lovlarining kechiktirish sabablari va boqimandalar qaysi schyotlarga o`tkazilganligi, mablag`lar o`z vaqtida o`tkazilmaganligiga aybdor shaxslarga nisbatan va yo`l qo`yilgan kamchiliklarni oldini olish uchun qanday choralar ko`rilganligini aniqlashdan iboratdir. Budget bilan hisob-kitoblarni tekshirishda auditor xojalik yurituvchi subyektga soliq va yig`imlar noto`g`ri hisoblanishi hamda ular o`z vaqtida budgetga o`tkazilmaganligi uchun soliq idoralari tomonidan ko`riladigan jarima va boshqa choralari bilan bog`liq bo`lgan moliyaviy yo`qotishlarni oldini olishga yordam berishi lozim.

Xojalik yurituvchi subyektlarning budget bilan hisob-kitob muomalalari bo`yicha tekshiruvining asosiy manbalari quyidagilar hisoblanadi:

- to`lovlar va yig`imlar alohida turlari bo`yicha ma'lumotnomalar va hisoblar;

- tegishli summalar budgetga o`tkazilganligi to`g`risidagi dastlabki hujjatlar ilova qilingan bank ko`chirmalari;

- soliq idoralari tomonidan o`tkazilgan tekshiruvlar bo`yicha dalolatnomalar;

- buxgalteriya hisobi schyotlari bo`yicha yozuvlar;

- jurnal-orderlar va hisob registrlarining boshqa turlari;

- Bosh kitob, moliyaviy hisobot va boshqalar.

Budget bilan olib boriladigan hisob - kitoblar auditor jiddiy e'tibor berishi lozim bo`lgan murakkab obyekt hisoblanadi. Birinchidan, budgetga to`lanadigan soliqlarning noto`g`ri hisoblanganligi va to`langanligi uchun korxonaga nisbatan moliyaviy jazo choralari qo`llaniladi. Bu esa uning moliyaviy ahvoriga sezilarli darajada ta'sir qiladi. Ikkinchidan, hisob-kitoblarning to`g`riligini tasdiqlovchi auditorlik xulosalari soliq inspeksiya tomonidan qabul qilinishi ayrim hollarda shubha ostiga olinib, qabul qilinmasligi ham mumkin. So`ngi holatda soliq organi taqdim qilingan auditorlik xulosasini qaytadan tekshirib chiqishga haqlidir. Agar auditor xulosasi davlat budjeti manfaatlariga zid, amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga rioya qilinmasdan, sifatsiz tuzilganligi aniqlansa, amaldagi qonunchilikka muvofiq sanksiyalar kuchga kiradi. Bunday hollarda auditorlik firmasi aditorlik faoliyati bilan shug`ullanishga huquq

beradigan litsenziyadan mahrum qilinishi mumkin. Soliqlar to`lanishini tekshirishdan oldin soliqqa tortiladigan obyekt bo`yicha ko`rsatkichlarning to`g`riligi, soliqqa tortiladigan baza va soliq stavkalariga rioya qilinishi tekshirilishi kerak»⁷⁷.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida turli xil mulkchilikka asoslangan korxonalarining budjet bilan o`zaro munosabatlari kengaymoqda. Respublikamizning barcha hududlarida budjetga to`lanadigan to`lovlarning to`g`riligini aniqlaydigan va ularning o`z vaqtida o`tkazilishi ustidan qat'iy nazorat o`rnatadigan soliq xizmatlari tashkil etilgan.

O`zbekiston Respublikasi qonunchiligida Davlat soliq qo`mitasiga, xususan, Respublika Soliq qo`mitasi hamda viloyatlar, tumanlar va shaharlardagi soliq organlariga quyidagi huquqlar berilgan: foyda va boshqa soliqqa tortiladigan obyektlarni yashirganligi yoki kamaytirib ko`rsatganligi uchun barcha yashirgan yoki pasaytirilgan summalarni va shu summa miqdorida jarima undirish uchun korxonalariga nisbatan moliyaviy sanksiyalar qo`llash. Bunday xato ikkinchi marta takrorlanganida esa ikki baravar jarima solish, shuningdek budjetga soliqlar va boshqa majburiy to`lovlarni hisoblash hamda to`lash uchun zarur bo`lgan soliq deklaratsiyalari, hisobotlar, hisob-kitoblar va boshqa hujjatlarni taqdim qilmaganliklari, kechiktirilganligi, foydaning hisobga olinmaganligi yoki bu hisobning belgilangan tartibni buzib yuritilganligi uchun tegishli soliqlar va boshqa majburiy to`lovlar summasidan foizi undiriladi. Bunda mansabdor shaxslarga eng kam oylik ish haqining besh barobaridan etti barobariga ma'muriy jarima solinadi.

Auditor budjet bilan hisob-kitoblarni tekshirishda malakali maslahatchi va ushbu hisob-kitoblar to`liq hamda o`z vaqtida bo`lishi lozim. Budjet bilan hisob-kitoblarda korxonalar buxgalterlari tomonidan yo`l qo`yilgan xatolarni ko`rsatish bilan auditor ushbu korxonaga soliq inspeksiya tomonidan qo`llaniladigan moliyaviy jazo choralari bilan bog`liq bo`lgan zararlardan qutilib olishga yordam beradi. Shuning uchun u budjet to`lovlariga doir hisob-kitoblarning to`g`riligi va ularning O`zbekiston Respublikasidagi mavjud qonunchilikka muvofiq o`z vaqtida o`tkazib berilishini sinchiklab tekshirishi lozim.

Budjetga to`lanadigan to`lovlarning ro`yxati O`zbekiston Respublikasining soliq Kodeksi bilan, ayrim to`lovlar bo`yicha budjet bilan hisob-kitoblarni amalga oshirish tartibi esa Davlat soliq qo`mitasi va Moliya vazirligining tegishli yo`riqnomalari bilan tartibga solinadi.

⁷⁷ Дўсмуратов Р. Аудит асослари. Дарелик.-Т.: 2003.

Soliqlar bo'yicha qarzlarning yuridik shaxslarning budjet oldidagi majburiyati bo'lib hisoblanadi va odatda, ma'lum sanada to'lanadi. Soliqlik qonunchiligining tez-tez o'zgarishi va me'yoriy hujjatlar ayrim qoidalaridagi ziddiyatlar soliqchilarga doir hisob-kitoblarda tasodifiy xatolarni keltirib chiqarishi mumkin. Soliqlar bo'yicha qarzlarning sinchiklab tekshiruvdan o'tkazilganida quyidagi xatolar aniqlanishi mumkin:

- soliqchilarning hisob-kitob qilishda buxgalteriya hisobi tamoyillari, qonun hujjatlari va yo'riqnomalarning noto'g'ri qo'llanilishi;

- soliq stavkalarining noto'g'ri qo'llanilishi;

- soliqqa tortiladigan bazaning noto'g'ri aniqlanishi;

- penya va jarimalarning noaniq hisobga olinishi;

Kreditorlik qarzlari va butun buxgalteriya hisobotini baholashga quyidagilar ta'sir ko'rsatadi:

- soliqqa tortish bo'yicha imtiyoz olish uchun xato axborotlarni taqdim etish;

- soliq organlariga taqdim qinadigan ma'lumotlarning buzib ko'rsatilishi yoki yashirilishi;

- budjetga qarzdorliklarni aniqlashda, soliqqa tortishdan ozod etilganlar sifatida soliqqa tortishda hisobga olinadigan daromadlarni noto'g'ri turkumlash yoki hisob-kitob qilish;

- soliqqa tortish bo'yicha imtiyoz olish uchun bosh va shuba korxonalar o'rtasidagi hisob-kitoblar bo'yicha hisobda qalbaki muomalalarni aks ettirish.

Har bir soliqqa oid qonunchilik hujjatida soliq stavkalarini qo'llash, soliq solinadigan bazani aniqlash, soliqchilarning to'lash muddatlari, hisobotlarni tayyorlash va hokazo talablar aks ettiriladi.

Soliqlik majburiyatlarining noto'g'ri aniqlanishi katta moliyaviy yo'qotishlar keltirib chiqarishini hisobga olib, auditorlar ushbu uchastkada tekshiruvlarni tashkil etish va o'tkazish texnologiyasiga alohida e'tibor berishlari lozim. Tekshiruvlarni muvaffaqiyatli o'tkazish uchun quyidagilarni amalga oshirish zarur:

- budjet bilan hisob-kitoblarni tekshirishga yuqori malakali mutaxassislarni jalb qilish;

- xodimlarni soliqqa tortish masalalariga oid tezkor axborotlar va me'yoriy hujjatlar bilan ta'minlash;

- auditorlar oddiy kundalik muammolar ustida takroran ishlamasliklari uchun, korxonada soliqqa tortishning dolzarb masalalariga doir axborotlar va ishlanmalarni almashishni tashkil etish;

- mijoz tomonidan taqdim qilinadigan, soliqqa tortish masalalariga doir yozma axborotlar sifatini samarali nazorat qilish;

- korxonada soliq bo'yicha maslahat berish texnologiyasini barpo qilish va budjet bilan hisob-kitoblarni tekshirish natijalari bo'yicha rasmiylashtirilishi lozim bo'lgan ishchi hujjatlarining maxsus shakllarini ishlab chiqish.

Budjet bilan hisob-kitoblarni tekshirishda auditorlik amallariga shaklan rioya qilinishigagina tayanish mumkin emas. Shuning uchun budjet bilan hisob-kitoblar ahvoli to'g'risida yakuniy hulosani auditorlar guruhining rahbari qilishi kerak. U asosiy soliqlar bo'yicha aniqlangan barcha tafovutlarni va ularning soliqqa tortiladigan baza shakllanishiga ta'sirini baholash imkoniga ega.

9.7. Bank kreditlari va bankdan tashqari olingan qarzlarni bo'yicha hisob-kitoblar auditorligi

Kreditlarni berish va qoplash bilan bog'liq bo'lgan barcha masalalar bank qoidalarini va qarz oluvchi korxonada hamda bank bilan shartnomaviy asosida tuziladigan kredit shartnomalari bilan tartibga solinadi. Unda kreditlash obyekti, kreditni berish va qoplash muddatlari, foiz stavkalari, kreditdan foydalanganligi uchun foizlarni hisoblash va to'lash tartibi, majburiyatlarni ta'minlash shakllari, kreditni berish va qoplash yuzasidan tomonlar huquqlari va majburiyatlari, hujjatlar ro'yxati va ularni bankka taqdim etish muddatlari va boshqa turli shartlar ko'zda tutiladi.

Bank kreditlari va qarzlarni bo'yicha hisob-kitoblarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish uchun ma'lumot manbalar quyidagilardan iborat: kredit shartnomalari, kredit va qarzlardan foydalanganligi uchun foizlar to'lash bo'yicha hisob-kitoblar, to'lov hujjatlari ilova qilingan bank ko'chirmalari, 3-sonli jurnal-order va sintetik va tahliliy hisoblarning boshqa registrlari, Bosh kitob, balans, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot va hokazolar.

Bank kreditlari va qarzlarni hisobini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishdan maqsad korxonaning olingan kreditlar va boshqa qarz

mablag`larini aks ettiruvchi hisobot ko`rsatkichlarining ishonchliligi to`g`risida yetarli dalil-isbotlarga ega bo`lishdan iborat.

Ushbu maqsadga erishish uchun quyidagilar tekshirilishi kerak:

- kredit va qarzlarning haqqoniyligi hamda hujjatlashtirilganligi;
- kredit va qarzar olinishining asoslanganligini aniqlash (qarz mablag`larining olingan manbalari);
- qarz mablag`lardan maqsadli foydalanish va ularni to`liq hamda o`z vaqtida qaytarish (qarz mablag`lari qaysi maqsadlar uchun ishlatilgan, kreditlar va qarzar bo`yicha qarzdorlik qanday qaytarilmoqda, muddati uzaytirilgan qarzdorlik mavjudligi);
- qaytarilmagan kredit va qarzlarning qoldiqlari hamda ular bo`yicha foizlar to`lanishini baholash;
- kredit va qarzar bo`yicha sintetik hamda analitik hisobning yuritilishini tekshirish (kredit va qarzlarni hisobga oladigan schyotlarning qo`llanilishi, qarz mablag`larini olish va qaytarish muomalalarini aks ettirish, moliyaviy natijalarni shakllantirish tamoyillariga rioya qilinishi).

Auditorlik dalil (isbot) larga ega bo`lish uchun turli usullar (hujjatlarni tekshirish, muomalalarni ko`pib chiqish, o`z mablag`lari bilan qarz mablag`larning nisbatini aniqlash maqsadida analitik amallarni bajarish) va axborot manbalaridan foydalaniladi.

Bank kreditlari va qarzlarni auditorlik tekshiruvdan o`tkazishda quyidagi ma'lumot manbalaridan foydalaniladi:

- bank kreditlari va qarz olish masalalarini, buxgalteriya hisobini va soliqqa tortish muomalalarini tartibga soladigan me'yoriy hujjatlar;
- bank kreditlari va qarzar bo`yicha muomalalarni rasmiylashtirish va hisobda aks ettirishga doir shartnomalar va dastlabki hujjatlar (kredit va qarz shartnomalari, kreditlar bo`yicha foiz stavkalarining o`zgarishi to`g`risida kredit shartnomalariga qo`shimcha qilinadigan bitimlar, kreditni qaytarish muddatlari, kredit shartnomalarining boshqa shartlari);
- kredit shartnomasiga muvofiq qaytariladigan kredit va foiz summalarining akseptsiz (roziliksiz) hisobdan o`chirilishini tasdiqlaydigan memorial-orderlar.

Yuqorida ko`rsatilgan muomalalarni hisobda aks ettirishga doir sintetik va analitik hisob registrlari hamda buxgalteriya hisobotlari puxta tekshiruvdan o`tkaziladi. Mazkur sohani tekshirish uchun zarur axborotlar moliyaviy hisobotning quyidagi shakllarida aks ettiriladi (9.1-jadval):

Bularni tekshirish uchun auditorga korxonada qo`llanilayotgan buxgalteriya hisobi shakliga xos quyidagi sintetik va analitik hisob registrlari taqdim qilinadi:

- agar jurnal-order shakli qo`llanilsa, 4 va 12 jurnal-orderlar;
- agar hisob ishlari komputerashtirilgan bo`lsa, 6810, 6840, 7810, 7820, 7830 va 7840 - schyotlar bo`yicha komputer shakllari, analitik vedomostlar va bosh daftar.

9.1-jadval

Bank kreditlari auditining obyektlari

Ko`rsatkichlar		Ko`rsatkichlar keltirilgan moliyaviy hisobot shakllari		
Nomi	Schyotlar	1- shakl	2- shakl	4- shakl
		Satr	Satr	Satr
1	2	3	4	5
Uzoq muddatli bank kreditlari	7810	570		
Uzoq muddatli qarzarlar	7820	580		
Qisqa muddatli qarzarlar	6820	740		
Foizlar shaklidagi xarajatlar			180	
Valuta kursi farqidan daromadlar			150	
Olingan va to`langan foizlar				110
Uzoq va qisqa muddatli kredit va qarzarlar bo`yicha pul tushumlari va to`lovlari				150
Investitsion faoliyatning sof pul kirimi va chiqimi				100

Tekshiruvning ushbu sohasiga kirishishdan oldin auditor kredit va qarz shartnomalari o`rtasidagi asosiy farqlarni bilishi lozim.

21-son BHMS ga muvofiq, kredit va qarzlardan foydalanganlik uchun to`lanadigan foiz to`lovlari moliyaviy faoliyatga doir chiqimlar tarkibida hisobga olinishi, ya'ni moliyaviy natijalarga - 9610 - «Foiz ko`rinishidagi xarajatlar» schyotining debetiga olib borilishi, soliqqa tortish maqsadida esa foyda solig`i bo`yicha qonunchilik talablariga muvofiq hisobga olinishi lozim.

Foizlarni hisobga olishning shunga o`xshash tartibi ishlab chiqarish zaxiralari sotib olish uchun olingan qarz mablag`lari bo`yicha ham qo`llaniladi. 4-son «Tovar-moddiy zaxiralari» nomli BHMS ga muvofiq, korxonalar kredit uchun to`lovlarga doir xarajatlarni, agar bular sotib olish bilan bog`liq bo`lsa, moddiy ishlab chiqarish zaxiralarning haqiqiy tannarxiga qo`shiladi. Bu tartibga sotib olingan tovar moddiy zaxiralarni

omborga kirim qilinishiga qadar rioya qilishi, so`ng esa foizlar odatdagi tartibda hisobga olinadi.

Kredit va qarzlarni hisobga olishning tashkil etilishini tekshirishda auditor olingan kreditlar bo`yicha qoldiqlar qanday baholanayotganligini ham aniqlashi zarur. Auditor kreditlarning maqsadga muvofiq sarflanishini va ssuda qarzlarni qaytarish tartibini (pul mablag`lari ko`rinishida, veksel berish yo`li bilan, o`zaro qarz surishish orqali) aniqlashi kerak. Kreditlarni qaytarishning to`liqligi va o`z vaqtidaligini auditor bank ko`chirmalari bo`yicha tekshiradi.

7810 - «Uzoq muddatli bank kreditlari» schyoti bo`yicha uzoq muddatli kreditlarning qaytarilishigacha 12 oy to`lmasdan, hisobot tuzishda qaytarilmagan qoldiq qisqa muddatli qarz tarkibida ko`rsatiladi.

Auditor kreditlar bo`yicha muddati o`tib ketgan qarzar mavjudligini tekshiradi, o`z vaqtida qaytarilmaslik sabablarini va ularni qaytarish uchun qanday choralar ko`rilayotganligini aniqlaydi. Bunda bank ssudalari bo`yicha muddati o`tib ketgan qarzar mavjud bo`lganida kreditlar uchun foiz stavkalarining qanday ko`tarilib borganini aniqlashi zarur. Chunki bu korxonada daromadlariga salbiy ta'sir ko`rsatadi. 6810 - «Qisqa muddatli bank kreditlari» yoki 7810 - «Uzoq muddatli bank kreditlari» schyotlari bo`yicha 5110 - «Hisob-kitob schyoti» 5210 - «Mamlakat ichidagi valuta schyotlari» bilan bog`langan debet yozuvlarini tahlil qilib, auditor olingan kreditlarning o`z vaqtida qaytarilishini tekshiradi.

Amaliyotda auditor ayrim kreditlarning muddati, bir yoki bir necha marta uzaytirilganligini uchratishi mumkin. Bunday hollarda auditor kreditlarni o`z vaqtida qaytarish imkoniyati haqida va ko`rilgan zararlarning hajmi to`g`risida fikr bildirishi lozim.

Auditor kreditlarning qaytarilishi ta'minlanganligi masalalariga ham e'tibor qaratishi zarur. Kafolat xati, qimmatli qog`ozlar, tovarlar va boshqa mulklarni garovga qo`yish kredit ta'minotining asosiy turlaridir. Shulardan garov to`g`risidagi shartnomalar keng tarqalgan. Bunda quyidagilarni tekshirish zarur: garov to`g`risidagi shartnomaning haqqoniyligi, uning yuzaki tuzilmaganligi, unda garovga qo`yilgan mulklarning qanchalik aniq ko`rsatilganligi va hokazo.

Kreditlar hisob-kitob schyoti yoki valuta schyotidan pul o`tkazish, hamda qimmatli qog`ozlarni berish yuli bilan qaytarilishi mumkin.

Auditor kreditlardan foydalanganlik uchun foiz summalarining qanday schyotlarda aks ettirilganligi yoki qaysi manbalar - moliyaviy natijalar yoki boshqa manbalar hisobidan qoplanganligini tekshiradi.

Foizlar to'lanishini tekshirishda ular tannarxga qo'shilganligini aniqlash zarur. Umuman olganda bu moliyaviy natijani buzib ko'rsatmaydi, lekin uslubiyotdan chetga chiqishga olib kelishi mumkin. Bu o'z navbatida «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» (2-shakl) da aks ettirilgan, foyda tarkibi shakllanishini, bunday summalar katta bo'lganida esa to'langan foizlar moddasi ko'rsatkichlarining buzib ko'rsatilishiga olib keladi. Qoidabuzarliklarning bunday turini aniqlash va yetarli darajada auditorlik dalillariga ega bo'lish uchun hujjatlarni tekshirish va kredit uchun foiz summalarining arifmetik hisob-kitobi kabi usullardan foydalanish maqsadga muvofiqdir. Tekshiruvda axborot manbalari sifatida kredit shartnomalari, analitik hisob registrlari va hisob-kitoblar hamda foizlarni aks ettirish bo'yicha buxgalteriya ma'lumotnomalaridan foydalanish zarur.

Korxonalar amaliyotida qarz mablag'lar hisobidan sotib olingan mulklarni baholashda xatolarga yo'l qo'yish hollari uchrab turadi. Auditor tomonidan aniqlangan, baholash tamoillarining buzilish hollari uzoq muddatli aktivlar (asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar va shunga o'xshashlar) ni sotib olish qiymatiga, kapital mablag' bilan ta'minlashga olingan kreditlar uchun foizlar, ushbu obyektlar balansga qabul qilinganidan so'ng qo'shilgan hollarda yuzaga keladi.

Me'yoriy hujjatlarda kapital xarajatlarni amalga oshirishda kreditlarning foiz to'lovlarini obyektlarning boshlang'ich qiymatiga qo'shishga, ular balansga qabul qilinishiga qadar amalga oshirishga ruxsat etilgan. Obyektlar balansga qabul qilinganidan so'ng to'langan kredit uchun foizlar dastlabki qiymatga qo'shilmaydi, balki moliyaviy natijalarga olib boriladi.

Kredit va qarzlarni tekshirish doirasidagi budjet bilan hisob-kitoblar tekshiruvi bilan kesishadigan amallar bo'yicha kapital xarajatlarni mablag' bilan ta'minlashga foyda solig'i bo'yicha imtiyoz summolari asoslanadi.

Agar asosiy vositalar kredit hisobidan sotib olingan bo'lsa, auditor korxonaning mazkur imtiyozlardan foydalanganligini tekshirishi lozim. Bunda quyidagi qoida buzarliklar aniqlanishi mumkin:

- imtiyozning bankdan tashqari olingan kreditlar uchun qo'llanilganligi;

- hisoblangan, ammo hisobot davrida to'lanmagan foiz to'lovlari ham imtiyozga kiritilganligi. Soliq qonunchiligiga muvofiq foyda solig'i bo'yicha imtiyoz summasini hisoblashda faqat haqiqatda qilingan xarajatlar va chiqimlar hisobga olinishi mumkin. Kapital xarajatlarni mablag' bilan ta'minlash maqsadida olingan va ishlatilgan bank kreditlarini

qaytarish uchun imtiyoz, kapital xarajatlarga yo`naltirilgan summalar doirasida, ya'ni imtiyoz summalarini hisoblash uchun faqat haqiqatda bankka to`langan foizlar doirasida beriladi;

- foizlar oldindan kapital xarajatlar tarkibida hisobga olinib qo`yilganda, qayta qo`shilishi;

- nomoddiy aktivlar yoki qimmatli qog`ozlar sotib olish uchun sarflangan kredit mablag`lari uchun foizlarning imtiyozga qo`shilishi. Soliq qonunchiligiga muvofiq nomoddiy aktivlarni sotib olish yoki yaratish bilan bog`liq xarajatlar, ishlab chiqarishga mo`ljallangan kapital xarajatlarni mablag` bilan ta'minlash uchun imtiyoz berishda hisobga olinmaydi.

Foizlarni aks ettirishda yo`l qo`yilgan xatolar moliyaviy natijalar shakllanishiga ta'sir ko`rsatadi. Auditor korxonaning o`z mablag` manbalarining hisobiga hisobdan o`chirilgan quyidagi dalillarni aniqlashi lozim:

Korxonalar amaliyotida, O`zbekiston Respublikasi Markaziy Banki hisob stavkasini kredit shartnomasida begilangan foiz stavkalaridan pasaytirganida, O`zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining yangidan belgilangan stavkasidan oshgan qismini, ko`rsatilgan foizlarni o`z manbalari hisobiga hisobdan o`chirib, o`z manbalari hisobiga olib borish hollari uchraydi. Bunda korxonalar o`z faoliyati natijalarini shakllantirish tamoillarini buzadi.

Xojalik subyektlari bank kreditlaridan tashqari boshqa qarz beruvchilarning mablag`larini ham jalb qilish imkoniyatlaridan foydalanishlari mumkin. Masalan, boshqa korxonalardan qarz olish, qimmatli qog`ozlar (obligatsiyalar) sotish va shu kabilar. Auditor qarz shartnomasining to`g`ri rasmiylashtirilganligi va tuzilganligiga ishonch hosil qilishi lozim. Qarz shartnomasi kredit shartnomasiga qaraganda soddaroq rasmiylashtiriladi. Uning mazmuni va shakli hamda boshqa jihatlari O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi 732-739 moddalarida bayon etilgan.

Korxonalar uchun yozma shakldagi shartnomaning yo`qligi noxush oqibatlarga olib kelishi mumkin (Masalan, qarzlardan foydalanganlik uchun foizlar miqdori, qarzni qaytarish tartibi va muddatlari, bo`yicha munozarali masalalar yuzaga kelganida, hatto tomonlar o`rtasida kelishmovchiliklar bo`lmaganida ham soliq organlari qarz shartnomasi bo`yicha muomalalarni amalga oshirish faktlarini tasdiqlovchi hujjat shartnomaning yo`qligi bilan bog`liq da'vo qilishi mumkin).

Ayrim qarz shartnomalariga majburiyatlarni bajarmaslik bilan bog`liq bo`lgan, jumlar kiritilgan bo`lib, majburiyatlar bo`yicha oldingi to`lovlar to`lanmaganligi yoki boshqa kelishuvlarning buzilganligi oqibatida kreditorning to`lovni tezlashtirishi mumkin. Kelishuv yoki shartlarning buzilishi qarzdor oldiga qarz majburiyatlarini qisqa muddatli qarz deb tasniflash talablarini, agar kreditor bunday talabni rad qilmasa, keltirib chiqarishi mumkin.

Agar auditor qarz shartnomasining u haqqoniyligiga shubhalansa, u holda berilgan qarz bo`yicha qarzdorlikni, qarz summasi va qaytarish muddatlari kelishilganligini tasdiqlatish maqsadida qarz bergan tashkilotga, so`rov xati yuborishni tavsiya qilishi maqsadga muvofiq.

Agar ushbu summa, qarz bergan tashkilotda hisobda yo`q bo`lsa, u holda qarz olgan tashkilot bilan solishtiruv dalolatnomasi tuzilganidan so`ng, u daromad sifatida aks ettirilib, undan umum qabul qilingan tartibda soliqlar hisoblanishi lozim.

Auditor qarzning qanday shaklda - pul yoki buyum shaklida olinganligi va qaytarilganligini aniqlashi kerak. Amaliyotda qarz shartnomasi shartlariga muvofiq korxonaga pulni qarzga olib, ma`lum muddat o`tganidan so`ng uni mulk yoki qimmatli qog`oz bilan qaytarish hollari uchraydi. Bunday hollarga shartnoma shartlariga o`zgarish kiritmasdan yo`l qo`yish mumkin emas.

Auditor qarzlardan foydalanganlik uchun to`lanadigan foizlarning to`g`ri hisoblanganligi va hisobda aks ettirilganligini aniqlaydi.

Shunday qilib, olingan kreditlar va qarzlarning bo`yicha xatolarga yo`l qo`yish xavfiga quyidagilar ta'sir ko`pcatadi:

- kredit munosabatlarini rasmiylashtiradigan hujjatlarning yo`qligi;
- kreditlar va qarzlarning bo`yicha foizlarning mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga qo`shilishi;
- mulklarni baholash tamoyillarining buzilishi;
- kreditlar hisobidan qilingan kapital xarajatlarni mablag` bilan taminlashga foyda soliqi bo`yicha imtiyozlarni noto`g`ri qo`llash;
- moliyaviy natijalarni shakllantirish tamoyillarining buzilishi.

Tekshiruv natijalarini umumlashtirib, auditor korxonaning kelajakda o`z faoliyatini davom ettira olish layoqati to`g`risida hulosasi qiladi, ya`ni amaldagi korxonaga tamoyiliga qanday rioya qilinayotganligini aniqlaydi.

