O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI
OLIY VA O'RTA MAXSUS TA'LIM VAZIRLIGI

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

M.M. TULAXODJAYEVA, SH.I. ILHAMOV, K.B. AXMADJONOV,
SH. FAYZIYEV, M.X. XODJAYEVA, M.S. TULAYEV

AUDIT

Darslik. 2-qism

TOSHKENT – IQTISODIYOT – 2018

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O'RTA MAXSUS TA'LIM VAZIRLIGI

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

M.M. TULAXODJAYEVA, SH.I. ILHAMOV, K.B. AXMADJONOV, SH. FAYZIYEV, M.X. XODJAYEVA, M.S. TULAYEV

AUDIT

Darslik. 2-qism

O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligining 2017- yil 24- avgustdagi 603-sonli buyrug'iga asosan 5230900-Buxgalteriya hisobi va audit (real sektor bo'yicha) talabalari uchun darslik sifatida tavsiya etilgan

TOSHKENT – IQTISODIYOT – 2018

UO'K 657.6-051
KBK 65.053
И.41

Tulaxodjayeva M.M., Ilhamov Sh.I., Axmadjonov K.B., Fayziyev Sh., Xodjayeva M.X., Tulayev M.S Audit. Darslik. 2-qism. –T.: IQTISODIYOT, 2018 y. – 405b.

Darslik Davlat ta'lim standartining talablariga muvofiq tayyorlangan bo'lib, xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining auditorlik tekshiruvi uslubiyoti va usullariga bag'ishlangan

Darslik 5230900 «Buxgalteriya hisobi va audit» yo'nalishi talabalari uchun mo'ljallangan, shuningdek undan 5230600 «Moliya», 5230700 «Bank ishi», 5230800 «Soliqlar va soliqqa tortish», 5230100 «Iqtisodiyot», 5230200 «Menejment», 5230300 «Marketing» yo'nalishlarida ta'lim olayotgan talabalar ham foydalanishlari mumkin

Daralikning quyidagi boblari Tulaxodjaeva M.M. - (11.2-bob); Ilhamov Sh.I. - (11.3, 12.1, 12.3, 16-boblar); Axmadjonov K.B. - (11.1, 13-boblar); Fayziev Sh. - (15.1-bob); Xodjaeva M.X. - (12.2, 15.2-boblar); Tulaev M.S. - (13 2, 14-boblar) mualliflar jamoasi tomonidan tayyorlandi.

Mas'ul muharrirlar: i.f.d., prof. **Tulaxodjaeva M.M.**,
i.f.n., dots. **Ilhamov Sh.I.**

Taqrizchilar: i.f d., prof. **Xasanov B.A.**
i.f n **Qo'ziyv I.**

Тулаходжаева М.М., Илхамов Ш.И., Ахмаджонов К.Б., Файзиев Ш.Н., Ходжаева М.Х., Тулаев М.С. Аудит. Учебник. –Т.: IQTISODIYOT, 2018. – 405 с.

Ответственные редакторы: д.э.н., проф **Тулаходжаева М.М.**,
к.э.н., доц. **Илхамов Ш.И.**
Рецензенты: д.э.н., проф. **Хасанов Б.А.**
к.э.н., доц. **Кузиев И.**

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 по направлению 5230900 «Бухгалтерский учет и аудит». Кроме того данным учебником также могуть пользоваться студенты по направлениям 5230600 «Финансы», 5230700 «Банковское дело», 5230800 «Налоги и налогообложения», 5230100 «Экономика», 5230200 «Менеджмент», 5230300 «Маркетинг».

Учебник подготовлен авторским коллективом: Тулаходжаева М М. - (Глава. 11 2), Илхамов Ш И - (Главы. 11.3, 12.1, 12 3, 16); Ахмаджонов К.Б. - (Главы: 11.1, 13); Файзиев Ш Н. - (Глава: 15 1), Ходжаева М Х - (Главы 12.2, 15.2), Тулаев М.С. - (Главы 13.2, 14)

Tulaxodjaeva M.M., Ilhamov Sh.I., Axmadjonov K.B., Fayziev Sh., Xodjaeva M.X., Tulaev M.S Audit. The textbook. -T.: IQTISODIYOT, 2018. -408 c.