Takrorlash uchun savollar

1. Hisob-kitob muomalalarining qaysi guruhleri ichki hisob-kitoblarga kiradi. Ularni tekshirishning maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari nimalardan iborat?
2. Hisoblangan mehnat haqi va undan ushlanadigan to'lovlar to'g'riligi qanday tekshiriladi?
3. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni tekshirish qanday amalga oshiriladi?
4. Korxonada xodimlari bilan boshqa muomalalar bo'yicha hisob-kitoblar qanday tekshiriladi?
5. Hisob-kitob muomalalarini qaysi turlari tashqi hisob-kitoblarga kiradi?
6. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditida qanday me'yoriy hujjatlardan foydalaniladi?
7. Auditor mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobi bo'yicha ichki nazoratning tashkil etilishini tekshirishda qanday ishlarni amalga oshiradi?
8. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda auditor tomonidan qanday usullar qo'llaniladi?
9. Xaridor va buyurtmachi tashkilotlar bilan hisob-kitoblar auditida qanday amalga oshiriladi?
10. Davolar va olingan bo'naklar bo'yicha hisob-kitoblar qanday tekshiriladi?
11. Budjet bilan hisob-kitoblarni tekshirishda qanday me'yoriy hujjat va ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?
12. Korxonalarining daromad (foyda) solig'ini to'lashi qanday tekshiriladi?
13. Ijtimoiy sug'urta va ta'minot bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish qanday amalga oshiriladi?
14. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditida qanday amalga oshiriladi?
15. Bankdan olingan kreditlar va bankdan tashqari olingan qarzlardan bo'yicha hisob-kitoblar qanday tekshiriladi?
16. Hisob-kitob va kredit operatsiyalar auditining asosiy manbalari bo'lib nimalar hisoblanadi va ular qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?
17. Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining asosiy vazifalari nimalardan iborat?

10-BOB. SUB'YEKT USTAV, QO`SHILGAN VA ZAXIRA KAPITALLARI AUDITI

10.1. Auditning maqsadi va ma'lumot manbalari

Ustav kapitalini auditorlik tekshiruvini o`tkazishdan maqsad, ustav kapitalining shakllanishi, holati aks ettirilgan moliyaviy hisobot ko`rsatkichlarining ishonchliligi hamda uni hisobga olish uslubiyotining me'yoriy hujjatlarga mosligi to`g`risida fikr bildirishdan iborat.

Ustav, qo`shilgan va zaxira kapitallarini shakllanishi, harakati, shuningdek zaxiralarni tashkil etish va foydalanish auditini o`tkazishda auditor quyidagi asosiy hujjatlarga amal qilishi lozim:

10.1-jadval

Ustav, qo`shilgan va zaxira kapitallari auditini tartibga soluvchi me'yoriy-huquqiy hujjatlar

№	Me'yoriy-huquqiy hujjatlar
1.	O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi 2002 - yil 30 - avgust holatiga o`zgarishlar bilan. 1996 -yil 29 - avgustda 257-1-sonli O`zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi qarori bilan 1997 -yil 1 -martdan kuchga kiritilgan
2.	O`zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi 2008y.
3.	«Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlar huquqlarini himoya qilish to`g`risida»gi O`zbekiston Respublikasi qonuni (keyingi o`zgarishlar va qo`shimchalar bilan). 1996 -yil 26 -aprelda qabul qilingan
4.	«Mas'uliyati cheklangan va qo`shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to`g`risida»gi O`zbekiston Respublikasi qonuni. 2001 -yil 6 -dekabrda qabul qilingan
5.	Fermer xojaliklari to`g`risida»gi O`zbekiston Respublikasi qonuni (keyingi o`zgarishlar va qo`shimchalar bilan). 1998 -yil 30 -aprelda qabul qilingan.
6.	«Dehqon xojaliklari to`g`risida» O`zbekiston Respublikasi qonuni (keyingi o`zgarishlar va qo`shimchalar bilan). 1998 -yil 30 -aprelda qabul qilingan
7.	«Ayrim faoliyat turlarini litsenziyalash to`g`risida»gi O`zbekiston Respublikasi qonuni (keyingi o`zgarishlar va qo`shimchalar bilan). 2001 -yil 12- mayda qabul qilingan
8.	«Buxgalteriya hisobi to`g`risida»gi O`zbekiston Respublikasi qonuni. 1996 -yil 30 -avgustda qabul qilingan.
9.	Auditorlik faoliyati to`g`risida»gi O`zbekiston Respublikasi qonuni. 2000 -yil 26 -mayda qabul qilingan
10.	O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002 -yil 7 -fevraldagi 31-sonli buyrug`i bilan tasdiqlangan «Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to`ldirish qoidalari» (keyingi o`garishlar va qo`shimchalar bilan)

10.1-jadval (davomi)

11.	O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va Davlat Soliq o`mitasi tomonidan 2002 -yil 17- aprelda 51 va 002-40-sonli qarori bilan qabul qilingan «Amaldagi qonunchilik bilan belgilangan muddatlarda Nizom kapitallarini (jamg`armalarini) shakllantirmagan xorijiy investitsiyalarga ega bo`lgan korxonalaridan soliqlarni undirib olish tartibi to`g`risidagi Nizom»
12.	O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, Davlat Mulk qo`mitasi va Davlat Soliq qo`mitasi tomonidan 2002 -yil 25 -martda 47, 10-1-48, 2002-33-sonli qarori bilan qabul qilingan «Xojalik yurituvchi subyektlar tomonidan davlat tasarrufidagi (davlat ulushi) aksiyalar bo`yicha dividendlarni hisoblash, to`lash va maqsadli foydalanish tartibi to`g`risida Nizom»
13.	1-sonli «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» O`zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS). O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998- yil 26 -iyulda 17-07G`86-son bilan tasdiqlangan
14.	19-sonli «Inventarizatsiyani tashkil etish va o`tkazish» O`zbekiston Respublikasi BXMASi. O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1999 -yil 19 -oktyabrda EGG`17-19-2075-son bilan tasdiqlangan

Ustav (nizom), qo`shilgan, zaxira kapitali va zaxiralarni shakllanishi va harakatining auditorlik tekshiruvini o`tkazish uchun auditor (auditorlik tashkiloti) tomonidan quyidagi asosiy hujjatlardan foydalaniladi (10.2-jadval):

10.2-jadval**Audit manbalari**

№	Hujjatlar nomi
1.	Xojalik yurituvchi subyekt Nizomi
2.	Ta'sis shartnomasi
3.	Ta'sischilar majlislarining bayonnomalari
4.	Davlat ro`yxatidan o`tganligi to`g`risidagi guvohnoma
5.	Korxonalarni xususiylashtirish va aksionerlash bilan bog`liq bo`lgan hujjatlar;
6.	Statistika, davlat soliq idoralari, nafaqa jamg`armasi, bandlik jamg`armasi, ijtimoiy sug`urta jamg`armasi idoralari ro`yxatdan o`tganligi to`g`risida guvohnomalar
7.	Bank xizmati ko`rsatish to`g`risida guvohnoma
8.	Ta'sis hujjatlariga kiritilgan va ro`yxatga olingan o`zgarishlar
9.	Emissiya prospekti
10.	Aksiyadorlik jamiyatlari uchun aksiyadorlar reestri
11.	Aksiyadorlarning yillik majlisi bayonnomalaridan ko`chirma
12.	Aksiyadorlar, ta'sischilarning majlisi bayonnomalaridan ko`chirma
13.	Direktorlar Kengashi majlislarining qarorlaridan ko`chirma
14.	Ijro direktiyasining buyruqlari va farmoyishlari
15.	Ma'lum bir faoliyatni amalga oshirish uchun litsenziyalar va ruxsatnomalar

10.2-jadval (davomi)

16.	Ta'sischiilar va aksiyadorlar bilan yozishuvlar
17.	Ichki Nizomlar
18.	Ustav kapitaliga ta'sischiilar tomonidan o'z ulushlarini pul, natura, nomoddiy shaklda yoki qimmatli qog'ozlar ko'rinishida kiritilganini tasdiqlovchi hujjatlar (bank ko'chirmalari, kirim kassa orderlari, Nizom kapitaliga ulush sifatida natura ko'rinishida taqdim etilgan mol-mulkni kirim qilish to'g'risida dalolatnomalar va boshqalar)
19.	Ustav kapitaliga natura va nomoddiy ko'rinishida kiritiladigan ulushlarning baholash uslubi
20.	Xojalik yurituvchi subyekt davlat ro'yxatidan o'tganidan keyingi boshlang'ich faoliyat davri bo'yicha hisobot
21.	Moliyaviy hisobot. Dastlabki hujjatlar va hisob registrlari

Me'yoriy hujjatlarga muvofiqlik masalasini tekshirish uchun ustav kapitalini shakllantirish va hisobga olish qoidalarini o'zida mujassamlashtirgan me'yoriy hujjatlar to'plami zarur. Auditor bunday to'plamni tekshirilayotgan korxonaning o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda shakllantirishi lozim.

10.2. Auditning rejasi va dasturini tayyorlash

Auditorlik faoliyatining milliy andozalariga muvofiq auditor Nizom, qo'shilgan va zaxira kapitallarini shakllanishi va harakati hamda zaxiralar tashkil etilishi va ulardan foydalanish bo'yicha auditorlik tekshiruvining o'tkazish rejasini tuzishi va audit dasturini tayyorlashi lozim. 10.3.-jadvalda auditning namunaviy rejasi keltirilgan.

10.3.-jadval**Ta'sis hujjatlari va ta'sischiilar bilan hisob-kitob bo'yicha
auditning umumiy rejasi**

Tekshirilayotgan korxonalar _____

Audit davri _____

Odam-soat miqdori _____

Auditorlik guruhining rahbari _____

Auditorlik guruhining tarkibi _____

Rejalashtirilgan auditorlik tavakkalchiligi _____

Rejalashtirilgan auditorlik ahamiyatliligi _____

t.r	Rejalashtirilgan ishlar turi	O'tkazish davri	Ijrochi	Izoh
1	2	3	4	5

10.3.-jadval (davomi)

1	2	3	4	5
1.	Ta'xis hujjatlarining auditi			Iqtisodiy subyektning umumiy jamlangan audit o`tkazish rejasiga muvofiq
2.	Nizom kapitali shakllanishining auditi			
3.	Ta'xischilar bilan hisob-kitoblar auditi			
4.	Dividendlar bo`yicha soliqlarni hisoblash, ushlab qolish va o`tkazish auditi			

Auditorlik tashkiloti rahbari _____
(Imzo)

Auditorlik guruhi rahbari _____
(Imzo)

10.3-jadvalda ta'xis hujjalari va ta'xischilar bilan hisob-kitoblar auditining namunaviy dasturi keltirilgan.

10.3.-jadval**Ta'xis hujjalari va ta'xischilar bilan hisob-kitoblar auditining namunaviy dasturi**

T. r-	Auditorlik muolajalar ro`yxati	O`tkazish davri	Ijrochi	Auditorning ishchi hujjalari	Izoh
1	2	3	4	5	6
1. Ta'xis hujjatlarining auditi					
1.1.	Ta'xis hujjatlarini tekshirish			Ta'xis hujjatlarining nusxalari	
1.2.	Faoliyatning ma'lum bir turlari bilan shug`ullanish huquqini beruvchi hujjatlarni tekshirish			Ruxsatnomalar, litsenziyalar nusxasi	
1.3.	Nizom kapitali, ta'xis hujjatlariga muvofiq taqsimlangan ulushlar miqdorlari aks etilishini tekshirib chiqish			Ta'xis hujjalari, buxgalteriya hisobi registrlari, balans nusxalari	
1.4.	Xojalik yurituvchi subyektning ta'xis hujjatlarini, aksiyadorlar, mulkdorlar, rahbariyat qarorlarini buxgalteriya hisobining faoliyat turlarini aks etuvchi ma'lumotlar bilan solishtirish			Ta'xis hujjalari, buxgalteriya registrlarining nusxalari	

10.3.-jadval (davomi)

1.5.	Nizom kapitaliga ta'sischilar tomonidan ulush sifatida kiritilgan mol-mulkka egalik qilish huquqini tasdiqlovchi hujjatlarni tekshirish			Sotib-olish-sotish shartnomalari, patentlar, mualliflik huquqlari, to'lov va notarial hujjatlari	
1.6.	Ta'sis hujjatlaridagi o'zgarishlar ro'yxatga olinganligini tekshirish			Ro'yxatga olingan va qaytadan ro'yxatga olingan ta'sis hujjatlarining nusxalari	
2. Nizom kapitali shakllanishini tekshirish					
2.1.	Nizom kapitaliga qo'yilmalar buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etilganligini tekshirish			Buyruqlar, qabul qilish dalolatnomalari, buxgalteriya hisobi registrlari	
2.2.	Ta'sischilar va muddatlar bo'yicha Nizom kapitali shakllanishini tekshirish			Ta'sis hujjatlari, xojalik operatsiyalar daftarlarining nusxalari	
2.3.	Nizom kapitaliga qo'yilmalar bo'yicha qarzarlar, aksiyadorlardan sotib olingan xususiy aksiyalar miqdorlarini tekshirish			Buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
2.4.	Nizom kapitaliga ulush sifatida kiritilgan moddiy qiymatliklar, o'zgarmas mulk to'g'risida hisobotlar, huquqlar va boshqalar to'g'ri baholanganligini tekshirish			Baholash usuli, ta'sischilar majlislarining bayonnomalari	
2.5.	Nizom kapitaliga ulush sifatida kiritilgan moddiy qiymatliklar, o'zgarmas mulk to'g'risida hisobotlar, huquqlar va boshqalar buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, ishchi reja	
2.6.	Nizom kapitali oshganligi buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, bayonnomalar, kapital o'zgariganligi to'g'risida hisobot	
2.7.	Nizom kapitali kamayganligi buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, bayonnomalar, kapital o'zgariganligi to'g'risida hisobot	

10.3.-jadval (davomi)

3. Ta'sischi bilan hisob-kitoblarning auditi					
3.1.	Nizom kapitaliga ulushlar bo'yicha ta'sischi qarzlar» shtetida ta'sischi bilan hisob-kitoblarning aks etilishini tekshirish			Ma'lumotnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.2.	Ta'sischi bo'yicha qarzlar shtetida ta'sischi bilan hisob-kitoblarning aks etilishini tekshirish			Ma'lumotnomalar, hisob-kitoblarning buxgalteriya hisobi registrlari	
3.3.	Ta'sischi olgan daromadlar to'liq va to'g'ri hisoblanganligini tekshirish			Hisob-kitoblarning, ma'lumotnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, smetalar	
3.4.	Dividendlar hisobi tashkil etilganligi va to'lanishini tekshirish			Direktorlar Kengashi qarorlari, Aksiyadorlar yillik majlisining qarori.	
3.5.	Aylanma va aylanmadan tashqari aktivlar ta'sischi ulushi sifatida Nizom kapitaliga amalda kiritilganligini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.6.	Ta'sischi bilan hisob-kitob qilish natijasida aylanma va aylanmadan tashqari aktivlar amalda chiqarilishini tekshirish			Bayonnomalar, buyruqlar, hisob-kitoblarning, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.7.	Ta'sischi tarkibidan chiqarilishida hisob-kitoblarni tekshirish			Bayonnomalar, ma'lumotnomalar, hisob-kitoblarning, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, pul mablag'lari-ning harakati to'g'risida ma'lumotlar	
4. Dividendlarga oid solislarni hisoblash, ushlab solish va o'tkazilishini tekshirish					
4.1.	Dividendlar bo'yicha soliqlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish			Dalolatnomalar, hisob-kitoblarning, ma'lumotlar	
4.2.	Boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisob-kitob qilinganligini tekshirish			Dalolatnomalar, hisob-kitoblarning, ma'lumotlar	

Ta'sischiilar (ta'sis majlisi) tomonidan tasdiqlangan va amaldagi qonunchilikka asosan ro`yxatga olingan Nizom korxonaning ta'sis hujjati hisoblanadi. Davlat tassarfida bo`lgan korxonaga aksiyadorlik jamiyatiga aylantirilganda ta'sis hujjatlari bo`lib, shuningdek, davlat mol-mulkiga boshqarish huquqiga ega bo`lgan vakolatli idora tomonidan tasdiqlangan emissiya prospekti ham hisoblanadi. Ta'sis hujjatlarining tekshiruvi ular amaldagi qonunchilikka muvofiqligi va ularga o`zgarishlar qonuniy kiritilganligini aniqlash maqsadida amalga oshiriladi.

Audit o`tkazish vaqtida auditor ushbu iqtisodiy subyekt amaldagi qonunchilikka muvofiq huquqiy maqomi va faoliyat ko`rsatish huquqini tekshirishi lozim. Buning uchun quyidagi asosiy hujjatlardan foydalaniladi: mijozning Nizomi va korxonaning ta'sis shartnomasi.

O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiq, yuridik shaxs o`z faoliyatini Nizom yoki ta'sis shartnomasiga asosan amalga oshiradi. Yuridik shaxsning ta'sis shartnomasi tuziladi, Nizom esa, ta'sischiilar tomonidan tasdiqlanadi. Nizomda yuridik shaxsning funksiyalari, uning kapitali, tizimi, boshqaruv tizimining tashkil etish tartibi va vakolatlari, qayta tashkil etish yoki tugatish tartiblari belgilanadi hamda buxgalteriya hisobini yuritish va nazorat tamoyillari ifodalanadi. Ta'sis hujjatlariga o`zgarishlar kiritilishi mumkin. Ushbu o`zgarishlar davlat ro`yxatidan o`tgandan keyin kuchga kiradi.

Audit o`tkazish davrida davlat ro`yxatidan o`tganligi to`g`risidagi guvohnoma, shu jumladan Nizom va ta'sis hujjatlarining yangi tahriri (agar ularga o`zgarishlar kiritilgan bo`lsa) mavjudligi tekshirilishi lozim.

Nizomda zaxira va boshqa jamg`armalarni tashkil etish hamda foydani taqsimlash tartibi, qayta tashkil etish, tugatish, mol-mulklarni taqsimlash, tashqi iqtisodiy faoliyatni amalga oshirish tartibi va boshqalar ko`zda tutilganligi aniqlanadi.

Audit o`tkazish vaqtida, korxonaga qachon va qayerda ro`yxatga olinganligi, ushbu korxonaning hisob-kitob va boshqa schyotlari qaysi bankda ochilganligi, ta'sischiilar kim va Nizom kapitalida ularning ulushi, har bir ta'sischiining Nizom kapitalidagi ulushi va umuman Nizom kapitali qonunchilikka oid hujjatlar talablariga muvofiqligi aniqlanadi.

Tekshirish jarayonida, shuningdek, kichik tadbirkorlik faoliyatini amalga oshirayotgan subyektlarining patentlari, aksiyadorlik jamiyatlari uchun emissiya prospekti va aksiyadorlar reestri, direktorlar Kengashi, aksiyadorlarning yillik majlisi va ta'sischiilarning joriy qarorlari bayonnomalaridan ko`chirmalar, ijro direksiyasining buyruqlari va farmoyishlari, ta'sischiilar va aksiyadorlar bilan yozishuvlar, xojalik

yurituvchi subyektning ichki nizomlari va tartibga solish kabi hujjatlari o`rganib chiqiladi.

Tekshiruv vaqtida korxonaning tashkiliy-huquqiy shakli, tizimi va uning O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiqligi, xojalik yurituvchi subyektning iqtisodiy boshqarish tizimi va tegishli boshqaruv qarorlarini qabul qilishda barcha bosqichlardagi rahbarlarning vakolatlari, iqtisodiy subyekt O`zbekiston Respublikasi hududida va xorijda mustaqil balansga ega bo`lgan filiallar va boshqa bo`linmalar tashkil qilish huquqiga ega ekanligi aniqlanadi.

Korxonalar faoliyatning qaysi bir turlari bilan shug`ullanishi va uning ro`yxatga olingan Nizomida ko`zda tutilgan faoliyatlardan chetga chiqishlar mavjudligi o`rganib chiqiladi. Faoliyatning ayrim turlari davlat ro`yxatidan o`tishni yoki litsenziyalashni talab qilishini unutmaslik lozim. Shu bois, auditorlar tekshiruv vaqtida korxonalar ayrim faoliyat turlari, masalan: savdo-sotiq, qimmatli qog`ozlar bilan operatsiyalar, bank faoliyati, qurilish-montaj ishlari va boshqalarni amalga oshirish uchun litsenziyaga ega ekanligini aniqlaydilar.

Agar ushbu faoliyatni amalga oshirish uchun korxonaning litsenziya (ruxsatnoma) si bo`lmasa, ushbu faoliyat bo`yicha amalga oshirilgan operatsiyalar qonunsiz deb hisoblanadi.

Ta'sis hujjatlarini tekshiruvda, korxonalar Nizom (to`langan) kapitali qanday shakllanishini, amaldagi qonunchilikka muvofiq barcha ta'sischi ulushlarini o`z vaqtida Nizom kapitaliga kiritayotganliklarini (korxonalar ro`yxatdan o`tkazilguncha ulushning 30 %, qolgan 70 % esa bir yil davomida kiritilishi, aksiyadorlik jamiyatlari uchun esa - 75 %, yil davomida - 25 % kiritilishi) aniqlashi lozim.

Auditor ta'sischi tarkibi va Nizom kapitaliga faqat xususiy mablag`larni qo`yish mumkinligini nazarda tutib, ular tomonidan berilgan ulushlar manbalarini o`rganib chiqadi. Nizom jamg`armasiga budjet manbalarini, kreditlarni, siyosiy va maxsuslashtirilgan jamoat tashkilotlari mablag`larini yo`naltirish taqiqlanadi. Auditor qatnashchilar tarkibida nolikvid balansga ega bo`lgan yoki qarz to`lashga qurbi yetmaydigan (inqirozga uchragan) deb e'lon qilingan korxonalar mavjudligini aniqlaydi. Korxonaning tashkiliy tizimi va u Fuqarolik Kodeksiga muvofiqligini tekshirish lozim.

Korxonalar shu'ba va qaram bo`lgan xojalik jamiyatlarni tashkil etish huquqiga ega. Agar tekshirilayotgan korxonalarda bundaylar mavjud bo`lsa, auditor bunday jamiyatlar bilan, alohida balansga o`tkazilgan bo`linmalar bilan hisob-kitoblar hisobi bo`yicha schyotlarda amalga

oshirilgan hisob-kitoblar hisobi yuritish tartibini tekshirishi lozim. Ushbu schyotlardan shu'ba va (qaram bo'lgan) jamiyatlarni tashkil etgan korxonalar bilan bir qatorda, shu'ba (qaram bo'lgan) korxonalarining o'zlari ham ushbu korxonalar o'rtasidagi o'zaro hisob-kitoblarni amalga oshirishda foydalanadilar, bundan Nizom kapitaliga qo'yilmalar bo'yicha hisob-kitoblar istisno.

Auditor korxonalar ta'sischilari tarkibida sodir etilgan o'zgarishlarni ham e'tibordan chetda qoldirishi mumkin emas. Amaliyotda ta'sischi mijozdan katta miqdordagi zayomlar olganligi va kelajakda nafaqat ta'sischilar, umuman faoliyat ko'rsatayotgan korxonalar tarkibidan ham chiqib ketganligi holatlari uchraydi.

Ta'sis hujjatlarini o'rganish vaqtida auditor ushbu xojalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilishi lozim bo'lgan xojalik operatsiyalar ro'yxatini aniqlaydi. Bunday ma'lumotlar kelajak tekshiruvlarni amalga oshirish uchun kerak bo'ladi. Auditor, xususan, xorijda filiallar, vakolatxonalar tashkil etilishi, tashqi iqtisodiy faoliyat bilan shug'ullanish Ustavda ko'zda tutilganligini aniqlaydi. Shuningdek, Ustavni ishlab chiqishda tadbirkorlar tomonidan imtiyozli soliqqa tortish uchun «asos tayyorlashga» manfaatdorliklarini ko'zda tutish lozim.

10.3. Ustav kapitali auditi

Ustav kapitali shakllanishining tekshiruvi vaqtida Ustav kapitali o'z vaqtida, ya'ni uning belgilangan muddatlarda shakllanganligi, e'lon qilingan kirim ulushi to'liq kiritilganligi va shakllanish manbalari (ta'sischilarning yoki ishtirokchilarning xususiy mablag'lari hisobiga, uchinchi shaxslar ulushlari hisobiga) aniqlanadi.

Ustav kapitali - bu xojalik yurituvchi subyektning Nizomida ro'yxatga olingan kapitalning eng kam miqdoridir.

Boshqacha qilib aytganda, Nizom kapitali (jamg'armasi) bu korxonalar tashkil etilishida, uning ta'sis hujjatlari bilan belgilangan miqdorda faoliyatini amalga oshirish uchun ishtirokchilar (mulk egalari) tomonidan mol-mulkka kiritilgan ulushlarining yig'indisi hisoblanadi.

21-son BHMS⁷⁸ ga binoan, Korxonalar ustav kapitalining holati va harakati to'g'risidagi axborotlarni umumlashtirish quyidagi schyotlarda amalga oshiriladi:

⁷⁸ 21-сон “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш тўғрисида йўриқнома” Ўзбекистон Республикаси

8310 - «Oddiy Aksiyalar»;

8320 - «Imtiyozli aksiyalar»;

8330 - «Pay va ulushlar».

Bozor sharoitida Nizom kapitali, bir tomondan, korxonalar mol-mulki qiymatini, ikkinchi tomondan esa - ta'sischi, investorlar oldida korxonalar majburiyatlari bo'yicha summalarini ifodalaydi. Nizom kapitali bo'yicha moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarni aks etish tartibi bo'yicha o'zgarishlar respublikada hosil bo'lgan zamonaviy bozor iqtisodiyoti talablaridan kelib chiqqan. Nizom kapitalining shakllanishi amaldagi qonunchilik va ta'sis hujjatlari bilan tartibga solinadi. Nizom kapitalining shakllanishi xo'jalik subyektining mulkka egalik qilish shaklidan kelib chiqqan holda: aksiyadorlik jamiyatlarida - aksiyadorlar aksiyalarga yozilganligi hisobiga, mas'uliyati cheklangan jamiyatlarda - har bir ishtirokchining bergan ulushi hisobiga, davlat korxonalarida-mazkur iqtisodiy subyektga birlashtirilgan davlat mulki hisobiga amalga oshiriladi.

Nizom kapitalining tekshiruvda auditor uning summasi haqiqiy ekanligiga ishonch hosil qilishi kerak. U buxgalteriya balansi va xususiy kapital to'g'risidagi hisobotda aks ettiriladi. «Nizom kapitali hisobi bo'yicha schyotlar»ga oid qoldiq korxonaning ta'sis hujjatlarida aks ettirilgan Nizom kapitali miqdoriga muvofiq bo'lishi lozim.

Auditor xo'jalik subyektini davlat ro'yxatiga olingandan keyin ushbu korxonaning buxgalteriyasida Nizom kapitali ta'sischi Nizom kapitaliga ulushlarini kiritish bo'yicha qarzlarni hisobga olish schyotlarining debetlash va Nizom kapitalini hisobga olish bo'yicha schyotlarining kreditlashini hisobga olishlari kerakligini nazarda tutishi lozim.

Agar, tekshirish vaqtida ushbu schyotlar bo'yicha balansdagi qoldiqlar teng bo'lsa, bu ta'sischi tomonidan Nizom kapitaliga o'z ulushlarini kiritilmaganligini ifodalaydi. Bunday korxonalar ta'sis etilmagan (tashkil topmagan) deb hisoblanadi va tugatilishi lozim.

Korxonaning Nizom kapitaliga ulush sifatida binolar, inshootlar, jihozlar va boshqa moddiy qiymatliklar, nomoddiy aktivlar, qo'shma korxonalar ishtirokchilari davlatlarining pul mablag'lari ko'rinishidagi valyutalar va erkin konvertatsiya qilinadigan valuta sifatida kiritilishi mumkin.

Auditor ta'sislar tomonidan kiritilgan ulushlarni dastlabki hujjatlar asosida va asosiy vositalar va pul mablag`lari, nomoddiy aktivlar, ishlab chiqarish zaxiralari va boshqalarni hisobga olish schyotlarining debeti bilan korrespondentlangan Nizom kapitali ulushlar bo`yicha ta'sislarining qarzi schyotning kreditidagi yozuvlari asosida tekshiradi.

Masalan, kirim kassa orderlari, asoslovchi hujjatlar ilova qilingan bankning hisob-kitob va valuta schyotlaridan ko`chirmalar asosida ta'sislar ulushi hisob-kitob va valuta schyotlariga to`liq va o`z vaqtida kirim qilinganligi tekshiriladi.

Ta'sis hujjatlarida qayd etilgan va Nizom kapitaliga ulush sifatida kirim qilingan moddiy qiymatliklar, nomoddiy aktivlar ta'sislar kelishuvi bo`yicha aniqlanadi va baholanadi. Valutalar va valuta qiymatliklari jamiyat ro`yxatdan o`tkazilgan kuniga amalda bo`lgan O`zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining kursi bo`yicha baholanadi. Nizom kapitaliga ulush sifatida kiritilgan qimmatli qog`ozlar va boshqa moliyaviy aktivlar ta'sislarining kelishuviga asosan baholanadi.

Nizom kapitaliga yoki aksiyalarni to`lash uchun haqiqatda kiritilgan moddiy qiymatliklar, nomoddiy aktivlar jamiyat aktiviga o`tkazish davrida amalda bo`lgan bozor narxlari bilan baholanadi. Bozor narxlariga ega bo`lmagan nomoddiy aktivlar ta'sis hujjatlarida qayd etilgan yoki tomonlar kelishuvi bilan belgilangan narxlar bilan baholanadi. Ushbu obyektlarni baholash, odatda, yuqori malakali mutaxassislariga topshiriladi.

Nizom kapitaliga ulush sifatida amalda kiritilgan valuta va valuta qiymatliklari, jamiyatga kirim qilinishi vaqtida amalda bo`lgan rasmiy kurs bo`yicha baholanadi. Qimmatli qog`ozlar oxirgi birja kursi bo`yicha baholanadi.

Moliyaviy aktivlar va birjada kotirovkaga ega bo`lmagan qimmatli qog`ozlar tomonlar kelishuviga asosan baholanadi. Murakkab sharoitlarda hamda amaldagi qonunchilik talab qilganda, Nizom kapitaliga ulush sifatida kiritilgan aktivlarning to`g`ri baholanishi mustaqil auditor xulosasi bilan tasdiqlanadi.

Ulush sifatida Nizom kapitaliga amalda kiritilgan moddiy va valuta qiymatliklari, nomoddiy va moliyaviy aktivlarning baholanishi ularni ta'sis hujjatlari va dastlabki kelishuvlardagi baholanishidan farq qilishi mumkin.

Asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, ma'lumotlar, nomoddiy aktivlar kelib tushishini tasdiqlovchi hujjatlar va asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarni hisobga olish schyotlarining debet aylanmalariga asosida o`tkazilgan uskunalar, binolar, inshootlar, ma'naviy mol-mulkka egalik huquqlarining qiymati aniqlanadi. Materiallarni qabul

qilish dalolatnomalari, tovar-transport yuk xatlari, ishlab chiqarish zaxiralarini hisobga olish bo'yicha schyotlari ma'lumotlariga ko'ra kelib tushgan moddiy qiymatliklar qiymati aniqlanadi.

Har bir qo'yilma, Nizom kapitalini shakllantirish tartibiga izoh qilingan hujjatlar bilan tasdiqlanishi lozim. Bundan tashqari, Nizom kapitaliga ulush sifatida kiritilayotgan mablag'larning alohida turlari ta'sischilar - jismoniy shaxslarning shaxsiy mulk egaligini tasdiqlovchi hujjatlarga ega bo'lishi lozim. Bularga, masalan, xususiy lashtirilgan xonadon, ma'naviy molk-mulk, transport vositalari va boshqalar kiradi. Shunday qilib, auditor ta'sischilar kiritgan ulushlarga oid ularning har biri bo'yicha yuritiladigan varaqalar yoki qaydnomalarda aks etirilgan ulushlar bo'yicha qarzlari, to'lash muddatlari, kiritilgan aktivlar summasi va qarzlarni qoplanishi bo'yicha tahliliy hisobni tekshiradi.

Ishtirokchilarning Nizom kapitaliga kirim qilingan ulushlari hisobda va balansda ular amalda kelib tushishi bo'yicha aks ettiriladi. Korxonaning Nizom kapitaliga ulushning amalda kelib tushish vaqti bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

- pul mablag'lari uchun - pullar hisob-kitob (valuta) schyotiga kirim qilingan sanasi;

- moddiy va nomoddiy aktivlar uchun - moddiy va nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalari va ushbu obyektlar kelib tushganligini tasdiqlovchi boshqa hujjatlar rasmiylashtirilgan sanasi.

Korxonada Nizom kapitaliga ta'sischilar tomonidan kiritilgan ulushlarning to'liqligi uning ta'sis hujjatlarida qayd etilgan va Nizom kapitali hisobining schyotlaridagi aks etilgan miqdorini Nizom kapitali ulushlar bo'yicha ta'sischilar qarzi schyotidagi miqdori bilan solishtirish yo'li bilan aniqlanadi.

Nizom kapitalini tekshirish vaqtida buxgalteriya hisobida to'g'ri rasmiylashtirilganligi va 13-sonli jurnal-orderda Nizom kapitali hisobi bo'yicha schyotda qonuniy va to'g'ri aks etilganligi, ular amaldagi qonunchilikka muvofiq ekanligi aniqlanishi lozim.

Ta'sischilar soni va ularning korxonada Nizom kapitalidagi ulushlarini tekshirish vaqtida, auditor tegishli yuridik shaxs turi uchun ta'sischilarning eng ko'p soni va har bir ta'sischining Nizom kapitaliga kiritadigan eng ko'p ulushi hamda Nizom kapitalining eng kam miqdori amaldagi qonunchilik bilan belgilanishini unutmasligi kerak.

Nizom kapitali ta'sis hujjatlari bilan belgilangan miqdordan ko'p bo'lmasligi kerakligini qayd etish lozim. Shu bois, audit o'tkazishning eng

muhim masalalaridan biri bo`lib Nizom kapitali miqdori barqarorlik tamoyiliga, ta'sis hujjatlari bilan belgilangan miqdorga muvofiqligini tekshirish hisoblanadi. Lekin, amaldagi qonunchilik va ta'sis hujjatlarida qayd etilgan holatlarda, uning oshirish yoki kamaytirish mumkin. Xususan, korxonaga yangi ishtirokchilarni qabul qilishda, ular tomonidan qo`shimcha ulushlar kiritishda yoki korxonada faoliyati natijasida olingan foydaning bir qismi kapital miqdorini oshirishga yo`naltirilganda bunday holatlar vujudga kelishi mumkin.

Nizom kapitalining taqsimlanmagan foyda hisobiga ko`payishi taqsimlanmagan foyda hisobi schyotining debeti va Nizom kapitali hisobi schyotlarining krediti bo`yicha aks etiladi. Nizom kapitalining kamayishi Nizom kapitali hisobi schyotlarining debeti va chiqib ketayotgan ta'sischilarning ulushi bo`yicha schyotining krediti bo`yicha aks ettiriladi.

Aksiyadorlik jamiyatlarida Nizom kapitali yangi Aksiyalarni chiqarish (emissiya) yoki ularning nominal qiymatini oshirish hisobiga ko`payishi mumkin, kamayishi esa - aksiyalarni ushlab turuvchilardan qisman sotib olish va Aksiyalarni nominal qiymati kamayishi yoki ularni umumiy miqdori qisqarishi hisobiga vujudga keladi. Shu bois, tekshirishni amalga oshirayotganda, auditor korxonaning Nizom kapitalida va ta'sis hujjatlarida sodir etilgan o`zgarishlar asosli ekanligini tekshirishi lozim. Zarur bo`lganda Nizom kapitali ta'sischilarning maqsadli qo`yilmalari hisobiga ko`payishi mumkin.

O`tkazilgan tekshiruv sifatli bo`lishining asosiy omili - bu auditor ishtirokida kirish ulushi sifatida kiritilgan mol-mulk va nomoddiy aktivlarning inventarizatsiyani amalga oshirish hisoblanadi. Amaliyotda ta'sischi tomonidan chiqarilgan aksiyalar summasidan ko`p bo`lgan aksiyalarni hisobga olish holatlari uchragan. Ayrim holatlarda, mol-mulk tarkibi hisobida yaroqsiz holga kelgan asosiy vositalar, buyumlar va xojalik asboblari yoki nomoddiy aktivlar hisobida - ma'naviy ahamiyatini yo`qotgan nou-xau (know-how) hisobda aks ettirilishi kuzatiladi.

10.4. Qo`shilgan kapital auditi

Qo`shilgan kapitalning tekshiruvi qo`shilgan kapital hisobi schyotlari bo`yicha amalga oshiriladi. Ushbu schyotlar Aksiyalarni nominal qiymatidan yuqori bo`lgan narxlar bo`yicha birinchi bor sotilishida

vujudga kelgan emissiya daromadi va Nizom kapitalini shakllantirishdagi kurs farqlarini hisobga olish uchun mo`ljallangan.

Auditor ushbu kapital to`g`ri shakllanishi va to`ldirilishini tekshirishi lozim.

21-son BHMS⁷⁹ ga muvofiq, oddiy va imtiyozli aksiyadan olingan, nominal qiymat summasidan yuqori bo`lgan qo`shilgan kapital mavjudligi va harakati to`g`risidagi axborotlarni umumlashtirish, ya'ni aksiyalarni birlamchi joylashtirishda nominal qiymatdan yuqori bahoda sotishdan olingan emissiya daromadi, hamda ustav kapitalini shakllantirish jarayonida vujudga keladigan kurs farqlari quyidagi schyotlarda amalga oshiriladi:

8410 - «Emissiya daromadi»;

8420 0 «Ustav kapitalini shakllantirishdagi kurs farqi».

Odatda, aksiyalar birinchi bor nominal qiymatidan yuqori bo`lgan narxlarda, ya'ni mukofot bilan sotiladi. Nominal qiymati Nizom kapitaliga o`tkaziladi, emissiya daromadi esa (bozor qiymatini nominal qiymatidan oshib ketishi) qo`shilgan kapitalga o`tkaziladi.

Shuningdek, korxonada «Nizom kapitali (fondi) hisobi schyotlari» bo`yicha, ya'ni, e'lon qilingan, obuna bo`lgan, to`langan kapital bo`yicha tahliliy hisob olib borilishi lozim.

Dastlabki obuna sifatida rasmiylashtirilmasdan sotilgan aksiyalar pul mablag`lari bo`yicha schyotlarning debetida va «Nizom kapitali hisobi bo`yicha schyotlar» yoki «qo`shilgan kapital hisobi bo`yicha schyotlar» ning kreditida aks ettiriladi.

Aksiyalarni sotib olish uchun obuna bo`lishga oid shartnomalar bilan belgilangan summaga aksionerlik jamiyatining buxgalteriyasida, uning aktiviga pul yoki boshqa mol-mulk kelib tushishidan qat'iy nazar, Nizom va qo`shilgan kapital tashkil ettiriladi. Hisobda obuna summasiga debitorlik qarz aks ettiriladi.

Tekshiruvda auditor korxonadan tomonidan chiqarilgan va to`langan aksiyalar turlari, ularning egalariga oid schyotlari, yoki ta'sisshilar va

⁷⁹ 21-сон “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш тўғрисида йўриқнома” Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС), 340-банд. ЎзР. АВ 2002-йил 23-октабрда 1181-сон билан рўйхатга олинган .

qo'yuvchilarning xususiy schyotlari bo'yicha ma'lumot taqdim etish imkoniyati borligiga katta ahamiyat beradi.

Aksiyalarga obuna bo'lish to'g'risidagi shartnomalarda aksiyalarning sotilish narxi, qarzlarni qoplash muddatlari, to'lovlar valutasini yoki obuna bo'yicha olinadigan aksiyalarni to'lash uchun mol-mulk turlari va qiymati ko'zda tutiladi. Aksiyalarga egalik qilishdan kelib chiqadigan huquqlarni obunachi, odatda, shartnomaga muvofiq, obuna bo'lgan aksiyalar bo'yicha to'liq to'lovlarni amalga oshirgandan keyin oladi.

Aksiyadorlik jamiyatlariga mol-mulk, pul mablag'lari aksiyalarga obuna bo'lish to'g'risidagi shartnomaga asosan beriladi. Qo'shilgan kapital tekshiruvini vaqtida jamiyatning o'zi tomonidan sotib olingan aksiyalar hisobi tashkil etilganligi tekshiriladi.

Xususiy aksiyalar aksiyadorlik jamiyatlari tomonidan quyidagi maqsadlar uchun sotib olinadi:

- aksiyalar kursini belgilangan darajada ushlab turish;
- aksiya egalari qolgan har bir aksiyaga dividendlarni ko'paytirish;
- aksiyalarni o'z xodimlari orasida tarqatish yoki qolgan aksiyalar nominal qiymatini oshirish;
- nazorat o'rnatish maqsadida boshqa firmalar tomonidan aksiyalarni sotib olinishiga yo'l qo'ymaslik.

Buxgalteriya hisobida sotib olingan xususiy aksiyalar sotib olingan xususiy Aksiyalar bo'yicha schyotlarda sotib olingan narxlar bo'yicha aks ettiriladi.

Sotib olingan xususiy aksiyalarni jamiyat o'z balansida ushlab turishi yoki ularni jamg'arma bozorida qaytadan sotishi mumkin. Aksiya egalari qarori bilan Nizom kapitali sotib olingan xususiy aksiyalar summasiga kamaytirilishi, aksiyalarning o'zi esa bekor qilinishi mumkin. Lekin, «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqini himoya qilish to'g'risida»gi qonunga muvofiq bunday aksiyalar hisobda bir yildan ortiq bo'lgan muddatda ushlab turilishi mumkin emas. Auditor buni tekshirib ko'rishi kerak, chunki sotib olingan va balansda bir yildan ortiq muddatda hisobda bo'lgan aksiyalar bekor qilingan deb hisoblanadi. Korxonada ushbu muddat o'tgandan keyin ularni sotishi yoki Nizom kapitalini shu summaga kamaytirgan holda, bekor qilishi lozim.

Emitent o'zining xususiy aksiyalarini sotib olgan barcha holatlarda, bir vaqtning o'zida aksiyadorlik kapitali kamaygani bilan birga, uning

mol-mulki ham kamayadi. Keyinchalik, sotib olish va xususiy aksiyalarni ikkinchi marotaba sotish operatsiyalari sodir etilganda, agar aksiya sotib olingan qiymatdan ortiq narxlarda sotilsa, ortiqcha olingan summa 9590-«Moliyaviy faoliyat bo`yicha boshqa daromadlar» schyotining kreditiga yozib qo`yiladi.

Aksiyalar sotib olingandan past narxlarda sotilsa, oradagi farq 9690-«Moliyaviy faoliyat bo`yicha boshqa xarajatlar» schyotining debetida aks ettiriladi.

Sotib olingan aksiyalarning bekor qilinishi bir vaqtning o`zida Nizom kapitalini kamaytirish yo`li bilan amalga oshiriladi:

Debet «Nizom kapitali hisobi schyotlari»,

Kredit «Sotib olingan xususiy aksiyalar hisobi schyotlari».

Bularni tekshirayotganda auditor qimmatbaho qog`ozlar bilan operatsiyalar qonuniy ravishda amalga oshirilayotganligini bilishi kerak.

10.5. Zaxira kapitali auditi

Zaxira kapitali, agar Nizomda ko`zda tutilgan bo`lsa, sof foydani zaxira qilish yo`li bilan xususiy kapitalni to`ldirib borish uchun tashkil etiladi. O`zbekiston Respublikasi amaldagi qonunchilikka muvofiq aksiyadorlik jamiyatlari jamiyat Nizomi bilan belgilangan, lekin Nizom kapitalidan 15% kam bo`lmagan miqdorda zaxira kapitali tashkil etish huquqiga ega.

21-son BHMS ga ko`ra, «Korxonada ta'sis hujjatlariga asosan foyda hisobidan shakllantiriladigan zaxira kapitali, mulkni qayta baholashdan yuzaga keladigan inflyatsiya rezervlari, pul mablag`laridan tashqari tekinga olingan mulklar to`g`risidagi axborotlarni umumlashtirish quyidagi schyotlarda amalga oshiriladi:

8510 - «Mulknı qayta baholash bo`yicha tuzatishlar»;

8520 - «Rezerv kapitali»;

8530 - «Tekinga olingan mulk».

Auditor zaxira kapitali hisobi bo`yicha buxgalteriya o`tkazmalari to`g`ri ekanligini tekshirishi lozim.

Korxonada Nizom kapitalini xorijiy kapital ishtirokida shakllantirishda qo`shilgan kapital deb ko`rsatiladigan kurs farqi hosil bo`lishi mumkin.

Nizom kapitaliga ulush sifatida haqiqatda kiritilgan, moddiy qiymatliklar, nomoddiy va moliyaviy aktivlarni baholash ularni ta'xis hujjatlarida va dastlabki kelishuvlarda baholashdan farq qilishi mumkin.

Auditor, shuningdek, zaxira kapitali to'g'ri tashkil etilganligi va to'ldirilganligi, ya'ni: foydadan ajratmalar hisobiga tashkil etilgan zaxira kapitali Nizom kapitalining 15% dan kam emasligi, mol-mulkni (asosiy vositalarni) qayta baholashdan hosil bo'lgan barcha inflyatsiya zaxiralari zaxira kapitali ko'payishiga o'tkazilganligi, bepul kelib tushgan mol-mulkning barchasi zaxira kapitalning ko'payishiga o'tkazilganligini tekshiradi. Tekshirish manbasi bo'lib korxonada Nizomi, O'zbekiston Respublikasi hukumatining qayta baholash to'g'risidagi qarori, qayta baholash bo'yicha hisob-kitoblar, mol-mulkni bepul olish to'g'risida shartnomalar, qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, bildirishnomalar (avizo) va boshqalar hisoblanadi.

Zaxira kapitali ishlab chiqarishni rivojlantirish, korxonada faoliyati tugatilganda ish haqi va soliqlarni budjetga to'lash, inflyatsiya bo'yicha zararlarni qoplash, aksiyadorlik jamiyati hay'ati qaroriga muvofiq Nizom kapitalini to'ldirish, qayta baholash summalarini qoplash va aksiyadorlik jamiyatining boshqa yo'nalishlari uchun foydalaniladi. Ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyatlarida foyda yo'qligi yoki u yetarli emasligida zaxira kapitali imtiyozli aksiyalar bo'yicha dividendlarni to'lash uchun yo'llanishi mumkin.

Auditor zaxira kapitali mablag'lari korxonada xodimlariga moddiy yordam ko'rsatishga, mehnatga haq to'lashga yoki mukofotlar to'lashga ishlatilganligi holatlari bilan to'qnash kelishi mumkin. Shu bois, auditor zaxira kapitali ishlatilishini zaxira kapitali schyotidagi yozuvlarni tahlil qilish yo'li orqali ta'xischilar bilan hisob-kitoblar hisobi va taqsimlanmagan foyda schyotlari bilan korrespondentlanishini sinchkovlik bilan tekshirishi lozim.

Takrorlash uchun savollar:

1. Korxonada ustav, qo'shilgan va rezerv kapitali auditining maqsadi va vazifalari nimalardan iborat?
2. Ustav kapitalini shakllanishi qanday teshiriladi?

3. Ustav kapitali va ta'sis hujjatlarini qaysi hujjatlar orqali rasmiylashtiriladi?
4. Qo`shilgan kapital tarkibini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
5. Zaxira kapitali nima, u qanday shakllanadi va tekshiriladi?

11-BOB. KORXONA MOLIYAVIY HISOBOTI AUDITI

11.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va ma'lumot manbalari

Moliyaviy hisobot auditining maqsadi moliyaviy hisobot ma'lumotlarining to'liqligi va ishonchliligini, ular amaldagi qonunchilikka muvofiqligini tekshirishdan iborat.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazishning asosiy manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi (11.1-jadval):

11.1-jadval

Auditning me'yoriy-huquqiy asoslari

№	Me'yoriy hujjatlar
1.	O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonuni. 1996-yil 30 -avgustda qabul qilingan
2.	O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonuni (yangi tahrirda). 2000- yil 26 -mayda qabul qilingan
3.	21-son «Xojalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xojalik faoliyatining buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash haqida yo'riqnoma» nomli BHMS. 2002 -yil 9 -sentyabrda 103-son bilan O'z. R. Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va 2002- yil 23 -oktyabrda 1181-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan
4.	O'z.R. Vazirlar Mahkamasining 1999 -yil 5 --fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqidagi Nizom»
5.	Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish bo'yicha kontseptual asos
6.	1-son «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» nomli BHMS
7.	3-son «Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot» nomli BHMS
8.	3-son «Auditni rejalashtirish» nomli AMS
9.	10-son «Moliyaviy hisobotdagi boshqa ma'lumotlar» nomli AFMS
10.	70-son «Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» nomli AFMS
11.	«Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish qoidalari» O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002 -yil 27 -dekabrdagi 140-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan

Moliyaviy hisobot auditini amalga oshirishda quyidagi dastlabki hujjat va hisob registrlari ma'lumotlaridan foydalaniladi:

Dastlabki hujjatlar va hisob registrlari

№	Dastlabki hujjatlar
1.	Buxgalteriya balansi (1-son shakl)
2.	Moliyaviy natijalar to`g`risida hisobot (2-son shakl)
3.	Asosiy vositalar harakati to`g`risida hisobot (3-son shakl)
4.	Pul oqimlari to`g`risida hisobot (4-son shakl)
5.	Xususiy kapital to`g`risida hisobot (5-son shakl)
6.	Debitorlik va kreditorlik qarzlari to`g`risida ma'lumotnoma (2a-shakl)
7.	Jurnal-orderlar va hisob-kitob schyotlari bo`yicha hisob qaydnomalari

Auditor (lar) O`zbekiston Respublikasi moliya vazirligining 2002 - yil 27 -dekabrdagi 140-son buyrug`i bilan tasdiqlangan «Moliyaviy hisobot shakllarini to`ldirish bo`yicha qoida» ga muvofiq moliyaviy hisobotni mulkchilikning barcha shakllariga mansub, O`zbekiston Respublikasining qonun hujjatlariga ko`ra yuridik shaxs hisoblangan korxonalar va tashkilotlar (bundan sug`urta tashkilotlari va banklar mustasno), shuningdek mulkida, xojalik yuritishida yoki tezkor boshqaruvida mol-mulki bo`lgan va o`z majburiyatlari bo`yicha ushbu mol-mulk bilan javob beradigan, shuningdek mustaqil balans va hisob-kitob raqamiga ega bo`lgan, soliq qonunchiligiga muvofiq soliq to`lovchi hisoblanadigan alohida bo`linmalar taqdim etish kerakligini bilishi kerak.

Agar asosiy fondlarni qayta baholash hisobot yilining birinchi sanasi holatiga o`tkazilsa, qayta baholash natijalarining ko`rsatkichlari hisobot yilining boshiga shakllanadigan moliyaviy hisobotga qabul qilinadi. Bunda o`tgan yilning oxiridagi ko`rsatkich hisobot yilining boshidagi ko`rsatkichga mos kelmasligi, asosiy vositalarni hisobot yilining birinchi sanasiga o`tkazilgan qayta baholashning natijasi deb tushuniladi va joriy davrning moliyaviy hisobotidagi tushuntirish xatida bayon etiladi (O`zR AV 12.11.2003 y. 1209-1-son bilan ro`yxatga olingan O`zR MV Buyrug`i taxiridagi xat boshi).

O`zbekiston Respublikasi “Auditorlik faoliyati to`g`risida” qonunning 10-moddasida ko`rsatilgan yuridik shaxslar soliq organlariga auditorlik tekshiruvi o`tkazilganidan keyin 15 kun davomida, lekin hisobot

yilidan keyingi yilning 15 mayidan kechiktirmay, moliyaviy hisobotning to`g`riligi to`g`risida auditorlik xulosasi nusxasini taqdim etadilar.

Tashabbusli auditorlik tekshiruvi o`tkazilgan taqdirda korxonada moliyaviy hisobotning to`g`riligi to`g`risida auditorlik xulosasining nusxasi soliq organlariga auditorlik tekshiruvi o`tkazilganidan keyin 15 kun davomida taqdim etiladi.

Moliyaviy hisobot shakllarida barcha rekvizitlar va nazarda tutilgan ko`rsatkichlar to`ldirilishi kerak. Korxonada tegishli aktivlar, passivlar, operatsiyalar mavjud emasligi sababli biror-bir modda (satrlar, ustunlar) to`ldirilmagan taqdirda, ushbu modda (satr, ustun) ustiga chizib qo`yiladi.

Auditor moliyaviy hisobot shakllarining manzil qismi quyidagi tartibda to`ldirilishiga e'tibor berishi kerak:

a) “Korxonada, tashkilot” rekviziti - korxonaning to`liq nomi (belgilangan tartibda ro`yxatdan o`tkazilgan ta'xis hujjatlariga muvofiq) va KTUT ga ko`ra uning kodi ko`rsatiladi;

b) “Tarmoq” rekviziti - korxonada tarmog`i va XXTUTga ko`ra tarmoq kodi ko`rsatiladi;

v) “Tashkiliy-huquqiy shakl” rekviziti - korxonaning tashkiliy-huquqiy shakli va THTga ko`ra tashkiliy-huquqiy shaklning kodi ko`rsatiladi;

g) “Mulkchilik shakli” rekviziti - korxonaning mulkchilik shakli va MSHTga ko`ra mulkchilik shaklining kodi ko`rsatiladi;

d) “Vazirliklar, idoralar va boshqalar” rekviziti - ixtiyorida korxonada turgan (agar u mavjud bo`lsa) va unga moliyaviy hisobot yo`naltiriladigan organning nomi hamda DBPBTga ko`ra ushbu organning kodi ko`rsatiladi;

e) “Soliq to`lovchining identifikatsiya raqami” rekviziti - STIR bo`yicha korxonaning identifikatsiya raqami ko`rsatiladi;

j) “Hudud” rekviziti - MHOBT bo`yicha kod ko`rsatiladi;

z) “Manzil” rekviziti - korxonaning to`liq yuridik manzili ko`rsatiladi.

Moliyaviy hisobotni tuzish chog`ida O`zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to`g`risida”gi qonuni, O`zbekiston Respublikasining Fuqarolik kodeksi, Buxgalteriya hisobi milliy standartlariga, shuningdek buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzish masalalari bo`yicha boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarga asoslanish lozim.

Korxonalar va tashkilotlar barcha alohida mustaqil balansga ajratilmagan bo'linmalarining faoliyat ko'rsatkichlari moliyaviy hisobot shakllarining ko'rsatkichlariga kiritilishi kerak.

Korxonalar balansining moddalari aktivlar va majburiyatlarning puxta o'tkazilgan inventarizatsiyasi bilan asoslangan bo'lishi kerak. Inventarizatsiya O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1999 -yil 19 -oktyabrda EGG`17-19-2075-son bilan tasdiqlangan O'zbekiston Respublikasi 19-son "Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish" nomli Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS) (ro'yxat raqami 833, 1999 -yil 2 -noyabr) da belgilagan tartibda o'tkaziladi. Bunda yillik moliyaviy hisobotni taqdim etishga qadar doimiy ishlab turgan inventarizatsiya komissiyalari tomonidan inventarizatsiya davomida aniqlangan, boyliklar haqiqiy mavjudligining buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga qaraganda tafovutlari tartibga solinishi kerak. Debitorlik va kreditorlik qarzlari inventarizatsiyalashlar ham o'tkazilishi kerak, ular o'zaro hisob-kitoblar saldosi tasdiqlaydigan solishtirish dalolatnomalari yoki xatlar bilan rasmiylashtiriladi. O'tkazilgan inventarizatsiyalar soni va natijalari, shuningdek ularni o'tkazmaslik sabablari yillik moliyaviy hisobotga ilova qilinadigan tushuntirish xatida aks ettirilishi kerak.

Moliyaviy hisobot shakllariga rahbar va bosh buxgalter imzo chekadi, imzolar muhr bilan tasdiqlanadi.

Moliyaviy hisobotda o'chirish va ustiga yozishlar bo'lmasligi kerak. Xatolar tuzatilgan taqdirda tegishli qaydlar qilinadi, ularni moliyaviy hisobotlarga imzo chekkan shaxslar tasdiqlab, tuzatish sanasini ko'rsatadilar.

Joriy hamda o'tgan yil hisobot ma'lumotlaridagi (ular tasdiqlanganidan keyin) tuzatishlar uning ma'lumotlarini buzishlar aniqlangan hisobot davri uchun tuzilgan hisobotda amalga oshiriladi, bunda tuzatishlar hisobot davri (chorak, yil boshidan) uchun ma'lumotlarga kiritiladi.

Yillik moliyaviy hisobotni tekshirish chog'ida daromadlarni yashirish yoki ular bilan bog'liq bo'lmagan xarajatlarni davr xarajatlariga (yoki muomala chiqimlariga) kiritish natijasida moliyaviy natijalarni kamaytirib ko'rsatish aniqlangan holda buxgalteriya hisobi va o'tgan yil uchun moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritilmaydi, balki joriy yilda hisobot davrida aniqlangan o'tgan yillar foydasi sifatida aks ettiriladi.

11.2. Ichki nazorat tizimini baholash, auditni rejasi va dasturini tuzish

Moliyaviy hisobotning auditorlik tekshiruviga kirishayotganda, auditor moliyaviy hisobot bo'yicha ichki nazorat tizimi holatini baholashi lozim. 11.3.-jadvalda testlarni o'tkazishda qo'llaniladigan namunaviy savollar ro'yxati keltirilgan.

11.3.-jadval

Ichki nazorat tizimini baholash yuzasidan testlar

Korxonalar _____

Davr _____

Tuzdi (familiyasi, ismi, sharifi) _____

Sana (hujjat tayyorlangan sana) _____

Tekshirdi (familiyasi, ismi, sharifi) _____

No	Tekshirilayotgan savollar	Ha	Yo`q	Izoh
1	2	3	4	5
1. Tashkil etilishi				
1.1.	Amalga oshiriladigan faoliyat bo'yicha shaxsiy javobgarlik chegaralari belgilanganmi?			
1.2.	Buxgalteriya hisobini yuritish uchun ishchi jadvallar mavjudmi?			
1.3.	Ichki audit bo'limi mavjudmi (ushbu bo'lim xodimlarining malakasi va haqqoniyligini ko'rib chiqing)?			
2. Nazorat				
2.1.	Moliyaviy axborot va ichki nazorat muolajalarini xodimlarga yetkazish tizimi tashkil etilganmi?			
2.2.	Tashkilot taftish komissiyasining tavsifi: a) majburiyatlari aniq belgilangan; b) majburiyatlarini bajarish uchun zaxira va vakolatlar mavjudligi (kasbiy nazoratchilar va mutaxassislar)			
3. Hisobot				
3.1.	Oraliq moliyaviy hisobot: muntazam ravishda tuziladi; vaqti-vaqti bilan tuziladi; yetarli darajada mufassal tuziladi.			
3.2.	Qaysidir bir xodim kassaligi, mehnat ta'tilida bo'lganligi yoki xodimlar yetishmasligi natijasida yo'qligida majburiyatlar taqsimlanishiga rioya qilinadimi?			

11.3.-jadval (davomi)

3.3.	Hisobotlarni taqdim etish jadvaliga rioya qilinadimi?			
3.4.	Hisob siyosatiga oid buyruq qabul qilinganmi?			

Testlar o`tkazilgandan keyin auditor moliyaviy hisobot ishonchliligi auditorlik tekshiruvining rejasini audit o`tkazishning umumiy rejasiga kiritishi lozim. Auditorlik tekshiruvi o`tkazishning namunaviy rejasini 11.4.-jadvalda keltirilgan.

11.4.-jadval**Auditorlik tekshiruvining rejasini**

Tekshirilayotgan korxonasi _____
 Audit o`tkazish davri 20 __yil “ ___ ” _____
 Odam-soat miqdori _____
 Auditorlik guruhi rahbari _____
 Auditorlik guruhi tarkibi _____
 Auditorlik tavakkalchiligi % _____
 Ahamiyatlilik darajasi % _____

№	Rejalashtirilgan ishlar turi	O`tkazish davri	Ijrochi	Izoh
1	2	3	4	5
1.	Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko`rsatkichlari bir biriga muvofiqligini tekshirish			
2.	Buxgalteriya balansi to`g`ri tuzilganligini tekshirish			
3.	Moliyaviy natijalar to`g`risidagi hisobot to`g`ri tuzilganligini tekshirish			
4.	Boshqa shakldagi hisobotlar to`g`ri tuzilganligini tekshirish			

Audit rejasini tuzilgandan keyin moliyaviy hisobot ishonchililigining tekshiruvi bo`yicha batafsil auditorlik dasturi tayyorlanadi. Namunaviy dastur 11.5.-jadvalda keltirilgan.

11.5.-jadval**Auditning dasturi**

Tekshirilayotgan korxonasi _____
 Audit o`tkazish davri 20 __yil “ ___ ” _____
 Odam-soat miqdori _____
 Auditorlik guruhi rahbari _____
 Auditorlik guruhi tarkibi _____

Auditorlik tavakkalchiligi % _____
 Ahamiyatlilik darajasi % _____

№	Tekshiriladigan savollar ro`yxati va (yoki) auditorlik muolajalari	Auditorlik muolajalarga: ya'ni testlar, uslubiyotlar va boshqalarga asoslanganligi	O`tkazish davri	Ijrochi	Ishchi hujjatlar
1	2	3	4	5	6
1. Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko`rsatkichlari bir biriga muvofiqligining auditi					
1.1.	Moliyaviy hisobot ishonchliligini ta'minlovchi omil sifatida buxgalteriya hisobi schyotlaridagi yozuvlar asoslanganligini tekshirish				
1.2.	Hisob registrlari to`g`ri tuzilganligini tekshirish				
1.3.	Korxonada moliyaviy hisobotini o`rganish va u belgilangan muddatlarda taqdim etilishini tekshirish				
1.4.	Tahliliy hisob ko`rsatkichlarni Bosh kitob va balans moddalaridagi ko`rsatkichlar bilan solishtirish				
2. Moliyaviy hisobot to`g`ri tayyorlanganligining auditi					
2.1.	Balans to`g`ri tayyorlanganligini tekshirish				
2.2.	Balansda asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar to`g`ri aks etilganligini tekshirish				
2.3.	Balans hisob-kitob operatsiyalari to`g`ri aks etilganligini tekshirish				
2.4.	Balansda pul mablag`lari to`g`ri aks etilganligini tekshirish				
2.5.	Balansda xususiy mablag`lar manbalari to`g`ri aks etilganligini tekshirish				
2.6.	Moliyaviy natijalar to`g`risidagi hisobot to`g`ri tayyorlanganligini tekshirish				
2.7.	Boshqa turdagi hisobot shakllari to`g`ri tayyorlanganligini tekshirish				

11.3. Buxgalteriya hisobi schyotlaridagi yozuvlarni asoslanganligini tekshirish

Korxonada auditni o`tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi schyotlaridagi yozuvlarning tekshiruvini eng mas'uliyatli vazifalardan biri hisoblanadi, zero bu korxonada moliyaviy-xojalik faoliyati ko`rsatkichlarini tavsiflovchi asosiy ma'lumotlar olinadigan moliyaviy hisobot shakllaridagi ko`rsatkichlarni ishonchliligini ta'minlash uchun xizmat qiluvchi asosiy omil hisoblanadi. Ushbu ishni malakali bajarmasdan turib, haqqoniy auditorlik xulosasini tayyorlash uchun asosiy baza hisoblangan hisobot ko`rsatkichlari ishonchliligiga to`liq ishonch hosil qilib bo`lmaydi.

Korxonada moliyaviy-xojalik faoliyatining auditorlik tekshiruvini o`tkazishda hisobot shakllaridagi ko`rsatkichlar, hisob registrlari va dastlabki hujjatlar auditning ma'lumot bazasi sifatida qo`llaniladi.

Korxonada faoliyatining ahvoli to`g`risida aksariyat ma'lumot hisobot davrida pul ifodasida korxonada faoliyati natijalari va moliyaviy holatini tavsiflovchi moliyaviy hisobotda mavjuddir.

Hisobot davrida audit o`tkazish uchun ma'lumot materiallari korxonaning hisob registrlari - Bosh kitob, jurnal-orderlar yoki memorial orderlar, sintetik va tahliliy hisobning aylanma qaydnomalari, hisob-kitob-to`lov qaydnomalari, shaxsiy schyotlar, tahliliy hisob varaqalari va boshqalardan olinadi. Bunda hisob registrlarida korxonaning moliyaviy va xojalik operatsiyalari bo`yicha barcha buxgalteriya yozuvlari ikki yoqlama yozish usuli bilan jamlanadi, ya'ni, har bir xojalik operatsiya tegishli schyotlarning debeti va kreditida aks etildi.

Yoppasiga yoki tanlab olib tekshiruv o`tkazganda auditor hisob registrlarida buxgalteriya schyotlari, qayd etilgan registrlarda xojalik operatsiyalari iqtisodiy mazmunidan kelib chiqib, to`g`ri korrespondentlanganligini baholashi va kelajakda to`g`rilash maqsadida, tasodifan sodir etilgan xatolarni va tasodifiy noto`g`ri buxgalteriya yozuvlarini (o`tkazmalarini) aniqlashi lozim. Shuning bilan bir qatorda, hisobot ma'lumotlari, ayniqsa, korxonada moliyaviy faoliyati natijalarini tavsiflovchi ko`rsatkichlarni, uning asosiy aylanma aktivlar miqdorini, o`zining moliyaviy va mulkiy holatini yaxshi tomondan ko`rsatish uchun boshqa korxonalar va banklarga bo`lgan qarzlarni yashirib ko`rsatish maqsadida ataylab sodir etilgan xatolar aniqlanadi va bular haqida korxonada rahbariyatiga ma'lumot taqdim etiladi.

Bunday tekshiruv hozirgi vaqtda dolzarb hisoblanadi, chunki ayrim rahbarlar, soliq to`lovlarini kamaytirish, kelajakda kredit olinishini

ta'minlash va tashqi foydalanuvchilarga noto'g'ri ma'lumotlar taqdim etish maqsadida o'zlarining hozirgi kundagi haqiqiy moliyaviy va mulkiy holatini ko'rsatishni istamaydilar, korxonaning hisobot ma'lumotlarini, shu jumladan, tegishli moliyaviy xojalik operatsiyalari bo'yicha aylanmalarni noto'g'ri aks etish hisobiga, buzib ko'rsatishga harakat qiladilar. Shularni hisobga olgan holda, xalqaro auditorlik andozalarida ham, korxonalarda tovlamachilik yoki xato tavakkalchiligini oshiruvchi imkoniyatlar vujudga kelishi nazarda tutiladi.

Buxgalteriya schyotlaridagi yozuvlar, buxgalteriya schyotlari korrespondentlanishi hamda pul ifodasida to'g'ri asoslanganligini aniqlash uchun tekshirilayotgan buxgalteriya yozuvlariga taalluqli bo'lgan va amalda sodir etilgan xojalik operatsiyalarini yozma ravishda tasdiqlovchi, buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga huquqiy maqom beruvchi dastlabki hujjatlarni diqqat bilan o'rganib chiqish lozim.

Ma'lumki, buxgalteriya hisobida barcha yozuvlar dastlabki hujjatlar asosida yuritiladi. Bundan keyin, undagi ma'lumotlar hisob registrlariga ko'chirib yoziladi, u erda ular bir xil tizimga keltiriladi, ya'ni, buxgalteriya schyotlarida qayd etiladi. Hisobot davrining oxirida hisob registrlari ma'lumotlariga asosan korxonada hisoboti to'ldiriladi.

Dastlabki hujjatlar hisob ma'lumotlari harakatini boshlab beradi, korxonada moliyaviy-xojalik faoliyatini yoppasiga va uzluksiz aks etish uchun buxgalteriya hisobini kerakli bo'lgan ma'lumotlar bilan ta'minlaydi.

Hisobga olish uchun faqat to'g'ri rasmiylashtirilgan, ya'ni, barcha rekvizitlari to'ldirilgan hujjat qabul qilinadi. Faqat shu holatda dastlabki hujjat huquqiy maqomga ega bo'ladi. Bunday rekvizitlar bo'lib: hujjat nomi, kodi; tuzilgan sanasi, xojalik operatsiya mazmuni; xojalik operatsiya o'lchamlari (natura va pul ifodasida); xojalik operatsiyalari sodir etilishi bo'yicha va to'g'ri rasmiylashtirilishi yuzasidan mas'ul mansabdor shaxslar lavozimlari, shaxsiy imzolar va ularning yoritishlari va boshqalar hisoblanadi. Hozirgi vaqtda ayrim rekvizitlarni kodlar bilan almashtirib yozishga ruxsat etilgan. Korxonada buxgalteriya hisobi hisoblash texnikasi yordamida avtomatlashtirilgan bo'lsa bunday holatlar ko'proq uchraydi.

Dastlabki buxgalteriya hujjatlaridagi yozuvlarni siyoh, kimyoviy qalam, sharikli ruchka pastasi, yozuv mashinkalari, komputerning printeri va boshqalar bilan amalga oshirish mumkin. Har bir korxonada rahbar bosh buxgalter bilan kelishgan holda dastlabki hujjatlarni imzolash huquqiga ega bo'lgan shaxslar ro'yxatini tasdiqlaydi.

Buxgalteriyaga kelib tushgan barcha dastlabki hujjatlar majburiy tekshiruvdan o'tkazilishi lozim. Tekshiruv hujjatlarining shakllari

(hujjatlar va uning rekvizitlari to'liq va to'g'ri rasmiylashtirilganligi) va mazmuni (operatsiyalar qonuniyligi, alohida ko'rsatkichlarning logik jihatdan bog'langanligi) bo'yicha amalga oshiriladi. Amaldagi qonunchilikka zid holda sodir etilgan operatsiyalar bo'yicha hujjatlarni ijro etish va rasmiylashtirish taqiqlanadi. Bunday hujjatlar tegishli qapop qabul qilish uchun korxonalar rahbari va bosh buxgalteriga topshiriladi. Qayta ishlovdan o'tgan dastlabki hujjatlar, ulardan qaytadan foydalanish imkoniyatini bartaraf etish maqsadida, tegishli belgilar bilan tamg'alanishi lozim.

Ayrim buxgalteriya yozuvlari tegishli dastlabki hujjatlar asosida emas, amaldagi me'yorlar, ko'rsatmalar, qarorlar, qonunlar va boshqa me'yoriy hujjatlar asosida amalga oshiriladi, masalan, asosiy vositalar bo'yicha eskirishni hisoblash, nomoddiy aktivlarning eskirishi, soliq to'lovlari, turli xil foizlar (shartnomalarda kelishilgan miqdorlar chegarasida), asosiy vositalarni qayta baholash va boshqalar. Bunday holatlarda auditor yuqorida qayd etilgan yozuvlar bo'yicha tegishli buxgalteriya ma'lumotnomalari va ular asosli ravishda amaldagi qonunchilikka muvofiq to'g'ri to'ldirilganligi nuqtai-nazaridan, shuningdek, bunday buxgalteriya yozuvlari bo'yicha summalar to'g'ri hisoblanganligi va tegishli ravishda rasmiylashtirilganligi nuqtai-nazaridan ham tekshirishga majburdir.

Buxgalteriya ma'lumotnomalarini saqlash dastlabki hujjatlarni saqlash tartibiga muvofiq ta'minlanadi, ularni saqlash bo'yicha mas'uliyat korxonalar rahbari va bosh buxgalter zimmasiga yuklanadi. Korxonalar faoliyati tekshiruvining amaliyotida auditorlar hisobot shakllarini xato to'ldirilganligi bilan to'qnashadilar. Masalan, Bosh kitob bo'yicha aylanmalarni yopib, barcha o'tkazmalarni to'g'ri amalga oshirib va soliqlarni hisoblab, buxgalter belgilangan hisobot shakllarini noto'g'ri to'ldiradi. Auditor hisobot ma'lumotlarini Bosh kitob, aylanma qaydnoma ma'lumotlari bilan solishtirishi hamda hisobot shakllari bir biriga muvofiqligini sinchkovlik bilan tekshirishi lozim.

Shuningdek, buxgalter muayyan xojalik operatsiyalarni qayd etish usulini bilmasligi natijasidan kelib chiqadigan takror sodir etiladigan xatolarga yo'l qo'yishi va har gal noto'g'ri o'tkazmalarni amalga oshirishi mumkin. Ushbu xatolarni aniqlash unchalik qiyin emas, chunki ular yaqqol ko'zga tashlanadi. Aksariyat holatlarda ularni Bosh kitob yoki to'ldirilgan balans shaklini kuzatgandayoq aniqlab olish mumkin. Ushbu xatolar moliyaviy hisobotni muhim ravishda buzib ko'rsatishga olib keladi va odatda, har gal hisobot davri bo'yicha korxonaning buxgalteriya

ma'lumotlarini to'g'rilanishini talab qiladi. Shuningdek, buxgalteriya hisobini yuritish va soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog'liq bo'lgan xatolar, amalda sodir etilmagan xojalik operatsiyalarini aks etish, soxta hujjatlarni va oldindan soxta ma'lumotlarga ega bo'lgan hujjatlarni aniqlash va boshqa holatlar ham uchraydi. Masalan, xojalik operatsiya sodir etilgan vaqtga O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan valuta kursini noto'g'ri qo'llash sababli xato sodir etilishi mumkin. Xato, albatta, hisobot davrida to'g'rilanishi lozim, chunki u to'g'ridan-to'g'ri foyda (zarar) miqdori bilan bog'liq va bu arzimas xato moliyaviy natijalar bo'yicha jiddiy noto'g'riliklarga olib kelishi mumkin.

Bozor sharoitida korxonalariga xojalik mustaqillik berilishi munosabati bilan tovlamachiliklar, moddiy qiymatliklarning nobudgarchiligi keskin kamayadi degan noto'g'ri fikr mavjud. Bu sharoitda ham amaliyotda korxonada qonunchilikni buzish va suiiste'molchiliklar sodir etilishi kuzatiladi. Bundan tashqari, ularni sodir etish usullari va shakllari o'zgaradi va murakkablashadi.

Korxonada qonunchilikni buzish va suiiste'molchiliklarni sodir etish usullari turli ko'rinishlarga egadir. Birinchi ko'rinishda ularning turli bo'lishi tasodifan, sodir etilishi mumkin bo'lgan xatolar va suiiste'molchiliklar soni esa cheklangan ko'rinadi. Amalda esa, ularni diqqat bilan o'rganib chiqqanda, ma'lum bir qonunchilikka rioya qilinishi va ularning ichki va tashqi o'zaro bog'liqligi aniqlanadi.

Audit amaliyoti va sud-ekspert ishi yuzasidan olib borilgan tadqiqotlar korxonada faoliyatida xatolar va suiiste'molchiliklar sodir etilishi tarkibi va usullarini belgilovchi omillarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Bunday omillarga suiiste'molchiliklarni sodir etilishini osonlashtiruvchi xojalik faoliyatini tashkil etish bo'yicha quyidagi kamchiliklar kiradi:

- moddiy qiymatliklar va pul mablag'larini saqlash, olish va berish tartiblariga rioya qilmaslik;
- xojalik intizomini buzish va operatsiyalarni amalga oshirish bo'yicha belgilangan nizom va yo'riqnomalarga rioya qilmaslik;
- hujjatlarni noto'g'ri rasmiylashtirish;
- hisob qoniqarsiz tashkil etilganligi (vaqtida yuritilmasligi, qoloqligi, ishonchsizligi va boshqalar);
- joriy nazorat samarasizligi va ichki auditning yetarli darajada faoliyatsizligi.

Xatolar, suiiste'molchiliklar, o'g'irililklarni sodir etish usullari, avvalambor, ular sodir etiladigan muhitga bog'liqdir. Talon-toroj qiluvchilar pul mablag'lar va moddiy qiymatliklar harakatini alohida

bo`limlarida vujudga kelgan aniq sharoitlarga ko`nikishga majbur, shu bois, aniq ma'lum bir vaqtda xatolar va suiiste'molchiliklar nisbatan barqaror ravishda sodir etilishi kelib chiqadi. Qanday qiymatliklar, pul mablag`lari yoki mol-mulk o`g`irlanishidan qat'iy nazar, odatda, saqlanadigan joylarda va ishlab chiqarishda ularning zaxirasi hosil qilinadi. Masalan, moddiy qiymatliklarning zaxirasi hisobga olinmagan va keyinchalik kirim va chiqim hujjatlarini soxtalashtirish yo`li bilan o`zlashtiriladigan ortiqcha chiqishlar, qabul qilingan (sarflangan) qiymatliklarning miqdoriy va sifat ko`rsatkichlarini o`zgartirish, tarozdan urib qolish, noto`g`ri o`lchash, tabiiy yo`qotishlar me'yorlarini oshirish va boshqalar hisobiga hosil qilinadi.

Ishlab chiqarishda ortiqcha chiqishlar sarflangan xomashyo miqdorini oshirish, mahsulotga kamroq sarf-xarajat qilish, bir xil xomashyoni ikkinchi xili bilan almashtirish, chiqindilar miqdorini oshirish va boshqalar hisobiga vujudga keltiriladi.

Qoidani buzuvchilar suiiste'molchiliklarini sodir etishda o`zlarining jinoiy harakatlariga ushbu korxonada odatda bajariladigan operatsiyalar ko`rinishini berishga harakat qiladilar. Bunda mol-mulkni saqlanishini tashkil etishdagi va suiiste'molchiliklar sodir etilishining shart-sharoitlarini yaratuvchi turli kamchiliklardan foydalanadilar. Bulardan eng ko`p tarqalganlari hisobdagi, nazoratdagi, me'yorlanishdagi va boshqa kamchiliklar hisoblanadi. Bunday sharoitlarning mavjudligi suiiste'molchiliklarni sodir etish va yashirish uchun amaliy imkoniyatlarini yaratadi.

Ko`pchilik holatlarda, bunday sharoitlar korxonada xodimlari tomonidan sun'iy ravishda yaratiladi, ya'ni: ular hisobni chalkashtiradilar, moliyaviy intizomni, operatsiyalarni amalga oshirish tartibi va hujjatlarni rasmiylashtirish tartibini buzadilar.

Xatolar va suiiste'molchiliklarni sodir etish usullari nafaqat mol-mulkning harakati sharoitlaridan, jinoyat subyektiga ham bog`liqdir. Suiiste'molchiliklar: yakka ijrochi tomonidan; qaysidir bir turdosh operatsiyalarni amalga oshirish bilan bog`liq bo`lgan korxonada xodimlarining bir guruh shaxslari tomonidan; boshqa korxonada xodimlari tomonidan (mol yetkazib beruvchilar, pudratchilar, Xaridorlar va boshqalar); nazorat idoralari vakillari bilan til biriktirgan holda korxonada xodimlari tomonidan sodir etilishi mumkin.

Masalan, kassaga summalarni to`liq kirim qilmaslik yoki kassadan pullarni olish natijasida kassir yakka o`zi pul o`g`irlashi mumkin. Bunda kamomad kassa hujjatlarini soxtalashtirish yo`li bilan yashiriladi. Kassir

bilan buxgalter til biriktirsa, suiiste'molchilik va o`g`irlik sodir etish usullar soni oshadi, ular yashirin shaklda sodir etiladi. Kassa hujjatlarini soxtalashtirish yo`li bilan kassaga kelib tushgan pullarni kirim qilmaslik va ularni o`zlashtirish maqsadida noqonuniy buxgalteriya yozuvlari amalga oshiriladi. Shuning bilan bir qatorda, ayrim shaxslarga qonunga xilof ravishda pul summalarini hisoblash va ular imzolarini soxtalashtirib ushbu summalarni o`zlashtirish, hisob-kitob-to`lov qaydnomalariga qalbaki familiyalarni kiritish yoki keyinchalik olib qo`yish maqsadida ayrim xodimlar bo`yicha ortiqcha summalarni hisoblash holatlari ham uchraydi.

Buxgalter boshqa korxonalar xodimlari bilan til biriktirib xizmatlar, kreditorlik qarzlari va boshqalar bo`yicha pulni qaytarish uchun hujjatlarni soxtalashtirib o`g`irliklar sodir etishi mumkin. Agar jinoiy guruhda korxonalar rahbari ham ishtirok etsa, qayd etilgan o`g`irliklar usullariga boshqalari qo`shiladi, chunki takomillashtirilgan soxta operatsiyalarni sodir etish uchun cheklanmagan imkoniyatlar yaratiladi.

Amaliyotdan ma'lumki, o`g`irliklar uzoq muddat vaqtida sodir etiladi. Bunga talon-toraj qiluvchi shaxslar tomonidan moddiy javobgar va boshqa lavozimlarni egallash va egallab turgan mansabidan jinoiy faoliyat bilan shug`ullanish uchun foydalanish imkoniyatini yaratuvchi korxonalar faoliyatidagi turli kamchiliklardir. Agar bunday guruhda korxonalar rahbarlari, buxgalterlar, bank xodimlari ishtirok etsa, bunday jinoyatlarni ochib tashlash juda murakkab hisoblanadi, chunki barcha ichki ishlab chiqarish nazorat tizimi zaiflashadi.

Kamchiliklarni aniqlash uchun qiymatliklarning amaldagi holati o`zgarishdan qoladigan muddat ahamiyatga egadir. Bunda suiiste'molchilik sodir etilgandan keyin ham ularning hujjatlardagi ko`rsatkichlar bilan zid bo`lgan amaldagi holati bir muncha vaqt mobaynida o`zgarishdan qolishi mumkin; holati suiiste'molchilikdan keyin o`zgarishi, lekin sinash yo`li bilan tiklanishi mumkin.

Ko`pchilik suiiste'molchiliklar va o`g`irliklar ishdagi kamchiliklar ko`rinishida bo`lishi mumkin. Bunday vaziyatdan foydalanib, bir qator holatlarda talon-toraj qiluvchi shaxslar o`zlarining harakatlariga xojalik yuritish maqsadlarida be'minnat xizmat yuzasidan sodir etilgan kamchiliklar ko`rinishini berishga harakat qiladilar.

Suiiste'molchilik va xatolarni sodir etish usullari turlicha. Ular sodir etilishi uchun turli subyektlar, ko`pchilik holatlarda esa alohida muhit bo`lishligini taqozo etadi. Shu bois, suiiste'molchiliklarning aniq usullari va ularni sodir etilishi muhitini aniqlash muhim ahamiyatga ega. Bu qonunchilikni buzishga olib keluvchi sabablar va sharoitlarni chuqur va

har tomonlama o`rganish va tahlil qilish imkoniyatini yaratadi. Qonunchilikni buzishning quyidagi turlarini ajratadilar:

- shaxsiy suiiste'molchiliklar - bu, asosan, mol-mulkni o`g`irlash, mablag`larni o`zlashtirish va o`z shaxsiy ehtiyojlari uchun foydalanishdan iborat. Bu qoidani buzishlar eng xavfli hisoblanadi, zero bu katta yo`qotishlarga olib kelishi mumkin, ular bilan alohida faollik, tezkorlik va matonat bilan kurashish lozim;

- shartnomaviy va moliyaviy intizomlarni buzish – ko`p holatlarda bu mablag`larni o`zlashtirish bilan bog`liq emas, lekin xojalik yuritish tizimiga salbiy ta'sir ko`rsatadi va korxonada mablag`laridan maqsadga muvofiq foydalanmaslikka olib keladi;

- xojalikni tashkil etish, moddiy javobgarlik tizimi, hisobni yuritish va nazoratni tashkil etish amaldagi tartibini buzish – bu yo`qotishlar va suiiste'molchiliklar uchun sharoit yaratib beradi.

Ko`pchilik holatlarda ushbu qoidani buzishlar o`rtasidagi chegara shartlidir, ular bir-biri bilan chambarchas bog`langanlik holatlarini inkor etib bo`lmaydi.

Korxonada barcha mablag`lar harakati albatta hujjatlantiriladi. Ishlab chiqarish va xojalik faoliyatida sodir etilgan xato va suiiste'molchiliklarni aniqlash uchun, avvalambor, dastlabki hujjatlarni diqqat bilan o`rganib chiqish lozim. Ayrim holatlarda sodir etilgan suiiste'molchiliklarni aniqlash uchun hujjatlarni kuzatishning o`zi yetarlidir (hujjatda soxtalashtirish izlari qoladi, bir hujjatning bir nechta nusxalarida farqlar mavjud bo`ladi). Lekin, ko`p hollarda, suiiste'molchiliklar hujjatlardagi yozuvlarni qiymatliklarning amaldagi holati va harakati bilan solishtirish vaqtida aniqlanadi.

Hujjatlarni tekshirishda shuni unutmaslik kerakki qonunchilikni va shartnomaviy intizomni buzish, ko`p holatlarda, ko`rinishidan to`g`ri rasmiylashtirilgan hujjatlar (soxta naryadlar, mehnat kelishuvlari, schyotlar, dalolatnomalar va boshqalar) ichida yashirinadi.

U yoki bu xojalik operatsiyalarni hujjatlar orqali tekshirishda suiiste'molchiliklarni aniqlash maqsadida quyidagi uch guruhga ajratilgan hisob ma'lumotlarni o`rganish bo`yicha usullarni qo`llash mumkin:

- alohida hujjatni o`rganish usullari;
- ayrim yoki o`zaro bog`liq operatsiyalarni aks etuvchi bir necha hujjatlarni o`rganish usullari;
- bir xil turdagi mol-mulk harakatini aks etuvchi hisob ma'lumotlarini o`rganish usullari.

Bunday ajratishlarning mezoni bo`lib sodir etilishi mumkin bo`lgan suiiste'molchiliklar to`g`risida dalolat beruvchi qarama - qarshiliklar hisoblanadi. Hujjatlardagi yuqorida qayd etilgan qarama - qarshiliklar quyidagi shakllarda ifodalanadi:

- alohida bir hujjat mazmunidagi qarama - qarshiliklar;
- bir necha o`zaro bog`liq bo`lgan hujjatlar mazmunidagi nomuvofiqliklar;
- hisob ma'lumotlarida bir xil turdagi mol-mulklarning odatdagi harakat tartibidagi aniqlangan farqlar.

Suiiste'molchiliklarni aniqlash bo`yicha hujjatlarni o`rganish usullari yetarli darajada ishlab chiqilganligiga qaramasdan, ular korxonalar bozor sharoitlarida faoliyat ko`rsatishlariga muvofiq yetarli darajada o`rganilgan deb hisoblab bo`lmaydi.

Ma'lumki, korxonalar hujjatlarning namunaviy shakllardan foydalanadilar. Ularni belgilangan qoidalar bo`yicha to`ldirilishi aniq bir xojalik operatsiyalar amalga oshirilganligini ko`rsatadi.

Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish qoidalariga rioya etmaslik turli xil bo`lishi mumkin. Ushbu qoidalarga rioya etilishi nuqtai nazaridan hujjatlarni tekshiruvni nafaqat xatolarni, buning orqasidan vujudga kelishi mumkin bo`lgan suiiste'molchiliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Xato va kamchiliklar aniqlanganda ularni sabablari sinchkovlik bilan o`rganib chiqish va ular sodir etilishi mumkin bo`lgan o`g`riliklar va boshqa suiiste'molchiliklar bilan bog`liq ekanligini tekshirish lozim.

Hujjatlarni, ulardagi yozuvlar va rekvizitlar asl nusxada ekanligining tekshiruvni soxtaliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Masalan, hujjatlarni ko`zdan kechirganda ular ustidan elimlash, to`g`rilash, o`chirish izlarini, qo`shib yozishlarni va raqam va boshqa yozuvlar bo`yicha o`zgartirishlarni aniqlash mumkin. Muhr va tamg`alar bosilgan joylarga alohida e'tiborni qaratish lozim. Ularning g`ayri-tabiiy shakllari, bir xil belgilarning turli o`lchamlari, noto`g`ri matnlari va boshqa belgilari ular qalbaki ekanligidan dalolat berishi mumkin.

Soxtalikni aniqlash maqsadida hujjatlarni ko`zdan kechirish hujjatlar tuzilish va rasmiylashtirilish qoidalariga rioya qilinishining tekshiruvni bilan birga olib boriladi. Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish bo`yicha belgilangan qoidalarga rioya etmaslik ko`pchilik holatlarda hujjatlarni soxtalashtirish bilan bog`liq bo`ladi. Buni aniqlash uchun hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar mazmunini tekshirish lozim. Bunda soxtalashtirishni aniqlash bo`yicha ayrim usullar, masalan, rasmiy belgilari, ya'ni: bir xil hujjatning turli nusxalarini solishtirish, hujjatning nusxasini asl nusxa bilan

solishtirish va boshqalar bo'yicha aniqlashni qo'llash maqsadga muvofiqdir.

Arifmetik tekshiruvining maqsadi - hujjatlardagi yakuniy summalar to'g'riligi, foizlarni hisoblash, miqdoriy ko'rsatkichlar narxlarga ko'paytirilganligi va boshqalarni aniqlashdan iborat. Bunday tekshiruvlar natijasida to'lov qaydnomalari va boshqa hujjatlarning gorizont va vertikal stunlaridagi yakuniy ko'rsatkichlar ko'paytirilib ko'rsatilganligi, foizlar noto'g'ri hisoblanganligi va boshqalar aniqlanadi.

Me'yoriy tekshiruvlarda hujjatlarda narxlar, ustama xarajatlar me'yori, rejali jamg'armalar, mehnat xarajatlari me'yorlari, materiallar sarf-xarajati, boshqa me'yorlar to'g'ri qo'llanilganligi aniqlanadi. Me'yorlarga rioya qilmaslik turli xil suiiste'molchiliklar belgisi hisoblanadi. Shu bois, bunday holatlarni aniqlashda xato va kamchiliklar sabablarini, ularning haqiqiy tavsifi va natijalarini aniqlash lozim.

Hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar belgilangan qoidalarga muvofiqligini tekshiruvi xojalik operatsiyalari belgilangan qoidalarga muvofiq amalga oshirilganligi, materiallar boshqa korxonalar va xususiy shaxslarga belgilangan qoidalarga zid holda berilganligi, qiymatliklar boshqa moddiy javobgar shaxsga inventarlash o'tkazilmasdan berilganligi, materiallar bir obyektidan ikkinchi obyektga tovarsiz operatsiyalar orqali o'tkazilishi (kamomadni berkitish maqsadida), moddiy hisobotlar taqdim etish muddatlari buzilgani va boshqalarni aniqlashga yordam beradi.

Muqobil tekshiruv o'tkazish usulini qo'llab, ikki tomonlama operatsiyalar har bir tomonda boshqacha aks etilganligi bilan bog'liq bo'lgan suiiste'molchiliklarni (mol yetkazib beruvchilardan olingan moddiy qiymatliklarni kirim qilmaslik, tovarsiz operatsiyalarni amalga oshirish va boshqalar) aniqlash mumkin.

Bunga o'xshash suiiste'molchiliklar hujjatlarning alohida nusxalaridagi ko'rsatkichlarni to'g'rilab yozish, yangi soxta hujjatlarni tayyorlash, amalda sodir etilgan operatsiyalarni hujjatlarda noto'g'ri aks etish yoki umuman aks etmaslik yo'llari bilan amalga oshiriladi.

Muqobil tekshiruvdan farqli holda, o'zaro tekshiruv usullarini qo'llashda, tekshirilayotgan xojalik operatsiyasi aks etilgan turli tavsiflariga ega bo'lgan hujjatlar va hisob ma'lumotlar solishtiriladi.

Bularning misoli tariqasida to'langan schyotlarni shartnomalar, yuk xatlari, ishlarni qabul qilish dalolatnomalari, materiallarning chiqindilarga hisobdan chiqarilganligi, ularning buzilganligi to'g'risidagi dalolatnomalar, binoni ta'mirlash smetasi defekt dalolatnomasi bilan

solishtirishlarni ko`rsatish mumkin. Qayd etilgan hujjatlardagi farqlar har doim ham suiiste'molchiliklar bilan bog`liq emas.

Dastlabki va ularni asosida tuzilgan hujjatlarni solishtirish natijasida aniqlangan ziddiyatlar u yoki bu suiiste'molchiliklardan dalolat beradi. Ushbu ziddiyatlar uch shaklda, ya'ni: dastlabki hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar to`g`risidagi yozuvlar ular asosida tuzilgan hujjatlarda yo`qligi; dastlabki hujjatlarda aks ettirilmagan operatsiyalar to`g`risidagi yozuvlar ularni asosida tuzilgan hujjatlarda mavjudligi; dastlabki va ularni asosida tuzilgan hujjatlarda bir xil operatsiyalar turlicha aks etilganligi bilan ifodalanishi mumkin.

Dastlabki hujjatlar asosida tuziladigan hujjatlarda tegishli yozuvlar yo`qligi uning tuzilishi vaqtida tegishli dastlabki hujjat bo`lmaganligi yoki u taqdim etilmaganligi yoki ma'lumotlar ataylab yozilmaganligini ko`rsatadi.

Dastlabki hujjatlarda aks etilmagan operatsiyalar to`g`risida yozuvlarning mavjudligi, avvalambor, oldingi hujjatlarga o`zgartirishlar kiritilganligi yoki ular yo`q qilinganligidan va shuningdek, keyingi hujjatlarga yozuvlar kiritgan shaxslarning suiiste'molchiligi to`g`risida dalolat beradi (buni hujjatlardagi yozuvlardan kelib chiqqan holda aniqlash tavsiya etiladi).

Operatsiyalarni dastlabki va ularni asosida tuziladigan hujjatlarda turlicha aks etilishi ham yuqorida qayd etilgan sabablar bilan izohlanadi.

Hujjatli nazoratning ushbu ko`rilayotgan usulini qo`llash uchun dastlabki hujjatlardagi ma'lumotlarini aks etuvchi ular asosida tuziladigan hujjatlarni o`rganish lozim.

Turli operatsiyalar va ularni aks etuvchi hujjatlarning o`zaro bog`liqligi ushbu operatsiyalarni o`zaro nazorat qilish - o`zaro bog`liq operatsiyalarni aks etuvchi hujjatlarni solishtirish yo`li bilan aniqlash imkoniyatini beradi. Masalan, xom ashyo sarf-xarajati, to`langan ish haqi, uskunalarning ishlaganligi to`g`risidagi ma'lumotlardan ishlab chiqarilgan mahsulot hajmini tekshirish mumkin.

O`z navbatida, ish haqi to`g`ri to`langanligi, xomashyo sarf-xarajati va boshqalar mahsulotni ishlab chiqarishga oid operatsiyalarni aks etuvchi hujjatlar bo`yicha tekshiriladi. Ayrim holatlarda, hujjatlarda muayyan operatsiyalarning haqqoniyligi boshqa operatsiyalarning amalda sodir etilganligini inkor etadigan yoki shubha tug`diradigan ziddiyatlar kuzatiladi. Bunday ziddiyatlar tegishli operatsiyalar haqqoniy sodir etilishi mumkinligini tekshirish bilan aniqlanadi. Tekshiruvning aniq yo`nalishlari

turlichadir va tekshirilayotgan jarayonlarning mazmuni va sharoitlariga bog`liq bo`ladi.

Aksariyat holatlarda, mazkur usul yordamida tekshiruv obykti sifatida aniq ishlab chiqarish va xojalik operatsiyalari xizmat qiladi. Ularni haqqoniy sodir etilishi nuqtai-nazaridan o`rganib ushbu operatsiyalarni amalga oshirish kerakli bo`lgan xom ashyo, uskunalari, mehnat zaxiralari bilan ta'minlanganligi; bajariladigan ishlar obykti haqiqatda bo`lganligi; bunday ishni amalga jismonan bajarish mumkinligi; hujjatlarda familiyasi, ismi, sharifi qayd etilgan shaxslar tomonidan tekshirilayotgan ishlar bajarilishi mumkinligi; ishlarni amalga oshirishga to`squinlik qiladigan qandaydir boshqa sharoitlar mavjudligi aniqlanadi.

Suiistemolchiliklarni aniqlashda, ayniqsa, bir turdagi qiymatliklar harakatini aks etuvchi hujjatlarni tekshiruv usullari katta samara beradi.

Hujjatlar tekshiruv usullaridan biri bo`lib materiallar qoldig`ini nazoratli solishtirish hisoblanadi. Buning mazmuni -davr boshiga inventarizatsiya qaydnomasi bo`yicha ma'lum bir tovarlar qoldig`i olinadi va unga hujjatlashtirilgan kirim qo`shiladi, hujjatlashtirilgan chiqim esa ayiriladi.

Amaliyot shuni ko`rsatadiki, nazoratli solishtirish ma'lumotlari bo`yicha korxonada materiallarning ortiqcha (hisobga olinmagan) qoldiqlarini, ular boshqa hujjatlar bilan tasdiqlanmagan bo`lsa ham, aniqlash mumkinligi kuzatiladi. Materiallarning haqiqiy qoldig`i eng ko`p bo`lishi mumkin bo`lgan miqdordan oshib ketishi turli sabablar bilan vujudga keladi. Bunday ortiqchani qo`shimcha ma'lumotlar bilan tasdiqlanganda va nazoratli solishtirish natijalariga ta'sir etuvchi boshqa sabablar inobatga olinmasa, hisobga olinmagan material deb tan olish mumkin.

Aniqlangan ortiqchalar har doim ham suiiste'molchiliklardan darak bermaydi. Ular hujjatlardagi va inventarizatsiya qaydnomalaridagi tasodifiy xatolardan kelib chiqishi ham mumkin. Ijro va farmoyish hujjatlarni solishtirish yo`li bilan amalga oshirilgan operatsiyalar yuzasidan qabul qilingan farmoyish mazmuniga muvofiqligini aniqlash mumkin.

Masalan, talabnoma yoki ishonchnomada qayd etilgan ma'lumotlar bilan moddiy qiymatliklarni berish to`g`risida yuk xatlardagi ma'lumotlarni solishtirib talab etilgandan ko`ra boshqa qiymatliklar yoki

boshqa miqdorda berilganligini aniqlash mumkin. Boshqa holatlarda, farmoyish ijro etilmaganligi yoki materiallar farmoyishsiz berilganligini aniqlash mumkin. Bularning barchasi, aniq vaziyatlarda, suiiste'molchiliklar, xususan, ijro hujjatlari yo`q qilinishi, tovarsiz yuk xatlari yozilishi to`g`risida dalolat berishi mumkin.

Kelajakda bajarilishi mumkin bo`lgan va bajarilgan ishlarni aks etuvchi hujjatlarni tuzish usuli mahsulotni ishlab chiqarish, xizmatlar ko`rsatish jarayonida shartnomaviy intizom buzilishini aniqlash uchun qo`llanishga tavsiya etiladi. Nazoratning ushbu usulida shartnomalarda, mehnat kelishuvlarida qayd etilgan kelgusi ishlar tavsifi, hajmi, qiymati to`g`risidagi ma'lumotlar ishlar bajarilishi va mahsulot ishlab chiqarilishini aks etuvchi boshqa hujjatlar bilan solishtiriladi.

Xojalik operatsiyalarining qonunchilikka, moliyaviy va shartnomaviy intizomga rioya qilish nuqtai-nazaridan tekshiruvini o`tkazishda, yuqorida ko`rib chiqilgan hujjatli nazorat usullaridan tashqari, joyida o`rganib chiqish, ekspert tomonidan baholash va boshqa usullar bilan to`ldirilishi lozim.

Xojalik faoliyati yuritilishining iqtisodiy tahlil usullari nafaqat ishlab chiqarishning ichki zaxiralarini aniqlash, shuning bilan bir qatorda qonunchilikka rioya qilmaslik va suiiste'molchiliklarni aniqlash uchun qo`llaniladi. Yashirin o`g`irliklar va qo`shib yozishlar, odatda, ayrim o`zaro bog`liq bo`lgan iqtisodiy ko`rsatkichlarning bir biriga mos kelmasligi va boshqa farqlarni keltirib chiqargan holda moliyaviy-xojalik faoliyati natijalariga ta'sir ko`rsatishi bilan izohlanadi. Hisobot va hisob registrlaridagi yozuvlarning dastlabki tahliliy tekshiruv jarayonida mufassal o`rganishi lozim bo`lgan dastlabki hujjatlar to`plamini tanlab olishga, qonunchilikka va shartnomaviy intizomga rioya qilmaslik holatlariga diqqatni qaratishga, va, oqibatda, tekshiriladigan hujjatlar miqdori va tekshiruv muddatini kamaytirish imkonini yaratadi.

Buxgalteriya hisobi schyotlaridagi yozuvlar asosli ravishda amalga oshirilganligining tekshiruvidan keyin, Bosh kitobdagi yozuvlar jurnal-order yoki memorial-order kabi hisob registrlaridagi yozuvlariga muvofiqligiga ishonch hosil qilish uchun, hisob registrlari to`g`ri tuzilganligining tekshirish imkoni yaratiladi. O`z navbatida, jurnal-orderlar to`g`ri to`ldirilganligi amalda moliyaviy hisobot ko`rsatkichlari haqiqiylikini ta'minlaydi.

Korxonada hisob registrlarining tarkibi va mazmuni qo`llaniladigan buxgalteriya shakli bilan belgilanadi. Hisob to`liq komputerlashgan sharoitlarida ham hisob ma'lumotlarini nashrga chiqarish yo`li bilan kerakli bo`lgan hisob registrlari yig`indisi tayyorlanadi.

Hisob registrlarining tekshiruvida quyidagi savollar o`rganilishi lozim:

- hisob registrlarining to`plami korxonada xojalik operatsiyalarini to`liq aks etishligi;

- ushbu registrlar foydalanish uchun qulayligi va ular yetarli darajada yaqqol va ravshanligi, katta hajmdagi ma'lumot manbalariga egaligi, kerakli bo`lgan hisobot tayyorlash va iqtisodiy tahlilda ishlatish uchun yaroqliligi;

- ular hisob yozuvlari to`liq va to`g`riligi nazoratini ta'minlagan holda bir biriga va Bosh kitobga muvofiqligi.

Auditor turli korxonalarda, turli xil hisob registrlari qo`llanishiga, bu hisob jarayonini to`liq ta'minlasa va korxonada uchun qulay bo`lsa, agar ma'lum bir korxonada bir vaqtni o`zida jurnal-order shakliga mansub bo`lgan jurnal-orderlar va hisob yuritishning memorial-order shaklida qo`llaniladigan hisobning buxgalteriya hisobi bo`yicha aylanma qaydnomalar (aylanma balanslar) qo`llanilishiga tayyor bo`lishi va inkor etmasligi lozim.

11.4. Subyektning moliyaviy hisobotini o`rganish va u belgilangan muddatlarda topshirilishi ta'minlanishini tekshirish

Korxonaning asosiy vazifasi – mahsulot (ishlarni bajarish yoki xizmatlarni ko`rsatish) ishlab chiqarish va mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni sotilishidan istiqbolda ko`zlangan natijalarni olish - ishlab chiqarish va iste'molchilarga sotuv bozorida tovarlarni, nomoddiy xizmatlarni sotish (loyiha-tadqiqot ishlarni bajarish, transport va bank xizmatlarini ko`rsatish va boshqalar) va iste'molchilarga boshqa xizmatlarni bajarish jarayonida amalga oshiriladi.

Ishlab chiqarish-xojalik faoliyati jarayonida korxonada ishlab-chiqarish-xojalik jarayonining turli bosqichlarida vujudga keladigan schyotlar bo`yicha to`lovlarni amalga oshirish qobiliyatiga ega bo`lishi lozim. Bu korxonani faollik bilan moliyaviy faoliyatini amalga oshirishga,

investitsiya bozorlarida faoliyat ko'rsatishga undaydi. Xodimlarni boshqarish va ma'muriy faoliyat ham ishlab chiqarishning bir qismi hisoblanadi, chunki u ishlab chiqarish jarayonini qo'llab-quvvatlaydi va uning rivojlanishiga imkon yaratadi.

Korxonalar o'zining ishlab chiqarish faoliyati bilan yagona tizim hisoblangan jamiyatning bir qismi hisoblanadi. BU umumiy tizimning boshqa bo'g'inlaridan turli darajada qaram bo'lgan ochiq bo'g'indir, o'z navbatida, ular ushbu bo'g'inga bog'liqdirlar. Korxonalar bilan o'z manfaatlari va maqsadlari bilan bog'liq bo'lgan va, shu bois, unga qaram bo'lgan shaxslar, guruhlar yoki uyushmalar korxonaning o'zaro bog'liq guruhlari deb ataladi. Bular: xususiy mulkdorlar, xodimlar, moliyachilar, ta'minotchilar, Xaridorlar va umuman jamiyatdir. O'zaro bog'liq guruhlar korxonaga qo'yilmalarni amalga oshiradilar va buning uchun turli ko'rinishdagi ulush to'lovlarini oladilar. O'zaro bog'liq guruhlar ichida korxonalar faoliyati va uning natijalariga muayyan ta'sir ko'rsatuvchi ayrim raqobatchilar ham bo'lishi mumkin.

Ishlab chiqarish jarayonlari va pul aylanishi u yoki bu darajada vaqt bilan bog'liq. Ishlab chiqarish bilan bog'liq bo'lgan tarkibiy qismlarni sotib olish va ishlab chiqarishni o'zini tashkil etish ishlab chiqarilgan mahsulotni sotishdan olingan daromadlardan oldin hosil bo'lishi munosabati bilan korxonalar rahbariyati ishlab chiqarish jarayonini korxonaning moliyaviy imkoniyatlari bilan muvofiqligini ta'minlashi lozim. Bu korxonaning moliyaviy-xojalik faoliyati to'g'risida haqqoniy xulosalar shakllantirish va uni takomillashtirish yuzasidan takliflar kiritish uchun korxonada audit o'tkazishning eng muhim bosqichlaridan biri hisoblanadi.

Korxonaning moliyaviy-xojalik faoliyatini o'rganishda mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va sotilishining hajmi ko'rib chiqiladi; ular hisobot davrida mo'ljallangan ko'rsatkichlar bilan solishtiriladi; mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va sotilishi dinamikasi, shartnomaviy majburiyatlar bajarilishi va hisobga olinishi, sifatsiz mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarishdan nobudgarchiliklar va sifatsiz hamda butlanmagan mahsulot yetkazib berilganligi uchun to'lovlar, mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar, mahsulot ishlab chiqarish va sotish bo'yicha hisobot ma'lumotlari dastlabki hujjatlar va buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga

muvofigligi, korxonaning sanoat-ishlab chiqarish va barcha xodimlarining soni va korxonaning o`ziga xos bo`lgan xususiyatlari bilan bog`liq bo`lgan boshqa masalalar tahlil qilinadi.

Yuqorida qayd etilganidek, korxonaning moliyaviy-xojalik faoliyati to`g`risidagi ma'lumotlarning asosiy hajmi korxonada faoliyatining barcha jabhalarini pul ifodasida aks etuvchi va bir vaqtning o`zida hisobot davri bo`yicha hisob ishlarining yakuniy bosqichini ifodalovchi moliyaviy hisobotda mujassamlangan.

Moliyaviy hisobotlarning namunaviy shakllari, tayyorlash qoidalari, taqdim etish muddatlari, ularni ko`rib chiqish va tasdiqlash tartibi O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida»gi qonuni (keyingi kiritilgan qo`shimchalar va o`zgartirishlar bilan) va korxonalarining chorak va yillik moliyaviy hisoboti shakllarini to`ldirish to`g`risida O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining yo`riqnomalari bilan tartibga solinadi.

Korxonalar tomonidan chorak va yillik moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda quyidagi shartlarga rioya qilinishi lozim: hisobot davri bo`yicha barcha xojalik operatsiyalar va ishlab chiqarish zaxiralari, tayyor mahsulot va hisob-kitoblarni inventarizatsiya natijalari to`liq aks etilishi; sintetik va tahliliy hisob ma'lumotlari bir biriga mos kelishi; hisobot va balans ko`rsatkichlari sintetik va tahliliy hisob ko`rsatkichlari bilan tegishli ravishda rasmiylashtirilgan asos bo`luvchi hujjatlar yoki ularga tenglashtirilgan ma'lumot texnikaviy saqlovchi manbalar asosida to`ldirilishi va bir biriga to`liq muvofiqligi; balans moddalari to`g`ri baholanishi.

Balans ma'lumotlari yil boshi va oxiriga solishtirishligini ta'minlash uchun tasdiqlangan balansning yil boshiga moddalar nomenklaturasi balansning yil oxiriga belgilangan bo`limlar va moddalar nomenklaturasi va guruhlanishi bilan muvofiq bo`lishini ta'minlanishi lozim.

O`zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 2002 -yil 27 -dekabrda «Moliyaviy hisobot shakllarini tasdiqlash va ularni to`ldirish qoidalari to`g`risida»gi 140-sonli buyrug`i bilan yuridik shaxslar uchun (budjet muassasalari, sug`urta tashkilotlari va banklar bundan istisno) yillik va chorak hisobotlari quyidagi shakl va hajmlarda tasdiqlagan:

yillik hisobot:

1-sonli shakl «Buxgalteriya balansi»;

2-sonli shakl «Moliyaviy natijalar to`g`risida hisobot»;

2a-sonli shakl «Debitorlik va kreditorlik qarzlari bo`yicha ma'lumotnoma»;

3-sonli shakl «Asosiy vositalar harakati to`g`risida hisobot»;

4-sonli shakl «Pul oqimlari to`g`risida hisobot»;

5-sonli shakl «Xususiy kapital to`g`risida hisobot».

yarim yillik va chorak hisobot:

1-sonli shakl «Buxgalteriya balansi»;

2-sonli shakl «Moliyaviy natijalar to`g`risida hisobot»;

2a-sonli shakl «Debitorlik va kreditorlik qarzlari bo`yicha ma'lumotnoma»;

Korxonaning yillik moliyaviy hisobotiga hisobot yili davrida korxonada faoliyati natijalariga ta'sir etgan omillarni yoritgan holda, korxonada yillik moliyaviy hisobot natijalari va sof foydani taqsimlash yuzasidan ko`rib chiqib qabul qilingan qarorlarni aks ettiruvchi tushuntirish xati va buxgalteriya hisoboti tekshiruvi to`g`risida auditorlik xulosasi ilova qilinadi.

Agar yil boshiga kirish balansi o`zgartirilgan bo`lsa, hisobotga ilova qilingan tushuntirish xatida buning sabablari ko`rsatiladi. Bunda, shuningdek, korxonada qabul qilingan hisob siyosati, kelgusi yil uchun hisob siyosati, agar u hisobot yilida qabul qilingandan farq qilsa, keltiriladi.

Chorak va yillik hisobotlarni tayyorlashda korxonada egalari va davlat manfaatlariga rioya qilish, investorlar, kreditorlar, aksiyadorlar, soliq idoralari, ta'sischilar, banklar, xalqaro andozalar talablarini hisobga olish va O`zbekiston Respublikasi Prezidenti Farmonlari, O`zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to`g`risida»gi qonun, O`zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi hamda buxgalteriya hisobini yuritish va hisobotlarni tayyorlashga oid amaldagi barcha yo`riqnomalarga asoslanish lozim.

Moliyaviy hisobot tuzish uchun sana bo`lib hisobot yilining oxirgi taqvimiy kuni hisoblanadi. Tugatilgan yoki hisobot yilida davlat tasarrufidagi mulkchilikni jamoa mulkchiligiga aylantirib qayta tashkil etilgan korxonada tomonidan yil boshidan tugatilgan (qayta tashkil etilgan) vaqtgacha bo`lgan muddatga amaldagi yillik hisobot shakllari bo`yicha hisobot taqdim etiladi.

Yangi tashkil etilgan korxonalar hisobotda o'z mablag'lari va ularning manbalarini (sotib olingan, qabul qilingan qiymati bo'yicha) belgilangan tartibda ro'yxatga olingan oyning 1 sanasidan hisobot yilining 31 -dekabrigacha hisobotda ko'rsatadilar, hisobot yilning 1 -oktyabridan keyin tashkil etilgan korxonalar esa - davlat ro'yxatidan o'tgan sanadan boshlab keyingi yilning 31 -dekabrigacha hisobot beradilar. Qayd etilgan tartib tugatilgan (qayta tashkil etilgan) korxonalar, ularning filiallari va tarkibiy bo'linmalariga taalluqli emas.

Korxonalar balansining bandlari aktivlar va passivlarning sinchkovlik bilan o'tkazilgan inventarizatsiya bilan asoslanishi lozim. Bunda yillik hisobot taqdim etilgunga qadar, doimiy faoliyat ko'rsatuvchi inventarizatsiya komissiyasi tomonidan inventarizatsiya vaqtida qiymatliklarning amaldagi mavjudligi bilan buxgalteriya hisobidagi ma'lumotlar o'rtasidagi farqlar tartibga keltirilishi lozim. Shuningdek, solishtirma dalolatnomalari yoki o'zaro hisob-kitoblar bo'yicha qoldiqni tasdiqlovchi xatlar bilan rasmiylashtirilgan debitorlik va kreditorlik qarzlari bo'yicha inventarizatsiya amalga oshiriladi. O'tkazilgan inventarizatsiyaning soni va natijalari, shuningdek, ular o'tkazilmaganligi sabablari yillik hisobotga ilova qilinadigan tushuntirish xatida aks etilishi kerak.

Moliyaviy, soliq idoralari va bank muassasalari bilan hisob-kitoblar bo'yicha balans moddalaridagi summalar ular bilan kelishgan va muvofiq bo'lishi lozim. Balansda ushbu hisob-kitoblar bo'yicha tartibga solinmagan summalarni qoldirish mumkin emas.

Moliyaviy hisobotlarda va buxgalteriya balanslarida hech qanday to'g'rilab yozishlar va kiritilgan o'zgartirishlar bo'lishi mumkin emas. Agar sodir etilgan xatolar to'g'rilab yozilsa, ular hisobot va balansni imzolagan shaxslar tomonidan to'g'rilashlar sanasi ko'rsatilgan holda tasdiqlanadi.

Joriy yilni ham o'tgan yilning hisobot ma'lumotlarini to'g'rilash (ular tasdiqlangandan keyin) xatolar aniqlangan hisobot davri bo'yicha tayyorlangan hisobotda amalga oshiriladi, bunda to'g'rilashlar faqat hisobot davri bo'yicha kiritiladi.

Agar yillik moliyaviy hisobotning tekshiruvi vaqtida ishlab chiqarish chiqimlariga bu bilan bog'liq bo'lmagan sarflarni xarajatlarga o'tkazish natijasida daromadlarni yashirish yoki moliyaviy natijalarni kamaytirish holatlari aniqlansa, o'tgan yilgi buxgalteriya hisobi va hisobotga o'zgartirishlar kiritilmaydi, ular hisobot davrida aniqlangan o'tgan yillarning foydasi ko'rinishida joriy yilda aks etiladi.

Shuningdek, hozirgi kunda iqtisodiy omil hisoblangan buxgalteriya hisobini belgilangan muddatlarda topshirilishiga rioya qilinishining tekshiruv auditor korxonada ish olib borishida muhim ahamiyatga egadir. Hisobot topshirish muddatlariga rioya etmaslik mumkin emas.

Gap shundaki, hozirgi kunda O'zbekistonda bozor rivojlanishi bosqichida soliq tizimining tuzilishi, o'z mohiyati bilan ishlab chiqaruvchiga nisbatan qat'iy jarima choralari bilan ta'sir ko'rsatishni va korxonada buxgalteriya hisobini yuritish yuzasidan uslubiy rahbarlik o'rniga hisobot tuzish va korxonaga nisbatan har qanday xato va kamchiliklar, shu jumladan hisobot o'z vaqtida taqdim etilmaganligi uchun turli xil jarima choralari qo'llanishini ko'zda tutadi.

Bu amaliyotda, korxonalar rahbari va bosh buxgalteriga nisbatan jarima choralari qo'llashda korxonada buxgalteriya hisobi ishini yaxshilashni va ular tomonidan taqdim etiladigan hisobot sifatini oshirishga emas, soliq idoralari mayda-chuyda manfaatlarini ifoda etadi. Zero, korxonada buxgalteriya hisobini yaxshilash va hisobotlar sifatini oshirish, o'z navbatida, moliyaviy natijalar va soliqqa tortish bazasi bo'yicha hisob va hisobot ma'lumotlar ishonchiligi oshirish hisobiga budjetga to'lovlar muntazam ravishda oshib borishi va to'lanishini ta'minlagan bo'lar edi. Yuqorida qayd etilganlardan kelib chiqib, hisobot bo'yicha ishlarni o'z vaqtida bajarilishi va tayyorlanishini ta'minlovchi korxonalar buyrug'i yoki farmoyishi bilan dastlabki hujjatlar vujudga kelgan joydan buxgalteriyagacha bo'lgan oraliqni o'tib borish tasdiqlangan jadvaliga muvofiq, hujjatlar aylanishi aniq tashkil etilganligi va dastlabki hisob hujjatlari buxgalteriyaga o'z vaqtida kelib tushishi katta ahamiyatga ega bo'ladi. Shu bois, korxonada asosiy mol-mulklar, tovar-moddiy zaxiralar, pul kreditlari, hisob-kitoblar va balansning boshqa moddalarini belgilangan tartibda inventarizatsiya va uning natijalarini o'z vaqtida rasmiylashtirish ahamiyati benihoya kattadir.

11.5. Balans to'g'ri tuzilganligini tekshirish

Auditor korxonalar moliyaviy-xojalik faoliyati tekshiruvini amalga oshirishda xojalik yurituvchi subyektning barcha mol-mulki va ular vujudga kelish manbalari to'g'risida hisob va hisobot ma'lumotlari to'liq va ishonchli ekanligi nuqtainazaridan o'z vaqtida amalga oshirilganligi, tahliliy hisob holatini o'rganishga jiddiy diqqat e'tiborini qaratish lozim.

Buxgalteriya hisobi nazariyasi va turli xil faoliyatlarni amalga oshirayotgan korxonalarda buxgalteriya hisobini yuritish bo'yicha nazariy adabiyotlar, o'quv qo'llanmalar va boshqa tadqiqotlarda shu vaqtgacha buxgalteriya hisobining nazariy va amaliy asoslari, tadbirkorlik faoliyatini moliyaviy ta'minlashda tahliliy hisobga yetarli e'tibor berilmagan, va, buning natijasida, auditorlik xulosasi ishonchli tayyorlanishining ta'minlanishi murakkablashadi.

Odatda tahliliy hisobni qo'llash korxonalar mablag'lari, ularning hosil bo'lish manbalari, moliyaviy va xojalik jarayonlari hisobini batafsillashtirishdan kelib chiqadi. Lekin, buxgalteriya hisobining amaliyotida tahliliy schyotlar bo'yicha iqtisodiy turdosh guruhlarining har biri nafaqat korxonaning umumiy mablag'lari, ularning manbalari va moliyaviy-xojalik jarayonlarini aniq bir buxgalteriya schyotida hisobga olingan pul va miqdoriy ko'rinishda ifolashdan tashqari, buxgalteriya hisobotini tayyorlash, korxonalar faoliyatini tahlil qilish va audit o'tkazish uchun asosiy negiz hisoblanib, umuman buxgalteriya hisobi holatini tavsiflaydi.

Tahliliy hisob buxgalteriya hisobining tahliliy imkoniyatlarini chuqurlashtirish va kengaytirish maqsadida ma'lumotni umumlashtirish quroli hisoblanadi.

Tahliliy schyotlarning tarkibi va mazmuni xojalik operatsiyalarining aniq tavsiflari, korxonalar moliyaviy-xojalik faoliyatini nazorat va tahlil qilish vazifalari bilan belgilanadi. Buxgalteriya hisobi bilan jamlanadigan xojalik operatsiyalarning yig'indisi alohida tahliliy schyotlarda batafsillashtiriladi. Ular hisobot davrida amalga oshirilgan xojalik operatsiyalar, xojalik holatlari va operatsiyalar to'g'risidagi ma'lumotlarni joriy hisobda aks etish usullari, buxgalteriya hisobi bilan jamlangan ma'lumotlarni umumlashtirish va guruhlash bo'yicha batafsillashtirilgan ma'lumotlarning guruhlangan belgilari sifatida nazarda tutish lozim.

Tahliliy schyotlar tizimi korxonalar tomonidan xojalik operatsiyalarini nafaqat pul o'lchamlarida, balki sintetik buxgalteriya hisobining umumlashtirilgan ko'rsatkichlariga nisbatan tahliliy hisobning batafsillashtirilgan ko'rsatkichlari ma'lumotlilik darajasini oshiruvchi natural yoki mehnat o'lchamlarida aks etish imkonini beradi.

Agar korxonada tahliliy hisob yuritilmasa, unda amalda buxgalteriya hisobi yuritilmagani va hisob ma'lumotlari umuman mavjud emasligini

amaliyotchi buxgalterlar yaxshi bilishadi. Lekin, bir qator holatlarda, ayniqsa tijorat tizimlarida, xususiy kompyuterlarni qo'llash sharoitlarida, ushbu ish umuman olib borilmaydi yoki nihoyatda past darajada yuritiladi. Bu esa, o'z navbatida, faoliyat ko'rsatayotgan korxonada tahliliy buxgalteriya hisobini yuritish talablariga javob beradigan tegishli chop etilgan hujjatlar yo'qligi sababli, sintetik buxgalteriya hisobi ko'rsatkichlarining haqqoniyligi va balans moddalarining ishonchliligini aniqlash imkonini bermaydi.

Tahliliy hisobning haqiqiy vazifasi sintetik buxgalteriya hisobi tizimida aks etilgan moliyaviy-xojalik operatsiyalarni to'liq aks etishdan iboratdir. Busiz tahliliy hisobning umumlashtirilgan ko'rsatkichlarini buxgalteriya hisoboti hisobot shakllarining asosi hisoblangan va faqat tahliliy hisob tizimida barcha ishlar yakunlanganidan keyingina tayyorlanishi mumkin bo'lgan balansning tegishli schyotlar ko'rsatkichlari va alohida moddalari bilan solishtirish yo'li orqali buxgalteriya hisobining tahliliy va sintetik ko'rsatkichlari bir biriga mos kelishligini tekshirish imkoni bo'lmaydi. Bu joriy oyning yoki hisobot davrining har bir sanasiga bir vaqtning o'zida tahliliy hisob tizimi bo'yicha batafsillashtirilgan ko'rsatkichlar bilan bir qatorda, sintetik buxgalteriya hisobida joy olgan umumlashtirilgan ko'rsatkichlarga ham ega bo'lish maqsadida, sintetik hisobni yuritish bilan bir vaqtning o'zida tahliliy hisobni ham yuritishni taqozo etadi.

Auditor korxonada moliyaviy-xojalik faoliyatining tekshiruvida, uni amalga oshirishning dastlabki bosqichlarida, tahliliy hisob ko'rsatkichlari Bosh kitobda umumlashtirilgan sintetik hisob ko'rsatkichlariga, uning ko'rsatkichlari esa, korxonada qo'llaniladigan tahliliy hisob tizimida batafsillashtirilganligini hisobga olgan holda, balans aktiv va passivining tegishli moddalarining ko'rsatkichlari bilan muvofiqligini tekshirishi lozim.

Ushbu ko'rsatkichlarning bir-biriga mos kelmasligi, korxonada moliyaviy-xojalik faoliyatining buxgalteriya hisobini yuritish amaldagi qonunchilik bilan belgilangan tartibi jiddiy ravishda buzilganligi to'g'risida dalolat beradi, bu esa, auditorlik tekshiruvini dasturi va kelajakda tuziladigan auditorlik xulosasi tuzilishiga tegishli xususiyatlarni kiritishni taqozo etadi. Auditorlik tekshiruvini jarayonida korxonada tahliliy hisob yuritilmasligi aniqlansa, bu to'g'risida tegishli dalolatnoma tuzgan holda,

tekshiruvni to'xtatish maqsadga muvofiqdir, korxonada bilan esa, agar u mustaqil ravishda tahliliy hisobni tashkil eta olmasa, auditorlik tashkiloti kuchi bilan tahliliy hisobni tiklash to'g'risida shartnoma tuzilishi lozim.

Moliyaviy hisobotni buzib ko'rsatish turlari. Auditorlik tekshiruvi jarayonida auditor moliyaviy hisobot mijozning moliyaviy holatini to'g'ri aks etishiga kafolat olish maqsadida, muayyan muolajalarni amalga oshiradi. Shuning bilan bir qatorda, hisobotda bir qator buzib ko'rsatishlar aniqlanmasdan qolib ketish xafvi borligini inkor qilib bo'lmaydi.

Auditorning moliyaviy hisobotda ahamiyatli darajada buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lishi mumkinligi to'g'risidagi har bir shubhasi, o'z shubhalaridan kechish yoki ularni tasdiqlash uchun, undan muolajalarni kengaytirishni talab qiladi. Moliyaviy hisobotdagi buzib ko'rsatishlar, ya'ni buxgalteriya hisobini tashkil etish va yuritish bo'yicha belgilangan qoidalarga rioya qilmaslik natijasida buxgalteriya ma'lumotlarini noto'g'ri aks ettirish va taqdim etishni ikki turi mavjud: ataylab qilingan va bilmadan sodir etilgan.

Moliyaviy hisobotda ataylab qilingan buzib ko'rsatishlarni sodir etish tekshirilayotgan iqtisodiy subyekt xodimlarining oldindan bilgan holda harakat qilishi (yoki harakat qilmasligi) natijasidir. Ular moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itish uchun g'arazgo'ylik maqsadida amalga oshiriladi. Shuning bilan bir qatorda, auditor moliyaviy hisobot ma'lumotlarida buzib ko'rsatishlarga olib keladigan iqtisodiy subyektining xodimi tomonidan oldindan bilgan holda qilgan harakatlari (yoki harakat qilmasligi) to'g'risida xulosa faqat bunga vakolatga ega bo'lgan idora tomonidan chiqarilishi mumkinligini unutmasligi lozim.

Moliyaviy hisobotda bilmagan holda buzib ko'rsatishlar tekshirilayotgan subyekt xodimlari tomonidan bilmadan turib harakat qilishi (yoki harakat qilmasligi) natijasidir. Ular hisob yozuvlari va hisob-kitoblardagi xatolar, hisob to'liqligi yuzasidan nazorat yetarli bo'lmaganligi, hisobda xojalik faoliyatiga oid voqealar, mol-mulkning mavjudligi va holati noto'g'ri aks etilishi natijasida hosil bo'lishi mumkin.

Moliyaviy hisobotni ataylab va bilmagan holda buzib ko'rsatish ahamiyatli (ya'ni, ular moliyaviy hisobot ishonchliligiga shunday darajada ta'sir etadiki, natijada yuqori malakali foydalanuvchi uning asosida noto'g'ri xulosalarga kelishi yoki noto'g'ri qarorlar qabul qilishi mumkin) yoki ahamiyatsiz bo'lishi mumkin.

Moliyaviy hisobotni buzib ko`rsatish tavakkalchiligini oshirishga ta'sir etuvchi omillar. Audit o`tkazish jarayonida auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni buzib ko`rsatish tavakkalchiligini baholashi lozim. Bunda ataylab va bilmagan holda ham buzib ko`rsatish paydo bo`lishiga ta'sir etuvchi muayyan omillar mavjudligini nazarda tutish kerak.

Buzib ko`rsatishlar paydo bo`lishiga sabab bo`lgan iqtisodiy subyektning ichki xojalik yuritish faoliyatiga mansub omillar quyidagilardir:

- iqtisodning inqiroziy tarmoqlariga katta miqdorda moliyaviy qo`yilmalarni amalga oshirish;

- iqtisodiy subyekt sotuvlari (ishlab chiqarish) hajmining tez o`shishiga yoki foydaning ko`p miqdorda kamayishiga aylanma mablag`larning nomuvofiqligi;

- ma'lum bir vaqt mobaynida iqtisodiy subyektning bir yoki bir nechta buyurtmachilar yoki mol yetkazib beruvchilarga qaram bo`lishligi;

- foydaning katta miqdorda o`zgartirishga olib keluvchi shartnomaviy munosabatlar amaliyotida yoki hisob siyosatida o`zgarishlar;

- iqtisodiy subyekt tomonidan, ayniqsa yil oxirida, moliyaviy natijalar miqdoriga ahamiyatli ta'sir ko`rsatuvchi odatdan tashqari kelushuvlarni amalga oshirish;

- bajarilgan xizmatlarga ochiqdan-ochiq nomuvofiq to`lovlar mavjudligi;

- iqtisodiy subyekt tashkiliy-boshqaruv tizimi xususiyatlari, ushbu tizimda kamchiliklar mavjudligi;

- kapital tarkibi va foydani tasdiqlash xususiyatlari;

- buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashda belgilangan qoidalardan chetga chiqish.

Buzib ko`rsatishlar hosil bo`lishiga sabab bo`luvchi iqtisodiy subyekt moliyaviy-xojalik faoliyatini amalga oshiruvchi aniq bir tarmoq va umuman mamlakat iqtisodiyotini xususiyatlari holatini aks etuvchi omillar quyidagilardan iborat:

- iqtisodiyot tarmog`i va umuman mamlakat iqtisodiyoti holati, inqiroz, depressiya yoki yuksalish;

- tarmoq inqiroz holatida bo`lishi munosabati bilan iqtisodiy subyekt inqiroz holatiga tushib qolish ehtimolining oshishi;

- iqtisodiy subyektning ishlab chiqarish faoliyati, ishlab chiqarish texnologik xususiyatlari.

Moliyaviy hisobotda buzib ko`rsatishlar aniqlanganda auditorning harakatlari. Tekshirilayotgan xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida buzib ko`rsatish mavjud bo`lishini hisobga olib, auditor tashkiloti auditorlik muolajalarini ishlab chiqish jarayonida moliyaviy hisobotdagi buzib ko`rsatish tavakkalchiligini baholaydi. Shuning bilan bir qatorda, auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotda buzib ko`rsatish mavjud ekanligi holatlarini ataylab izlab topishi tavsiya etilmaydi.

Xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida buzib ko`rsatish aniqlangan holda auditorlik tashkiloti ularni tekshirilayotgan hisobotga barcha ahamiyatli tomonlardan ta'sirini baholashi lozim. Moliyaviy hisobotda buzib ko`rsatishlar aniqlanishi munosabati bilan auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyektda buzib ko`rsatishlarga olib keluvchi vujudga kelishi mumkin bo`lgan quyidagi kamchiliklarni hisobga olishi lozim:

- buxgalteriya hisobi va hisobotni tashkil etish va yuritishga oid qonunchilik bilan belgilangan tartiblardan chetga chiqishlar;

- hisobot davrida alohida xojalik operatsiyalarini aks etishda va mulkni baholashda korxonada qabul qilingan hisob siyosatiga rioya qilmaslik yoki uning yo`qligi;

- soliq va valuta qonunchiliklarini buzish;

- moliyaviy hisobotda buzib ko`rsatishlarga olib keluvchi boshqa xato va kamchiliklar.

Moliyaviy hisobotda buzib ko`rsatishlar aniqlanganda auditor quyidagilardan kelib chiqib, ishlab chiqilgan auditorlik muolajalarini qaytadan to`g`rilab chiqishi lozim:

- korxonada sodir etilgan va buzib ko`rsatishlarga olib kelgan xato va kamchiliklar turlaridan;

- aniqlangan buzib ko`rsatishlar ahamiyatliligi darajasidan;

- tekshiruv davom etganda buzib ko`rsatishlar kelib chiqishi tavakkalchiligidan.

Agar auditor holatlar bo`yicha ahamiyatli buzib ko`rsatishni aniqlasa, u ushbu masalani xojalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan muhokama qilishi lozim. Rahbariyat bilan masala yuzasidan muhokama o`tkazilganda auditor boshqa ma'lumotlar va rahbariyatning auditor so`rovlariga

javoblari asoslanganligiga har doim ham to`g`ri baho bera olmaydi va, shu bois, u haqiqatdan ham fikrlar va mulohazalarda farqlar mavjudligini ko`rib chiqishi lozim.

Agar auditor holatlar bo`yicha ahamiyatli so`zsiz buzib ko`rsatishlar mavjudligiga haqiqatdan ham ishonch hosil qilsa, u rahbariyatdan malakaviy uchinchi tomon, masalan, xojalik yurituvchi subyektning huquqshunosi bilan maslahatlashishni iltimos qilishi va olingan javobni tahlil qilishi lozim. Agar auditor boshqa ma'lumotlar haqiqiy holatni buzib ko`rsatishi to`g`risida xulosa chiqarsa va bularni xojalik yurituvchi subyekt rahbariyati to`g`rilashdan bosh tortsa, auditor o`z nuqtai-nazari to`g`risida ijrochi hay'atga yozma ma'lumot taqdim etishi va keyingi harakatlar to`g`risida o`z huquqshunosi bilan maslahatlashishi kerak.

Auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotda buzib ko`rsatishlarga olib keluvchi turli xato va kamchiliklarni oldini olish uchun xojalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimi qay darajada samarali ekanligini baholashi lozim. Agar auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida buzib ko`rsatishlar vujudga kelishini oldini olishga qaratilgan ichki nazorat tizimi qobiliyat darajasi (oldin ko`zda tutilgandan) pastroq ekanligi to`g`risida xulosaga kelsa, auditorlik tashkiloti ichki nazorat tizimi ishonchliligiga bergan dastlabki bahosini qaytadan ko`rib chiqadi, shu munosabat bilan qo`llaniladigan auditorlik muolajalar hajmi va tavsiflariga aniqliklar kiritadi.

Audit jarayonida moliyaviy hisobotda buzib ko`rsatishlar holatlari aniqlaganda, auditorlik tashkiloti ularni tegishli ravishda rasmiylashtirilgan ishchi hujjatlarida batafsil aks etishi lozim. Auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotda aniqlangan buzib ko`rsatishlar to`g`risidagi ma'lumotlarni majburiy audit o`tkazishda moliyaviy hisobot to`g`risidagi auditorlik xulosasiga, turli maqsadlar yo`nalishida o`tkazilgan tashabbusli audit o`tkazishda esa - auditorlik hisobotiga kiritishi lozim.

Balans to`g`ri tuzilganligini tekshirish asosan quyidagilarga asoslanadi:

Balans moddalarining davr boshiga ko`rsatkichlari balansning oldingi davr bo`yicha ko`rsatkichlariga mos kelishi. Agar oldingi yil bo`yicha hisobot balansiga nisbatan yil boshidagi balansda o`zgartirishlar bo`lsa, bu to`g`risida tegishli tushuntirishlar berilishi lozim.

Davr oxiriga balans moddalarining ko`rsatkichlari inventarizatsiya natijalari bilan asoslangan bo`lishi kerak. Balans moddalarining moliya, soliq idoralari, bank muassasalari bilan hisob-kitoblar bo`yicha summalari ular bilan kelishilgan va muvofiq bo`lishi lozim.

Yakuniy balans ma'lumotlari hisobot yilining oxiriga Bosh kitob schyotlari yoki shunga o`xshash buxgalteriya hisobi registrlari bo`yicha aylanmalar va qoldiqlarga muvofiq bo`lishi kerak.

Yil boshiga va yil oxiriga balanslar ma'lumotlari solishtirish imkoniyatiga ega bo`lishi kerak. Kirish va yakuniy balanslar moddalarini shakllantirish uslubiyotidagi har bir farqlar yuzasidan tushuntirishlar berilishi kerak.

Takrorlash uchun savollar:

1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi nimadan iborat?
2. Moliyaviy hisobot auditining manbalari sifatida qanday hujjatlardan foydalaniladi?
3. Moliyaviy hisobot auditida sodir etiladigan xatolar qanday?
4. Moliyaviy hisobotdagi ko`rsatkichlar qanday tekshiriladi?
5. Moliyaviy hisobot auditining vazifalari nimalardan iborat?
6. Hisob registrlari to`g`ri tuzilganligi qanday tekshiriladi?
7. Moliyaviy hisobot topshirish muddatlari qanday?

12-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVLARINI YAKUNLASH. AUDITORLIK HISOBOTI VA XULOSASINI TAYYORLASH

12.1. Audit natijalarini umumlashtirish

Auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish audit rejasi va dasturining barcha bo`limlari bo`yicha o`tkazilgan auditorlik tekshiruv natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida vujudga keladi.

Audit natijalarini baholash ishlari asosan quyidagilarni o`z ichiga oladi:

- ishchi hujjatlarni sharhlash va yakuniy ishchi hujjatlarni tayyorlash;
- aniqlangan kamchiliklarning jiddiylik darajasini baholash;
- auditorlik dalillarning yetarliligini baholash;
- faoliyat ko`rsatayotgan korxonada prinsipi bilan bog`liq omillarni baholash;
- buxgalteriya hisobotidagi axborotlarni taqdim qilish va bayon qilish;
- hisobot tuzilganidan so`ng sodir bo`lgan hodisalarni baholash;
- tekshiruv natijalari bo`yicha auditorning mijoz-korxonada rahbariyatiga taqdim qiladigan yozma axborotini tuzish;
- auditorlik hisoboti va xulosasini tuzish.

Auditorlik tekshiruv o`tkazish mobaynida asosan tekshirilayotgan xojalik yurituvchi subyektning dastlabki hujjatlari, hisob registrlari va hisobotlarida aks ettirilgan haqiqiy axborotlar tahlil qilinadi va baholanadi. Faqat ayrim hollardagina auditorlar taxmin va hisob-kitoblarga asoslangan moliyaviy axborotlarni baholaydilar.

Ta'kidlash joizki, tekshiruv natijalari va xojalik yurituvchi subyekt mutaxassislarining hisob-kitoblarini baholashda auditorlar ma'lum darajada professional ehtiyotkorlikka rioya qilishlari zarur.

Auditor quyidagi hollardagi kabi, katta nomuvofiqliklar mavjudligini ko`rsatuvchi holatlarni obyektiv baholashi zarur:

- xojalik yurituvchi subyekt xodimlariga ma'lum bo`lgan, ammo auditor tomonidan ochilmagan xatolarni aniqlash faktlari;

- tekshiruv uchun zarur bo'lgan, auditorga o'z vaqtida taqdim qilinmagan dastlabki hujjatlar yoki ma'lumotlarga doir xojalik muomalalari;

- mutaxassislarining hisob-kitoblaridagi nomuvofiqliklar;

- inventarizatsiya natijasida aniqlanib dalolatnoma va taqqoslash vedomostlari bilan rasmiylashtirilgan, lekin yetarli darajada tahlil qilinmagan va tuzatilmagan katta tafovutlar;

- katta tafovutlarning tasdiqlanmaganligi va auditor so'rovlariga kutilgan javobgar olinmaganligi;

- tekshiruv uchun tanlab olingan, zarur dastlabki hujjatlar yoki tegishli ruxsat etuvchi ko'rsatmalar taqdim qilinmagan xojalik muomalalari.

Auditor to'plangan dalillar yetarliligini baholashda ushbu holatlar aniqlangan bosqichni (rejalashtirish, audit o'tkazish) hisobga olishi kerak. Shuningdek, katta xatolar xatarini dastlabki baholash va tekshirish rejalari ham e'tiborga olinishi lozim.

Agar bunday holatlar rejalashtirish bosqichida aniqlangan va hisobga olingan bo'lsa, unda auditor to'plangan dalillarning yetarliligiga va rejalashtirilgan hamda qo'shimcha auditorlik amallarini bajarishning maqsadga muvofiqligiga baho berishi zarur.

Auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarini o'tkazish natijalari audit o'tkazishdan qo'yilgan maqsadga erishilganlik darajasini baholagan holda auditorning ishchi hujjatlarida qayd qilinishi lozim. Masalan, audit o'tkazish dasturining «Debitor va kreditor qarzlarni tekshirish» bo'limi bo'yicha o'tkazilgan audit natijalarini baholashda quyidagi auditorlik amallarini tahlil qilish va baholash maqsadga muvofiq:

Keyingi pul kirimlari va tegishli schyotlar qoldiqlaridan to'langan to'lovlarga doir dastlabki hujjatlarni tekshirish. Auditorlar odatda buxgalteriya balansi tuzilgandan keyingi to'langan oxirgi kunga qadar amalga oshirilgan to'lovlarni ham tekshiradi. Bu tekshiruv natijalari hisob ma'lumotlarining ishonchliligini joriy majburiyatlarni balansda aks ettirishning to'liqligi va haqqoniyligi nuqtai nazaridan baholashga imkon beradi. Ushbu amallarni bajarish natijasida joriy majburiyatlar to'liq va haqqoniy aks ettirilganligi to'g'risida olingan dalillar, buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so'ng to'langan qarzlarga nisbatan yetarli darajada

deb baholanishi mumkin. Shundan so`ng auditor to`lovi tasdiqlanmagan qarzlarning summalarining katta-kichikligini baholaydi.

Schyotlarni buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so`ng tayyorlangan moddiy javobgar shaxslar hisobotlari bilan, hisob ma'lumotlari bo`yicha qoldiqlar bilan solishtirish. Buxgalteriya hisoboti tuzilgan kundan oldin olingan barcha schyotlar (yetkazib berilgan tovarlar, bajarilgan ish va ko`rsatilgan xizmatlar uchun) joriy davrdagi hisobda va shu davr uchun tuzilgan hisobotda aks ettirilishi kerak. Shuning uchun buxgalteriya balansini tuzilgan sanadan so`ng tayyorlangan materiallar harakati to`g`risidagi hisobotlar va schyotlardagi sanalar, mulklar va majburiyatlarning balansda to`g`ri aks ettirilganligini tekshirish maqsadida taqqoslanishi maqsadga muvofiq.

Mavjud qoldiqlarni schyot-fakturalar ma'lumotlari, moddiy javobgar shaxslar hisobotlari va to`lov hujjatlari bilan solishtirish. Agar debitor va kreditor qarzlarning miqdori xojalik yurituvchi subyekt moliyaviy ahvoli uchun sezilarli darajada bo`lsa, auditorlar hisobga olishning to`g`riligi va aniqligini tekshirishi, shuningdek, hisob ma'lumotlari bo`yicha majburiyatlarning oshirib ko`rsatilmaganligini aniqlashlari lozim. Bu holda dastlabki hujjatlar ma'lumotlari analitik hisob registrlari (jurnallar, oborot yoki saldo vedomostlari) da aks ettirilgan axborotlar bilan, oldin eng katta qoldiqlaridan boshlab (chunki ular bo`yicha oshirib ko`rsatish ehtimoli ko`proq) solishtiriladi. Olingan ma'lumotlar bo`yicha hisob yozuvlarida (masalan, bitta schyotni hisob registrida ikki marta aks ettirish va shunga o`xshash) majburiyatlar debitor va kreditor qarzlari) oshirib ko`rsatilish holatlarining katta-kichikligini baholash zarur.

Mol yetkazib beruvchilar va boshqa kontragentlar bilan hisob-kitoblarni tasdiqlash. Audit o`tkazish mobaynida bunday tasdiqni olish majburiy emas. Lekin, ushbu amal ko`pchilik hollarda katta naf keltirishi mumkin. Masalan, mol yetkazib beruvchilardan olingan javoblar quyidagilarni tasdiqlash uchun ishlatilishi mumkin:

- mol yetkazib beruvchilar bo`yicha debitor qarzlari ularning asosli da'vosi hisoblanadi;
- buxgalteriya hisobi ma'lumotlari mol yetkazib beruvchilarga barcha mavjud qarzlarni o`zida aks ettiradi;
- sotib olingan moddiy resurslar, ko`rsatilgan xizmatlar va bajarilgan ishlar tegishli hisobot davrida aks ettirilgan. Bunda audit o`tkazish

mobaynida kontragentlardan tasdig`ini olish zarurligi to`g`risida guvohlik beradigan omillarni belgilab qo`yish kerak: haridlarni ichki nazorat tizimining bo`shligi; moliyaviy muammolar; tovar-moddiy qiymatliklar bo`yicha qoldiqlar chiqarishda yoki qarzdorlarni tekshirishda yo`l qo`yilgan xatolar to`g`risidagi faktlar; bir necha mol yetkazib beruvchilardan qilingan katta haridlar; haridlar to`g`risidagi hisobot buxgalteriya balansini tuzish sanasiga tayyorlanmagan. Tasdiqlash ishlarining natijalarini umumlashtirib, eng avvalo, ularning ishonchliligini baholash zarur. Bunda qarzlarning yozma va og`zaki shaklda tasdiqlangan miqdori va ahamiyatliligi baholanadi.

Yozma shaklda olingan dalil-isbotlarni eng ishonchli deb tan olish qabul qilingan. Yozma tasdiqlarning ishonchliligi ularning to`g`ri rasmiylashtirilishiga bog`liq. Tasdiqlar ishonchliligining tahlilidan kelib chiqib, tasdiqlangan va tasdiqlanmagan summalarning katta-kichikligi, shuningdek majburiyatlarning ishonchliligi to`g`risida auditor fikrini shakllantirish uchun olingan dalillar yetarliligi baholanadi.

Debitor va kreditor qarzar analitik hisobi ma'lumotlarining tengligini tekshirish. Dastlabki hujjatlarni tekshirib chekish yoki debitor va kreditor qarzar tasdig`ini olish munosabati bilan auditorlar hisob-kitoblarni hisobga oladigan analitik hisob registrlarini tekshirib chiqishi, hamda ularni Bosh daftar ma'lumotlari bilan taqqoslashi lozim. Hisob-kitob muomalalari hisobga olinadigan schyotlarni tahlil qilishda quyidagilar aniqlanishi mumkin:

- mol yetkazib beruvchilar schyotlari bo`yicha debet qoldiqlar;
- mansabdor shaxslar, direktorlar, raislar, shuba va tobe korxonalariga va boshqa o`zaro bog`liq tomonlardan qarzar summalari;
- mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarga doir haddan tashqari katta tuzatishlar;
- da'vo muddati o`tib ketgan yoki o`tayotgan to`lanmay qolgan schyot-fakturalar.

Barcha belgi qo`yilgan summalar yakuniy ishchi hujjatlarini tayyorlashda tahlil qilinishi va hisobga olinishi lozim. Ushbu ishlarning natijalarini boshqa olingan dalillar bilan taqqoslash maqsadga muvofiq. Masalan, da'vo muddati o`tib ketayotgan to`lanmay qolgan schyotlar va mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar bo`yicha debet qoldiqlarining aniqlangan summalariga malumotlar muvofiqligi to`g`risida

tasdiq olinishi mumkin. Bu holda auditor analitik hisob malumotlarining ishonchliligi haqida yetarli dalillarga ega bo`ladi. Agarda olingan tasdiqlar natijalariga ko`ra kontragentda bunday qarzdorlikning yo`qligi aniqlansa, u holda auditor analitik hisob malumotlarini ishonchsiz deb baholashi mumkin.

Analitik hisob registrlari malumotlarini bosh daftar bilan taqqoslash mijoz tomonidan vaqti-vaqti bilan o`tkaziladigan nazorat tartibi bo`lib hisoblanadi. Qoidaga ko`ra, auditorlar qilingan taqqoslashlarni, aniqlangan g`ayri oddiy summalarni tahlil qiladi, jami summalarni qayta jamlab chiqadi.

12.2. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi

Auditning maqsad va vazifalaridan kelib chiqib, umumlashtirilgan va baholangan tekshiruv natijalarini kamida ikkita hujjat bilan rasmiylashtirish maqsadga muvofiqdir:

1. Audit haqida shartnoma ko`zda tutilgan davr ichidagi korxonaning moliya-xojalik faoliyatini auditorlik tekshiruvidan o`tkazish to`g`risida hisobot.

2. Moliyaviy hisobot bo`yicha auditorlik xulosasi.

O`zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to`g`risida»gi qonunning 18-moddasiga muvofiq: «Auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlanagan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to`g`risidagi mufassal ma`lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvini o`tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo`lgan va xojalik yurituvchi subekt rahbariga, mulkdorga qatnashchilarining umumiy yig`ilishiga yo`llangan hujjat».

70-sonli «Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to`g`risida»gi auditorlik xulosasi nomli AFMS ga muvofiq auditorlik xulosasi tarkibi quyidagicha:

- a) nomi;
- b) adresat nomi;
- v) kirish qismi;
- g) tahlil qismi;
- d) yakuniy qism.

Auditorlik hisoboti moliyaviy hisobotni auditorlik tekshiruvidan o`tkazgan auditor tomonidan betma-bet imzolanishi lozim. Auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga buyurtmachining barcha zarur rekvizitlari ko`rsatilgan holda jo`natiladi.

Auditorlik hisobotining kirish qismida auditorlik tashkilotining rekvizitlari, shu jumladan auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyaning raqami va sanasi, auditorlik va auditorlar tekshiruvidan qatnashgan boshqa shaxslar haqida ma`lumotlar hamda auditorlik tekshiruvini o`tkazish uchun asos va xojalik yurituvchi subekt faoliyatining umumiy tavsifi ko`rsatiladi.

Auditorlik hisobotining tahliliy qismi auditorlik faoliyati milliy standartiga tayanadi va quyidagilarni o`z ichiga oladi:

- xojalik yurituvchi subektda ichki nazoratning ahvolini tekshirish natijalari (batafsil bayoni);

- buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotning ahvolini tekshirish natijalari;

- moliya-xojalik faoliyatini amalga oshirish mobaynida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari;

- soliqlar va boshqa majburiy to`lovlarni hisoblash hamda to`lashning to`g`riligini tekshirish natijalari;

- aktivlar (mablag`lar) saqlanishini tekshirish natijalari.

Korxonadagi ichki nazoratning ahvolini tekshirish natijalari to`g`risidagi axborotlar quyidagilarni o`z ichiga oladi:

- ichki nazorat tizimi xojalik yurituvchi subyekt faoliyati tavsifi va miqyoslariga mos kelishini umumiy baholash;

- auditorlik tekshiruvi mobaynida aniqlangan, ichki nazorat tizimining xojalik yurituvchi subyekt faoliyati tavsifi va miqyoslariga katta mos kelmaslik holatlarini bayon qilish.

Xojalik yurituvchi subyekt buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining ahvolini tekshirish natijalari to`g`risidagi axborotlar quyidagilarni o`z ichiga olishi lozim:

- buxgalteriya hisobining yuritilishi va moliyaviy hisobotni tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

- buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlash tartibini auditorlik tekshiruvidan o`tkazish jarayonida aniqlangan katta qoidabuzarlik holatlarini bayon qilish.

Xojalik yurituvchi subyekt tomonidan moliya-xojalik faoliyatini amalga oshirish mobaynida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari to`g`risidagi axborotlar quyidagilarni o`z ichiga olishi lozim:

- xojalik yurituvchi subyekt tomonidan sodir etilgan moliya-xojalik muomalalarining qonunchilikka mos kelishini baholash;

- xojalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliya-xojalik muomalalarini auditorlik tekshiruvdan o`tkazish jarayonida aniqlangan katta nomuvofiqliklarni bayon qilish.

Soliqlar va boshqa majburiy to`lovlarni hisoblash hamda to`lashning to`g`riligini tekshirish natijalari to`g`risidagi axborotlar quyidagilarni o`z ichiga olishi lozim:

- soliqlar va boshqa majburiy to`lovlar bo`yicha tuzilgan va tegishli organlarga taqdim qilingan hisob-kitoblarning to`g`riligini baholash;

- soliqlar va boshqa majburiy to`lovlarni hisoblashning belgilangan tartibini buzish faktlarini, soliqqa tortiladigan bazani aniqlashdagi xatolarni bayon qilish.

Aktivlar saqlanishini tekshirish natijalari ularni inventarizatsiya qilishga asoslanishi va ularning haqiqatda mavjudligi hamda butligi to`g`risidagi axborotlarni o`z ichiga olishi lozim.

Auditorlik hisobotining yakuniy qismida aniqlangan xato-kamchiliklar va qoidabuzarliklarni bartaraf qilish bo`yicha auditorlik tashkilotining tavsiyalari, hamda xojalik yurituvchi subyektning moliya-xojalik faoliyati samaradorligini oshirish bo`yicha maslahatlar va takliflari aks ettiriladi.

70-sonli AFMS ga muvofiq, «Auditorlik tashkiloti tuzilgan auditorlik hisoboti uchun qonunchilikka muvofiq javobgar hisoblanadi. Shuningdek, auditorlik hisobotidagi axborotlar mahfiy hisoblanadi va uni oshkor etish mumkin emas. Ushbu axborotlarga aloqador shaxslar axborotlarni oshkor qilganligi uchun qonunchilikka muvofiq javobgarlikka tortiladi»⁸⁰.

Auditorlik tekshiruvining natijalari asosida tuzilgan hisobotda korxonada moliya-xojalik faoliyati va uning natijalarining umumiy ahvoli,

⁸⁰ 70-sonli «Молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси» Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти миллий стандарти (АФМС). 2001 йил 14 февралда 20-сон билан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган ва 2001 йил 10 мартда 1016-сон билан Адлия вазирлиги томонидан рўйхатга олинган.

shuningdek, buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzish holati, tahlil ishlarining darajasi hamda korxonadagi hisob-tahlil xodimlarining tavsifi aks ettiriladi. Auditorlik hisoboti ma'lumotlari korxonada bozor sharoitlariga qanday moslashayotganligi va muvaffaqiyatli rivojlanishi hamda foydasini ko'paytirishga qodirligini yoki aksinchaligini bildirishi lozim. Albatta, tekshirilayotgan korxonadagi ahvol bezab ko'rsatilmagan, auditorga taqdim qilingan axborot haqiqiy bo'lgandagina ehtirolarga berilmagan va real auditorlik hisoboti hamda xulosa shakllanadi. Aks holda, auditorlik tekshiruvini befoyda va uni o'tkazish uchun sarflangan mablag' esa zoe ketadi.

Auditor hisobotda keltirilgan kamchiliklar bo'yicha ularni bartaraf qilishga qaratilgan o'z takliflarini ham ko'rsatib o'tishi lozim. Lekin tekshirilayotgan korxonada xodimlariga «yaxshilik» qilish maqsadida auditor shaxsan o'zi dastlabki hujjatlar, hisob registrlari va buxgalteriya hisobotlaridagi xatolarni to'g'rilashi mutlaqo mumkin emas.

Shu bilan birga auditorlarga u yoki bu noxush faktlarni boshqacha qilib yoritishga yoki tekshiruvchilar uchun qulay xulosa tuzib berishga majburlash maqsadida ruhiy, jismoniy yoki boshqacha taz'iyalar o'tkazgan hollarda ular qat'iylik va prinsipiiallik bilan ish tutishlari lozim.

Auditor aniqlangan xato yoki kamchiliklar to'g'risida korxonada rahbariyatiga bildiradi va ularni tuzatish bo'yicha aniq tavsiyalar beradi.

Agar buxgalteriya (moliyaviy) hisobni yuritish, tegishli hisobotlarni tuzish va O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga rioya qilish bo'yicha ko'rsatilgan kamchiliklar audit o'tkazish mobaynida buyurtmachi korxonada tomonidan tuzatilmasa, moliyaviy hisobotning ishonchliligini tasdiqlash mumkin emasligi to'g'risida auditorlik tekshiruvining xulosasida yoziladi.

12.3. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi bo'lib, undan foydalanuvchilar uchun ushbu hisobot ishonchliligi axborot manbasi bo'lib xizmat qiladi. Buxgalteriya hisobotidan foydalanuvchilar auditorlik xulosasida bayon qilingan fikrga tayanib, auditorga yoki auditorlik firmasiga ishonch bildiradilar. Ushbu ishonch, eng avvalo, auditor tomonidan bajarilgan ishning sifati bilan qo'lga kiritiladi va oqlanadi.

O`zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to`g`risida» gi qonunning 19-moddasiga muvofiq, «Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotning to`g`riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to`g`risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xojalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo`lgan hujjat». Auditorlik xulosasi auditorlik hisoboti asosida tuziladi. Auditorlik xulosasi auditor, auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan va auditorlik tashkiloti muhri bilan tasdiqlangan bo`lishi kerak.

Auditorlik tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash ishlarida auditorlik faoliyatining milliy standartlari (AFMS) qoidalarining talablarini inobatga olish zarur. Auditorlik xulosasini tayyorlashda asosan 70-son AFMS dan foydalaniladi.

Audit natijalari korxonadagi jarayonlar va moliya-xojalik faoliyati natijalarini tashkil etish va hisobga olishni xolisona aks ettirishi lozim. Boshqacha qilib aytganda, auditorlik tekshiruvini mumkin qadar obyektiv bo`lib, uning xulosasi ma`lum ma`noda xojalik yurituvchi subyekt rahbariyati ustidan chiqarilgan «hukm» hisoblanadi.

Shuningdek, davlat organlari topshirig`iga binoan o`tkazilgan tekshiruv natijalari bo`yicha tuzilgan auditorlik xulosasi O`zbekiston Respublikasi protsessual qonunchiligiga muvofiq tayinlangan ekspertiza xulosasiga tenglashtiriladi.

Auditorlik xulosasi uchta: kirish, ta'kidlovchi va yakunlovchi qismdan iborat bo`lishi lozim.

1. Kirish qismida quyidagilar ko`rsatiladi:

- auditorlik tashkilotining yuridik manzili va telefonlar;
- litsenziyasining tartib raqami;
- auditorlik faoliyati bilan shug`ullanish uchun litsenziya bergan organ nomi va berilgan vaqti, shuningdek, litsenziyaning amal qilish muddati;
- auditorlik tashkilotini davlat ro`yxatiga olish to`g`risidagi guvohnomasining raqami;
- auditorlik tashkilotining hisob-kitob schyoti;
- tekshiruvda ishtirok etgan barcha auditorlar hamda auditorlik tashkiloti rahbarining nasabi, ismi-sharifi.

- auditorlik tekshiruvi o`tkazish uchun asos va xojalik yurituvchi subyektning umumiy tavsifi.

Shu bilan birga auditorlik xulosasining kirish qismida tekshiruvdan o`tkazilgan moliyaviy hisobotlar ro`yxati, sanasi va hisobot davri ko`rsatilgan holda aks ettirilishi lozim. Shuningdek, kirish qismida, auditorlik tekshiruvdan o`tkaziladigan hisobotning tayyorlanishi va ishonchliligi uchun mas`uliyat xojalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yuklatilishi, mazkur moliyaviy hisobot bo`yicha berilgan auditorlik xulosasi uchun esa auditorlik tashkiloti javobgar ekanligi ko`rsatilishi lozim.

2. Auditorlik xulosasining ta'kidlovchi qismida auditorlik xulosasi AFMS ga muvofiq o`tkazilganligi ta'kidlanishi lozim.

Ta'kidlovchi qism moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka hamda xojalik yurituvchi subyekt moliya-xojalik faoliyatining haqiqiy ahvoriga muvofiqligini baholashini ko`rsatishi lozim. Shuningdek, ta'kidlovchi qismda o`tkazilgan auditorlik tekshiruvi fikr bildirish uchun yetarli asos berishi to`g`risida auditorlik tashkilotining tasdig`i aks ettirilishi lozim.

3. Auditorlik xulosasining yakunlovchi qismida xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti ishonchliligi va qonunchilikka muvofiqligini tasdiqlash to`g`risida yozuv yoziladi.

Tekshiruv auditorlik tashkiloti tomonidan o`tkazilganda, auditorlik tashkilotining rahbari yoki auditorlik tashkilotining u vakolat bergan boshqa xodimi imzolaydi va auditorlik firmasi muxri bilan tasdiqlaydi.

Xojalik yurituvchi subyekt faqat auditorlik xulosasining yakuniy qisminigina manfaatdor shaxslarga taqdim qilishi lozim. Shu munosabat bilan auditorlik xulosasining taxliliy qismi va yakuniy qismi alohida imzolanishi va muxrlanishi mumkin. Auditorlik xulosasining ikkita turi mavjud: a) ijobiy auditorlik xulosasi; b) salbiy auditorlik xulosasi.

Ijobiy auditorlik xulosasida buxgalteriya balansi va moliyaviy hisobot ko`rsatkichlarining ishonchliligi auditor tomonidan tasdiqlanadi. qoidaga ko`ra ijobiy auditorlik xulosasi auditorlik tashkiloti xojalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va sodir etilgan moliya-xojalik muomalalarining O`zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablariga muvofiqligini ishonarli aks ettiradi degan fikrga

kelingan vaqtda tuzilishi lozim. Misol tariqasida ijobiy auditorlik xulosasining namunaviy shaklini keltiramiz.

Salbiy auditorlik xulosasi moliyaviy hisobot korxonaning moliyaviy ahvoli to`g`risida ishonarli ma'lumot bermagan va buxgalterlik hisoboti hamda uning moliya-xojalik faoliyati hisobi amaldagi me'yoriy qonunchilik talablariga mos kelmagan holda yuritilgan vaqtda tuziladi. Bunday xato-kamchiliklar o`z vaqtida tuzatilmasa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg`itishi mumkin.

Salbiy auditorlik xulosasi tuzish auditorlik amaliyotida kamdan-kam uchraydigan holat bo`lib, bunga quyidagi muayyan vaziyatlar sabab bo`lishi mumkin:

- auditor tomonidan aniqlangan buxgalteriya hisobotidagi xato-kamchiliklar jiddiy va salmoqli bo`lgan holatlar; ayrim mijoz-korxonalarda bunday holatlar ularning iqtisodiy nochorligi bilan birgalikda yuzaga, xatto amal qilayotgan korxonaning prinsipining buzilishiga yetib boradi;

- moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun zarur bo`lgan dastlabki hujjatlar, buxgalteriya hisobi ma'lumotlari va hisob registrlari hamda boshqa hujjatlarning katta qismi korxonaning ma'muriyati tomonidan taqdim etilganda; bunda auditorlik tashkiloti vujudga kelgan vaziyatdan kelib chiqqan holda 70-sonli AFMS ga muvofiq, auditorlik xulosasi tuzishdan voz kechishi ham mumkin;

- ijobiy auditorlik xulosasi tuzishga to`squinlik qiladigan boshqa obyektiv vaziyatlar ham, xususan, vaziyat taqozosi vujudga keladigan cheklashlar;

- mijoz-korxonaning ma'muriyati moliyaviy hisobot ma'lumotlarini asosan to`g`ri deb, auditorlik xato va noaniqliklar to`g`risidagi asosiy xulosalari bilan rozi bo`lmasdan, tegishli hisob yozuvlarini tuzatishni batamom rad etish holatlari va hokazo.

Salbiy auditorlik xulosasi xojalik yurituvchi subyekt tomonidan sodir etilgan moliyaviy va xojalik muomalalari moliyaviy hisobotda ishonarli aks ettirilgan, ammo qonunchilikka mos kelmaydigan hollarda ham tuziladi.

Salbiy auditorlik xulosasini tuzishga, qoidaga ko`ra, xojalik yurituvchi subyektning auditorlik tashkiloti tomonidan aniqlangan xato

kamchiliklarni bartaraf qilish maqsadida moliyaviy hisobotga o`zgartishlar kiritish to`g`risida bildirilgan fikrga noroziligi sabab bo`ladi.

Masalan.

Ijobiy auditorlik xulosasi

Kirish qism.

Men (biz) _____

(auditorlik tashkilotining nomi va rekvizitlari)

auditor (auditorlar) _____

(auditorlarning nasabi, ismi-sharfi)

tomonidan _____ ning

(xojalik yurituvchi subyekt nomi)

200 - yil 1 -yanvardan 31 -dekabrgacha bo`lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshiruvdan o`tkazildi. Auditorlik tekshiruvdan o`tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va ishonchliligi uchun mas'uliyat xojalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yuklatiladi. Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobot bo`yicha berilgan xulosa uchun mas'ul hisoblanadi.

Ta'kidlovchi qism.

Biz auditorlik tekshiruvini AFMS larga muvofiq o`tkazdik. Ushbu standartlar bizga, moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilarda, moliyaviy hisobotda unchalik ahamiyatli kamchiliklar yo`qligi to`g`risida yetarli darajada ishonchni ta'minlash majburiyatini yuklaydi. Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka hamda moliyaviy xojalik faoliyatining haqiqiy ahvoriga muvofiqligini baholashdan iborat.

Biz, o`tkazgan auditorlik tekshiruvimiz fikr bildirishimiz uchun asosga ega deb hisoblaymiz.

Yakunlovchi qism. Biznig fikrimizcha, _____ ning

(xojalik yurituvchi subyekt nomi)

moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holatini ishonarli aks ettiradi va mazkur xojalik yurituvchi subyekt tomonidan sodir etilgan moliyaviy va xojalik muomalalari O`zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablariga muvofiq.

Auditorlik tashkiloti rahbari _____

(imzo)

Auditorlar: (imzolar) « ___ » _____ 20 y. M.O`.

Salbiy auditorlik xulosasi

Kirish qismi.

Men (biz) _____

(auditorlik tashkilotining nomi va rekvizitlari)

auditor (auditorlar) _____

(auditorlarning nasabi, ismi-sharfi)

tomonidan _____ ning

(xojalik yurituvchi subyekt nomi)

20 -yil 1 -yanvardan 31 -dekabrgacha bo`lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshiruvdan o`tkazildi. Auditorlik tekshiruvdan o`tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va ishonchliligi uchun mas'uliyat xojalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yuklatiladi. Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobot bo`yicha berilgan xulosa uchun mas'ul hisoblanadi.

Ta'kidlovchi qism.

Biz auditorlik tekshiruvini AFMSlarga muvofiq o`tkazdik. Ushbu standartlar bizga, moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilarda, moliyaviy hisobotda unchalik ahamiyatli kamchiliklar yo`qligi to`g`risida yetarli darajada ishonchni ta'minlash majburiyatini yuklaydi. Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka hamda moliyaviy xojalik faoliyatining haqiqiy ahvoriga muvofiqligini baholashdan iborat.

Biz, o`tkazgan auditorlik tekshiruvimiz fikr bildirishimiz uchun asosga ega deb hisoblaymiz.

Tekshiruvda xojalik yurituvchi subyekt tomonidan _____ million so`mlik summa xarajatlarga noqonuniy olib borilgan bo`lib, amaldagi qonunchilik buzilganligi va moliyaviy hisobot buzib ko`rsatilganligi aniqlandi.

Yakunlovchi qism.

Biznig fikrimizcha, _____ ning

(xojalik yurituvchi subyekt nomi)

Moliyaviy hisobotida aks ettirilgan moliya-xojalik faoliyati natijalari to`g`risidagi axborotlar ishonchli emas.

Auditorlik tashkiloti rahbari _____

(imzo)

Auditorlar: (imzolar) « ____ » _____ 20 y. M.O`.

Auditorlik tekshiruvi natijasida aniqlangan xato-kamchiliklar xojaliklar xojalik yurituvchi subyekt tomonidan tuzatilganda salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

Auditor buxgalterlik hisobi va hisobotining sifati to'g'risida ishonch bilan auditorlik xulosasi tuza olish uchun yetarli darajada ishonchli dalillar to'play olmagan vaqtda xulosa tuzilmaydi. Bunday holat auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi oqibatida moliyaviy hisobot to'g'risida fikr bildirish uchun auditorlik dalil-isbotlar yetarli bo'lmaganida yuzaga keladi.

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga muvofiq shartnoma tuzuvchi auditorlik tashkiloti va mijoz-korxonada tadbirkorlik subyektlari sifatida teng huquqli bo'lsa ham, maqomi bo'yicha teng huquqli bo'la olmaydilar, chunki auditorlik tashkiloti tekshiriladigan xojalik tizimini nazorat qiladi. Bunda mijoz-korxonada ma'muriyati auditorlik tashkilotining xulosa tuzishdan voz kechish ehtimoli oldindan aniqlanib qo'yilishiga rozi bo'lishi lozim degan xulosa kelib chiqishi mumkin. Umuman olganda, bunday ehtimollik juda kam uchraydi, ammo qonunchilikda belgilab qo'yilgan.

Auditorlik xulosasi tuzishdan voz kechish ayrim maxsus hollarda yuzaga keladi. Bular: auditor mustaqilligini yo'qotishi, balans tuzilgan sanadan keyingi sodir bo'lgan jiddiy hodisalar yoki vaziyatning noaniqligi, xojalik yurituvchi subyekt tomonidan, yoki ayrim murakkab vaziyatlar tufayli audit o'tkazish sohasining cheklab qo'yilishi.

Auditorning xulosa tuzishdan voz kechishi yozma ravishda, 70-sonli AFMSda ko'rsatilgan shakl bo'yicha rasmiylashtirilib, uning mazmuni juda ham puxta asoslangan bo'lishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi - bu xojalik yurituvchi subyekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning, boshlab qo'yilgan auditorlik tekshiruvini, auditor auditorlik xulosasi tayyorlash uchun yetarli deb hisoblaydigan hajmda o'tkazishga to'sqinlik qilishga qaratilgan ochiqdan-ochiq ko'rsatadigan xatti-harakatlari yoki harakatsizligidir.

Auditorlik xulosasi tuzishdan voz kechish ariza ko'rinishida bo'lib, «Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasi tuzishdan voz kechish to'g'risidagi arizasi» deb nomlanadi va quyidagi shaklda bo'ladi.

**Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasi tuzilishdan voz
kechish to`g`risidagi arizasi**

Men (biz) _____

(auditorlik tashkilotining nomi va rekviztlari)

auditor (auditorlar) _____

(auditorlarning nasabi, ismi-sharfi)

tomonidan _____ ning

(xojalik yurituvchi subyekt nomi)

20 -yil 1 yanvardan 31 dekabargacha bo`lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshiruvdan o`tkazildi.

Xojalik yurituvchi subyekt _____

(xojalik yurituvchi subyekt nomi)

Xorijiy mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni to`liq taqdim qilmadi. Bu biz boshlagan auditorlik tekshiruvini, auditorlik xulosasi tayyorlash uchun zarur hajmda o`tkazishga imkon bermaydi deb hisoblaymiz.

Yuqorida keltirilgan auditorlik tekshiruvining hajmini cheklash faktiga asosan auditorlik tashkiloti _____

(auditorlik tashkilotining nomi va rekvizitlari)

xojalik yurituvchi subyekt _____

(xojalik yurituvchi subyekt nomi)

moliyaviy hisoboti to`g`risida fikr bildirishdan voz kechadi.

Auditorlik tashkiloti rahbari _____

(imzo)

Auditorlar _____

(imzolar) « » _____ 200 y. M.O`.

Agar salbiy xulosa tuzilsa yoki xulosa tuzilmasa, auditor ta'kidlovchi qismda tekshiruv natijalarini, aniqlangan amaldagi qonunchilik buzilishi faktlarini va korxonada faoliyatidagi boshqa kamchilklarni batafsil bayon qiladi.

Auditorlik xulosasi kamida uch nusxada auditorlik tekshiruvini buyurtmachisi, ya'ni korxonada rahbariyatiga taqdim qilinadi.

Xojalik yurituvchi subyektlar auditorlik tekshiruvini yakunlanganidan so`ng 15 kun ichida auditorlik xulosasining bir nusxasini o`zlari joylashgan hududdagi soliq organiga taqdim qiladilar.

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotda foydalanuvchilar uchun tushunarli bo`lib, unda auditorning ikkilanish va (yoki) noroziligidan kelib chiqqan cheklashlar aniq ko`rsatilishi lozim. Auditorlik xulosasi barcha moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar olish imkoniga ega bo`lgan ochiq axborot hisoblanadi. Auditorlik xulosasi tegishli moliyaviy hisobotlar bilan birgalikda xojalik yurituvchi subyekt tomonidan chop ettirilishi mumkin.

Agar ko`rsatilgan kamchiliklar buxgalteriya hisobotining haqqoniyligiga ta'sir qilmaydigan bo`lsa, auditor xulosa tuzishga kirishadi. Aks holda auditor buxgalteriya hisobining yuritilishi va korxonada tomonidan taqdim qilingan hisobotlar to`g`riligini tasdiqlashdan bosh tortishi lozim. Faqat ko`rsatilgan kamchiliklar tugatilgandan so`nggina tekshiruvlarni yakunlashi va ularning natijalari bo`yicha xulosa tuzish mumkin. Buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzishdagi kamchiliklarni tugatish uchun korxonaga berilgan vaqt, odatda, agar bunday ishlarning jiddiyligi va sermehnatligi real baholansa, ikki-uch oydan oshmasligi lozim.

Auditorga barcha zarur ma'lumotlar o`z vaqtida taqdim etilmagan yoki buzib ko`rsatilgan holda taqdim etilganligini u bilmagan bo`lsa, bunga auditor javobgar hisoblanmaydi. Bu hollarda barcha javobgarlik zarur ma'lumotlarni auditorga taqdim etishi lozim bo`lgan, tekshirilayotgan korxonada ma'muriyati va uning ma'sul xodimlariga yuklatiladi.

Shu boisdan, korxonada rahbari va moliya-hisob xizmati xodimlari oldindan, auditorlik xulosasini oxirgi tahrirda tuzgunga qadar tanishib chiqishlari, agarda ularda ayrim holatlarga nisbatan norozilik, mulohaza yoki qandaydir takliflari bo`lsa, ushbu bildirilgan fikrlar diqqat bilan eshitilib, korxonada xodimlari ishtirokida muhokama qilinishi va asoslangan holda chiqarib tashlanishi yoki e'tiborga olinib, xulosaning oxirgi taxrida inobatga olinishi lozim.

Korxonada bir oy ham o`tmagan, qayta tekshirish natijasida ijobiy xulosa olsa, bu hol auditorlarga ishonchsizlik bildirishga olib kelishi mumkin. Bu xuddi oylab darsga qatnashmagan, qobiliyatsiz talabaning imtihonda mutlaqo savodsizligini namoyon qilib, «qoniqarsiz» baho olganidan so`ng, ertasiga ba'zi bir sabablarga ko`ra «a'lo» bahoga qayta topshirgani kabi noreal hodisadir.

Shuningdek, agar tekshiruvda hech qanday kriminalga oid holat aniqlanmagan bo`lsada, xulosalarni ochiqdan-ochiq yoki niqoblangan

ishoralar bilan shakllantirish mumkin emas. Ammo, shunga qaramasdan korxonada suiiste'mol hollari uchrasa, sudlov-tergov organlari tomonidan chuqur tekshirilib, ular ochib tashlanadi. Yana bir marta shuni ta'kidlash lozimki, auditor xulosada faqat qo`l ostidagi hujjatlar yoki aniq formulalar, retsepturalar, normalar, limitlar va boshqa ma'lumotlarga asoslangan, benuqson, aniq hisob-kitoblar bilan tasdiqlangan faktlarni keltirishi lozim.

Takrorlash uchun savollar

1. O`tkazilgan audit natijalari qanday umumlashtiriladi?
2. Auditorlik hisoboti nima va u qanday tuziladi?
3. Auditorlik xulosasi nima va u nima asosida tuziladi?
4. Auditorlik xulosasi necha xildan iborat?
5. Auditorlik hisoboti va xulosasi to`g`risida tushuncha AFMS ning qaysi standartida berilgan?
6. Qanday holatlarda salbiy auditorlik xulosasi beriladi?
7. Qanday holatlarda ijobiy auditorlik xulosasi beriladi?
8. Auditorlik hisoboti va xulosasi to`g`risida tushuncha «Auditorlar faoliyati to`g`risida» gi qonunning qaysi moddalarida berilagan?
9. Qanday auditorlik hisoboti va xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisobot va xulosa deyiladi?
10. Auditorlik xulosasi kimlarga taqdim etiladi?

Informatsion uslubiy ta'minot

I. O'zbekiston Respublikasining qonunlari:

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. – Т., 2010.
2. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида» ги Қонуни. – Т., 1996.
3. Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонуни. (янги тахрир) - Т., 2000.

II. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmonlari:

4. “Тадбиркорлик субъектларини текширишни янада қисқартириш ва унинг тизимини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида” Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2005 йил 5 октябрдаги ПФ-3665-сон Фармони. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами. 2005 йил октябрь, 40-сон.

5. «Бозор ислохотларини чуқурлаштириш ва иқтисодиётни янада эркинлаштириш соҳасидаги устувор йўналишлар амалга оширилишини жадаллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида» Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2005 йил 14 июндаги ПФ-3618-сон Фармони. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами. 2005 йил июнь, 23-24-сон.

6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Тадбиркорлик субъектларини ҳуқуқий ҳимоя қилиш тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида” ги Фармони. 2005 йил 14 июнь.

7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикасининг 2008 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва Давлат бюджети параметрлари тўғрисида» Қарори.

III. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Maqkamasining Qarorlari:

10. «Ўзбекистон Республикаси Ҳукуматининг айрим қарорларига ўзгартиришлар киритиш, шунингдек баъзиларини ўз кучини йўқотган деб ҳисоблаш тўғрисида (Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Республика комиссиялари ва кенгашлари

фаолиятини тартибга солиш тўғрисида» 2005 йил 6 ноябрдаги ПФ-3675-сон Фармони)» Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 4 январдаги 2-сон қарори. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами. 2006 йил январь, 1-сон.

11. “Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида” ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сонли қарори.

IV. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining asarlari:

10. Каримов И.А.. Мамлакатимизда демократик ислохотларни янада чуқурлаштириш ва фуқаролик жамиятини ривожлантириш концепцияси: Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик палатаси ва Сенатининг қўшма мажлисидаги маърузаси. Т.: Ўзбекистон, 2010. – 56 б.

11. Каримов И.А.. Барча режа ва дастурларимиз Ватанимиз тараққиётини юксалтириш, халқимиз фаровонлигини оширишга хизмат қилади: 2010 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2011 йилга мўлжалланган энг муҳим устувор йўналишларга бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. – Т.: Ўзбекистон, 2011. – 48 б.

12. Каримов И.А. Эришилган ютуқларни мустаҳкамлаб, янги марралар сари изчил ҳаракат қилишимиз лозим. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2008 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2009 йилда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг муҳим устувор йўналишларига бағишланган мажлисидаги маъруза. Халқ сўзи, 2009 йил 13 февраль.

13. Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. Тошкент. Ўзбекистон, 2009.

14. Каримов И.А. “Ўзбекистон демократик тараққиётининг янги босқичида”- Т.: Ўзбекистон, 2005.

V. O'zbekiston Respublikasi vazirliklarining me'yoriy-ququqiy hujjatlari:

15. “Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги низомга ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш ҳақида” Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2005 йил 23 сентябрдаги 93-сон буйруғи. (Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2005 йил 18 октябрда 977-2-сон билан давлат рўйхатига олинган). Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами. 2005 йил октябрь, 41-42-сон.

16. Ўзбекистон аудиторларининг касбга доир Кодекси. Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2005 йил 26 августдаги 4-сон ва Ўзбекистон аудиторлар Палатасининг 2005 йил 25 июндаги 3-сон қарорлари билан тасдиқланган.

17. Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида рўйхатга олинган 1999-2005.

18. Международные стандарты учета и аудита. Сборник с комментариями. - М., ЮНИТИ, 2003.

VI. Darsliklar

6.1. O'zbekiston Respublikasida chop etilgan:

19. Аудит. Дарслик. 1-2 жилд. М.М. Тулаходжаева ва Ш.И. Илхомовларнинг умумий таҳрири остида. Муаллифлар жамоаси. Тошкент. Норма, 2008.

20. Абдуллаев А., Абдувахобов О., Қаюмов И. Аудит асослари. Дарслик. - Т., 2003.

21. Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. - Т., 2003.

22. Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. - Т., 2003.

6.2. Rossiya da chop etilgan:

22. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2009.

23. Аудит. Учебник. Н.В. Парушина, С.П. Суворова. М.: ИД. «Форум»-Инфра-М, 2008.

24. Суйц В.П. и др. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. – М.: ИНФРА-М, 2005.

25. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. М.: Инфра-М, 2008.

VII. O'quv qo'llanmalar

7.1. O'zbekiston Respublikasida chop etilgan:

26. Аудиторлар учун қўлланма. - Т., ЎБАМА, 2007.

27. Аудит. Ўқув қўлланма. 1-том. М. Тулаходжаева ва Ф. Ғуломоваларнинг умумий таҳрири остида. – Т., ТДИУ ва ЎБАМА, 2004.

28. Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Аудит: ситуации, примеры, тесты: Учебное пособие. - Т., ТГЭУ, 2004.

29. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - Т., ЮСАИД, 2003.

7.2. Rossiyada chop etilgan

30. Танков В.А. Основы аудита: вопросы и ответы. М.: "Юриспруденция, 2006.

31. Аудит. Учеб.пособие. В.П. Суйц, В.А. Ситникова. М.: Кнорус, 2008.

32. Макоев О.С. Контроль и ревизия. – М.: ЮНИТИ, 2006.

33. Гаврилова С.С. Аудит. – М.: Вектор, 2006.

34. Ларионова А.Д. Практикум по аудиту. Учебное пособие. - М., Проспект, 2005.

35. Подольский В.И., Савин А.А. Задачник по аудиту. Учебное пособие. - М., Академия, 2008.

36. Ситнов А.А. Международные стандарты аудита: учебно-практическое пособие. – М., ИД ФБК-ПРЕСС, 2004.

37. Соколова Е.С. Аудит: Учебное пособие. Е.С. Соколова. - М., Московский Государственный университет экономики, статистики и информатики, 2004.

38. Аудиторский словарь: Под. ред. В.Я. Сокова. - М., Финансы и статистика, 2003.

39. Панкова С.В. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - М., Экономист, 2003.

40. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. – Мн., Интерпрессервис, 2003.

41. Суйц А.В. Аудит. Учебное пособие. - М., Финансы и статистика, 2003.

42. Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ. Под ред. Проф. Я.В. Соколова.- М.: Аудит, ЮНИТИ, 2003.

43. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. Гл. ред. серии проф. Я.В.Соколов. - М.: ФиС, 2003.

44. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р. и др. Аудит Монтгомери. Пер. с англ. С.М. Бычковой. под ред. Проф. Я.В. Соколова. - М., Аудит, ЮНИТИ, 2002.

VIII. Ilmiy monografiyalar, maqolalar va boshqa asarlar

8.1. O'zbekiston Respublikasida chop etilgan:

45. Хамдамов Б.Қ. Аудит иқтисоди. Монография. - Т., 2005.

46. Илхамов Ш.И. Организация системы внутреннего контроля на предприятиях. Ж. Экономика и финансы // М.: Агентство научной печати, 2008 г. № 7.

47. Илхомов Ш.И., Ички назорат тизимини такомиллаштириш // Ж.: Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. 2008 йил 9-10 сон.

48. Дўсмуратов Р. Аудитни режалаштиришнинг муҳим босқичи. // Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. 2003 йил, 3-сон 29-31 бетлар.

49. Дўсмуратов Р. Аудиторлик фаолияти эволюцияси. // Ж.: Бозор, пул ва кредит. 2003 йил, 3-сон 32-35 бетлар.

50. Илхомов Ш.И., Тулаходжаева М.М. Айланмадан ташқари активларга йўналтирилган инвестицияларнинг аудиторлик текшируви услубияти. // Ж.: Иқтисодиёт ва таълим. 2003 йил, 4-сон 106-109 бетлар.

8.2. Rossiyada chop etilgan

51. Суглобов А.Е. Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок. // Ж.: Аудит. - М., 2006. № 1, стр.9-12.

52. Утвержден новый порядок конкурсов на обязательный аудит. По материалам интерфакс. // Ж.: Аудит. - М., 2006. № 1, стр. 38-42.

53. Илхамов Ш.И. Порядок оценки системы внутреннего контроля. Двадцать вторые международные Плехановские чтения. Тезисы докладов. РЭА им. Г.В.Плеханова., М.: 2009г. 10 апрель. 451-452 стр.

54. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. Монография. – М.: Дело и сервис, 2000.

IX.Doktorlik va nomzodlik dissertatsiyalari:

55. Жўраев О.Н. Молиявий инвестициялар ва улардан олинадиган молиявий натижаларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш. Номзодлик диссертация.- Т., ЎБМА, 2005.

56. Илҳомов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Номзодлик диссертация. - Т., ЎБМА, 2005.

X. Ilmiy-amaliy anjumani ma'ruza tezislari to'plamlari:

57. Илхамов Ш.И. Харид қилиш даврининг ички назорат воситаларини ўрганиш. Иқтисодий эркинлаштириш ва модернизациялаш шароитида иқтисодий тармоқларини барқарор ривожлантириш: ютуқлар, муаммолар ва ривожланиш истиқболлари. Республика илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. 2009 йил январь. 79-80 бетлар.

58. Илҳомов Ш.И., Жураев О.Н. Ички назорат тизимини баҳолаш усуллари. Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг назарий ва методологик муаммолари. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари. II-китоб. Самарқанд, 2009 йил 17 февраль. 150-152 бетлар.

59. Илҳомов Ш.И., Каримова Д. Молиявий инвестицияларнинг аудиторлик текшируви хусусиятлари. // Ҳозирги шароитда бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудитнинг услубияти ва усуллари такомиллаштириш. Республика илмий-амалий анжуман материаллари. - Т., ТДИУ, 2004, 44 б.

60. Тулаходжаева М.М. Письмо—представление руководства хозяйствующего субъекта – клиента. Ҳозирги шароитда бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудитнинг услубияти ва усуллари такомиллаштириш. Республика илмий-амалий анжуман материаллари. - Т., ТДИУ, 2004, 4-6 бетлар.

61. Иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш шароитида иқтисодий тармоқларини модернизация қилиш ва таркибий ўзгаришларни амалга ошириш. Ёш олимларнинг илмий-амалий анжумани. Т.: ТДИУ, 2009 йил.

XI Gazeta va jurnallar:

62. Халқ сўзи газетаси.

63. Маърифат. - Т., Халқ зиёлилари газетаси.

64. Солиқ ва божхона хабарлари. - Т., Молиявий – иқтисодий газета.

65. Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. – Т., Илмий-амалий иқтисодий журнал.

66. Бозор, пул ва кредит. – Т., Банк ходимлари ва ишбилармонлар журнали.

67. Иқтисодиёт ва таълим. Илмий журнал. – Т., Тошкент Давлат иқтисодиёт университети.

XII. Statistik ma'lumotlar to'plamlari:

68. Ўзбекистон ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг 2007-2010 йиллардаги асосий кўрсаткичлари. – Т.: 2011

XIII. Internet saytlari:

71. www.cer.uz - (tsentr ekonomicheskogo issledovaniya).

72. www.nao.gov.uk - (UK National Audit Office).

73. www.gov.uz – (novosti pravitelstva Uzbekistana).

74. www.gov.uz Mj. - (O'z.R moliya vazirligi).

XIV.Virtual kutubxona elektron darsliklari va o'quv qo'llanmalari:

75. «Audit» fanidan elektron o'quv qo'llanma. - Т.: TDIU virtual kutubxonasi. - 2 mgb.

76. IPS “Norma”.

77. IPS “Pravo”.

MUNDARIJA

Kirish	3
1-bob. Auditorlik tekshiruvini tashkil etish va rejalashtirish	
1.1. Auditni rejalashtirish va xojalik subyekti to`g`risida umumiy ma'lumot olish.....	7
1.2. Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash.....	15
1.3. Auditda jiddiylik (moddiylik), auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash.....	25
1.4. Auditda ekspert xizmatidan foydalanish.....	36
Takrorlash uchun savollar.....	40
2-bob. Asosiy vositalar auditi	
2.1. Asosiy vositalar auditini tashkil etish va o`tkazish ketma-ketligi.....	42
2.2. Asosiy vositalar auditining ma'lumot manbalari.....	45
2.3. Asosiy vositalarning mavjudligi va saqlanishini tekshirish.....	50
2.4. Asosiy vositalarga eskirish (amortizatsiya) to`g`ri hisoblanishini tekshirish.....	55
2.5. Asosiy vositalarni harakati bilan bog`liq muomalalar auditi...	58
2.6. Lizing munosabatlari va ijara majburiyatlari auditi.....	67
2.7. Asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlari auditi.....	72
Takrorlash uchun savollar.....	78
3-bob. Nomoddiy aktivlar auditi	
3.1. Nomoddiy aktivlar auditini tashkil etish va o`tkazish tartibi.....	79
3.2. Nomoddiy aktivlar harakati bilan bog`liq muomalalar auditi...	94
3.3. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash va hisobda aks ettirishning to`g`riligini tekshirish.....	97
3.4. Nomoddiy aktivlar auditining natijalarini umumlashtirish.....	101
Takrorlash uchun savollar.....	102
4-bob. Moliyaviy investitsiyalar auditi	
4.1. Moliyaviy investitsiyalar auditining xususiyatlari, maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari.....	103
4.2. Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o`tkazish tartibi..	112
4.3. Ativlarini moliyaviy investitsiyalar tarkibiga kiritilishini to`g`riligini tekshirish.....	118
4.4. Moliyaviy investitsiyalar harakati bilan bog`liq muomalalarni	

hujjatlarda rasmiylashtirilishini tekshirish.....	123
4.5. Moliyaviy investitsiyalar bo`yicha moliyaviy natijalarni tekshirish.....	127
Takrorlash uchun savollar.....	133
5-bob. Tovar-moddiy zaxiralari auditi	
5.1. Tovar-moddiy zaxiralari auditining maqsadi, vazifalari, ma'lumot manbalari va tekshiruv o'tkazish tartibi.....	134
5.2. Tovar-moddiy zaxiralari bilan bog`liq boshqa muomalalar auditi	140
5.3. Tovar-moddiy zaxiralarni inventarizatsiyadan o'tkazish tartibi, sifati va to`liqligini tekshirish.....	149
Takrorlash uchun savollar.....	172
6-bob. Mahsulot (ish, xizmat) ishlab chiqarish va tannarx hisoblash auditi	
6.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, me'yoriy asoslari va xususiyatlari. Auditining rejasi va dasturini tuzish.....	173
6.2. Mahsulot tannarxiga kiritiladigan xarajatlar auditi.....	178
6.3. Davr xarajatlari auditi.....	183
Takrorlash uchun savollar.....	184
7-bob. Xodimlar bilan mehnatga haq to`lash bo`yicha va boshqa hisob-kitoblar auditi	
7.1. Auditning maqsadi, ma'lumot manbalari. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holatini tekshirish.....	186
7.2. Mehnatga haq to`lash bo`yicha hisob-kitoblar auditini tashkil etish.....	196
7.3. Xodimlar bilan ish haqi bo`yicha hisob-kitoblar auditining uslubi.....	210
Takrorlash uchun savollar.....	220
8-bob. Pul mablag`lari auditi	
8.1. Auditning maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari.....	221
8.2. Kassa, kassa muomalalari va pul hujjatlari auditi.....	226
8.3. Bankdagi schyotlarga doir muomalalar auditi.....	230
8.4. Valuta schyotlariga doir muomalalar auditi.....	238
Takrorlash uchun savollar.....	247
9-bob. Hisob-kitob, kredit muomalalari va boshqa qarzlarni auditi	
9.1. Hisob-kitoblar auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari.....	249
9.2. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitob muomalalari auditi.....	253

9.3. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditi	261
9.4. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi.....	265
9.5. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditi.....	268
9.6. Budjet bilan hisob-kitoblar auditi.....	270
9.7. Bank kreditlari va bankdan tashqari olingan qarzar bo`yicha hisob-kitoblar auditi.....	274
Takrorlash uchun savollar.....	281
10-bob. Subyekt ustavi, qo`shilgan va zaxira kapitallari auditi	
10.1. Auditning maqsadi va ma'lumot manbalari.....	282
10.2. Auditning rejasi va dasturini tayyorlash.....	284
10.3. Ustav kapitali auditi.....	290
10.4. Qo`shilgan kapital auditi.....	294
10.5. Zaxira kapitali auditi.....	297
Takrorlash uchun savollar.....	298
11-bob. Subyekt moliyaviy hisoboti auditi	
11.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va ma'lumot manbalari..	300
11.2. Ichki nazorat tizimini baholash, auditni rejasi va dasturini tuzish.....	304
11.3. Buxgalteriya hisobi schyotlaridagi yozuvlarni asoslanganligini tekshirish.....	307
11.4. Subyektning moliyaviy hisobotini o`rganish va u belgilangan muddatlarda topshirilishi ta'minlanishini tekshirish.....	319
11.5. Balans to`g`ri tuzilganligini tekshirish.....	324
Takrorlash uchun savollar.....	331
12-bob. Auditorlik tekshiruvini yakunlash. Auditorlik hisoboti va xulosasini tayyorlash	
12.1. Audit natijalarini umumlashtirish.....	332
12.2. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi.....	336
12.3. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi.....	339
Takrorlash uchun savollar.....	348
Informatsion uslubiy ta'minot.....	349

Оглавление

Введение	3
Глава 1. Организация и планирование аудита	
1.1. Планирование аудита и ознакомление с деятельностью хозяйствующего субъекта.....	7
1.2. Подготовка общего плана и программы аудита.....	15
1.3. Оценка существенности, аудиторского риска и системы внутреннего контроля	25
1.4. Оценка работы эксперта.....	36
Контрольные вопросы.....	40
Глава 2. Аудит основных средств	
2.1. Организация и последовательность проведения аудита основных средств	42
2.2. Источники аудита основных средств.....	45
2.3. Проверка наличия и сохранности основных средств	50
2.4. Аудит правильности начисления амортизации основных средств.....	55
2.5. Аудит операции по движению основных средств.....	58
2.6. Аудит лизинговых отношений и обязательств по аренде...	67
2.7. Аудит по ремонту основных средств.....	72
Контрольные вопросы.....	78
Глава 3. Аудит нематериальных активов	
3.1. Организация и порядок проведения аудита нематериальных активов.....	79
3.2. Аудит операций, связанных по движением нематериальных активов.....	94
3.3. Аудит правильности начисления амортизации нематериальных активов.....	97
3.4. Обобщение результатов аудита нематериальных активов...	101
Контрольные вопросы.....	102
Глава 4. Аудит финансовых инвестиции	
4.1. Особенности, цель, задачи и источники аудита финансовых инвестиции.....	103
4.2. Порядок проведения инвентаризации финансовых инвестиции.....	112
4.3. Проверка правильности отнесения в состав финансовых инвестиции активов субъекта.....	118

4.4. Проверка правильности оформление документов связанные с движением финансовых инвестиции.....	123
4.5. Проверка финансовых результатов по финансовым инвестициям.....	127
Контрольные вопросы.....	133
Глава 5. Аудит товарно-материальных запасов	
5.1. Цель, задачи, источники и порядок проведения аудита товарно-материальных запасов.....	134
5.2. Аудит прочих операций, связанных с движением товарно-материальных запасов.....	140
5.3. Проверка порядка правильности проведения инвентаризации товарно-материальных запасов.....	149
Контрольные вопросы.....	172
Глава 6. Аудит по производству продукции (работ, услуг) и калькулирование себестоимости	
6.1. Цель, нормативные основы и особенности аудита производственных расходов. Подготовка плана и программы аудита.....	173
6.2. Аудит расходов, включаемых в себестоимость продукции... ..	178
6.3. Аудит расходов периода.....	183
Контрольные вопросы.....	184
Глава 7. Аудит учета расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям	
7.1. Цель и источники аудита. Проверка состояния бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля.....	186
7.2. Организация аудита по учету расчетов с персоналом по оплате труда.....	196
7.3. Методы аудита по учету расчетов с персоналом по оплате труда.....	210
Контрольные вопросы.....	220
Глава 8. Аудит денежных средств	
8.1. Цель, задачи и источники аудита.....	221
8.2. Аудит кассы, кассовых операции и денежных документов... ..	226
8.3. Аудит по учету операции на расчетных счетах в банке.....	230
8.4. Аудит по учету операции на валютном счете	238
Контрольные вопросы.....	247
Глава 9. Аудит расчетных, кредитных операции и прочих займов	
9.1. Цель, задачи и источники аудита.....	249

9.2. Аудит операции по расчету с подотчетными лицами.....	253
9.3. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками.....	261
9.4. Аудит расчетов с покупателями и заказчиками.....	265
9.5. Аудит расчетов с прочими дебиторами и кредиторами.....	268
9.6. Аудит расчетов с бюджетом.....	270
9.7. Аудит расчетов с кредитом банка и прочим займам.....	274
Контрольные вопросы.....	281
Глава 10. Аудит уставного, добавленного и резервного капитала	
10.1. Цель и источники аудита.....	282
10.2. Подготовка плана и программы аудита.....	284
10.3. Аудит уставного капитала.....	290
10.4. Аудит добавленного капитала.....	294
10.5. Аудит резервного капитала.....	297
Контрольные вопросы.....	298
Глава 11. Аудит финансовой отчетности субъекта	
11.1. Цель и источники аудита финансовой отчетности.....	300
11.2. Оценка системы внутреннего контроля. Подготовка плана и программы аудита.....	304
11.3. Проверка обоснованности записей на счетах бухгалтерского учета	307
11.4. Изучение финансовой отчетности субъекта и проверка обеспечения ее представления в установленные сроки.....	319
11.5. Проверка правильности составления бухгалтерского баланса.....	324
Контрольные вопросы.....	331
Глава 12. Зокончение аудита. Подготовка аудиторского отчета и заключение	
12.1. Обобщение результатов аудита.....	332
12.2. Аудиторский отчет и порядок его составления.....	336
12.3. Аудиторское заключение и порядок его составления.....	339
Контрольные вопросы.....	348
Информационно - методическое обеспечение.....	349

Contents

Introduction	3
Chapter 1. Organization and planning of audit	
1.1. Planning of audit and acquaintance with of the managing subject.....	7
1.2. Preparation of the general plan and programs of audit.....	15
1.3. Estimation of importance, audit of risk and system of the control.....	25
1.4. Use of work of the expert.....	36
Control questions.....	40
Chapter 2. Control questions	
2.1. Organization and sequence realization of audit of the basic means.....	42
2.2. Sources of audit of the basic means.....	45
2.3. Check about presence and safety of the basic means.....	50
2.4. Audit of correctness of charge of amortization of the basic means.....	55
2.5. Audit of operation on movement of the basic means.....	58
2.6. Audit lizing of the attitudes and on rent.....	67
2.7. Audit on repair of the basic means.....	72
Control questions.....	78
Chapter 3. Audit of non-material actives	
3.1. Organization and order realization of audit of non-material actives.....	79
3.2. Audit of operation connected on movement of non-material actives.....	94
3.3. Audit of correctness of charge of amortization of non-material actives.....	97
3.4. Audit of results of audit of non-material actives.....	101
Control questions.....	102
Chapter 4. Audit of the financial investment	
4.1. Features, purpose, tasks and sources of audit of the financial investment.....	103
4.2. The order realization of inventory of the financial investment.....	112
4.3. Check of correctness reference in structure of the financial investment of actives of the subject.....	118

4.4. Check of correctness registration of the documents connected with movement of the financial investment.....	123
4.5. Check of financial results under the financial investments.....	127
Control questions.....	133
Chapter 5. Audit of materials	
5.1. The purpose, tasks, sources, order realization of audit.....	134
5.2. Check about presence and safety of the goods.....	140
5.3. Audit of other operations connected with movement of the goods.....	149
Control questions.....	172
Chapter 6. Audit on production (works, services) and калькулирование of the cost price	
6.1. The purpose, normative bases and features of audit of the industrial charges. Preparation of the plan and program of audit...	173
6.2. Audit of the charges included in the cost price of production...	178
6.3. Audit of the charges of the period.....	183
Control questions.....	184
Chapter 7. Audit of the account of accounts with the personnel on payment of work and other operations	
7.1. The purpose and sources of audit. Check a condition of book keeping and system of the control.....	186
7.2. Organization of audit under the account of accounts with the personnel on payment of work.....	196
7.3. Methods of audit under the account of accounts with the personnel on payment of work.....	210
Control questions.....	220
Chapter 8. Audit of money resources	
8.1. The purpose, tasks and sources of audit.....	221
8.2. Audit of cash department, cash operation and money documents.....	226
8.3. Audit under the account of operation on the settlement accounts in bank.....	230
8.4. Audit under the account of operation on валютном the account.....	238
Control questions.....	247
Chapter 9. Audit of settlement, credit operation and other loans	

9.1. The purpose, tasks and sources of audit.....	249
9.2. Audit of operation on account with by the persons.....	253
9.3. Audit of accounts with the suppliers and contractors.....	261
9.4. Audit of accounts with the buers and customers.....	265
9.5. Audit of accounts with other debtors and creditors.....	268
9.6. Audit of accounts with the budget.....	270
9.7. Audit of accounts with the credit of bank and other loans...	274
Control questions.....	281
Chapter 10. Audit authorized, added and reserve capital	
10.1. The purpose and sources of audit.....	282
10.2. Preparation of the plan and program of audit.....	284
10.3. Audit of the authorized capital.....	290
10.4. Audit of the added capital.....	294
10.5. Audit of the reserve capital.....	297
Control questions.....	298
Chapter 11. Audit of the financial reporting of the subject	
11.1. The purpose and sources of audit of the financial reporting...	300
11.2. Estimation of system of the control. Preparation of the plan and program of audit.....	304
11.3. Check of validity of records on the accounts of book keeping.....	307
11.4. Study of the financial reporting of the subject and check of maintenance of its(her) representation in target dates.....	319
11.5. Check of correctness drawing up of accounting balance.....	324
Control questions.....	331
Chapter 12. Generalization of results of audit	
12.1. Generalization of results of audit.....	332
12.2. Audits report and order its drawing up.....	336
12.3. Audits conclusion and order its drawing up.....	339
Control questions.....	348
List of basic literature.....	349

Shavkat Islamovich Ilhamov

**Amaliy audit
(Darslik)**

Muharrir Mirboboeva S.A.

Bosishga ruxsat etildi 2011y. _____. Bichimi 60x80 1/16. Shartli bosma tabog'i 22,8. Adadi 100. ____ - sonli buyurtma.

100063, Toshkent sh. O'zbekiston shoh ko'chasi, 49-uy, TDIU bosmaxonasi.