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 5230900 «Accounting and audit». Besides the given textbook is also usefil for post graduates, competitors, auditors, accontants, students of preparation and retraining the auditors

Responsible editors Under the general edition of the doctor of Economic Sciences,
the professor **Tulakhodjaeva M.M.**,
Candidate of Economic Sciences, docent **Ilkhamov Sh.I.**
The reviewers: Doctor of Economic Sciences, professor **Xasanov B.A.**,
Candidate of Economic Sciences, docent **Kuziyv I.**

ISBN 978-9943-5185-4-4

UO'K 657.6-051
KBK 65.053
И.41

© "IQTISODIYOT" nashriyoti, 2018
© M.M Tulaxodjayeva, Sh I Ilhamov, K.B Axmadjonov, Sh Fayziyev, M.X Xodjayeva, M S Tulayev, 2018

МУНДАРИЖА

KIRISH..... 7
11-bob. UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR AUDITI 11
11.1. Asosiy vositalar auditi hususiyatlari va amallari..... 11
11.1.1. Asosiy vostalar auditining me'yoriy asoslari..... 11
11.1.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari..... 12
11.1.3. Asosiy vositalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash..... 14
11.1.4. Asosiy vositalar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish..... 21
11.1.5. Asosiy vositalar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish..... 23
11.1.6. Asosiy vositalarga eskirish hisoblash to'g'riligini tekshirish..... 29
11.1.7. Asosiy vositalarni hisobdan chiqarilishi va tugatilishini tekshirish..... 36
11.1.8. Asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini tekshirish..... 41
11.1.9. Asosiy vositalar ijara munosabatlarini tekshirish..... 45
Nazorat uchun savollar..... 50
11.2. Nomoddiy aktivlar auditi hususiyatlari va amallari **51**
11.2.1. Nomoddiy aktivlar auditining me'yoriy asoslari..... 51
11.2.2. Nomoddiy aktivlar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari... 61
11.2.3. Nomoddiy aktivlar auditining rejasi va dasturini tayyorlash..... 67
11.2.4. Nomoddiy aktivlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish..... 71
11.2.5. Nomoddiy aktivlar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish..... 77
11.2.6. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash, hisobdan chiqarish va tugatilishini tekshirish..... 83
11.2.7. Nomoddiy aktivlar auditining natijalarini umumlashtirish..... 90
Nazorat uchun savollar:..... 91
11.3. Uzoq muddatli investitsiyalar auditi **91**
11.3.1. Uzoq muddatli investitsiyalar auditining me'yoriy asoslari..... 91
11.3.2. Uzoq muddatli investitsiyalar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari..... 98
11.3.3. Uzoq muddatli investitsiyalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash..... 102
11.3.4. Uzoq muddatli investitsiyalar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish..... 106
11.3.5. Uzoq muddatli investitsiyalarni qabul qilish va baholash to'g'riligini tekshirish..... 112
11.3.6. Uzoq muddatli investitsiyalardan samarali foydalanish darajasini tekshirish..... 115
11.3.7. Uzoq muddatli investitsiyalarni inventarizatsiya qilish tartibi va ularni natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish..... 118
Nazorat uchun savollar..... 122

12-bob. JORIY AKTIVLAR AUDITI 123
12.1. Tovar-moddiy zaxiralari auditi hususiyatlari va amallari 123
12.1.1. Tovar-moddiy zaxiralari auditining maqsadi va vazifalari..... 123
12.1.2. Tovar-moddiy zaxiralari auditining ma'lumot manbalari..... 124
12.1.3. Tovar-moddiy zaxiralari auditining tartibi..... 126
12.1.4. Tovar-moddiy zaxiralari saqlanishi va kirimini tekshirish..... 129
12.1.5. Tovar-moddiy zaxiralari to'g'ri baholanganligini tekshirish..... 136
12.1.6. Tovar-moddiy zaxiralarini samarali ishlatilishini tekshirish..... 137
12.1.7. Tovar-moddiy zaxiralarini inventarizatsiyadan o'tkazish tartibi.. 138
12.1.8. Tovar-moddiy zaxiralari inventarizatsiya natijalari buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish..... 155
Nazorat uchun savollar..... 159
12.2. Tayyor mahsulot va tovarlar auditi hususiyatlari va amallari 160
12.2.1. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me'yoriy asoslari..... 160
12.2.2. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari..... 162
12.2.3. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining rejasi va dasturini tayyorlash..... 164
12.2.4. Tayyor mahsulot va tovarlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish..... 169
12.2.5. Tayyor mahsulot va tovarlar qabul qilish, baholash ularni kirimi va chiqimining to'g'riligini tekshirish..... 173
12.2.6. Tayyor mahsulot va tovarlar mavjudligi saqlanish va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish..... 175
12.2.7. Tayyor mahsulot va tovarlarni inventarizatsiya qilish tartibi va ularni natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish..... 176
12.2.8. Tayyor mahsulot va tovarlarni sotish va hisobdan chiqarish to'g'riligini tekshirish..... 178
12.3. Pul mablag'lari auditi xususiyatlari va amallari 180
12.3.1. Pul mablag'lari auditining maqsadi, vazifalari va manbalari..... 180
12.3.2. Kassa muomalalarini tekshirish..... 185
12.3.3. Bank muomalalarini tekshirish..... 189
12.3.4. Valyuta schyotidagi muomalalar auditi..... 197
Nazorat uchun savollar..... 206
13-bob. MAJBURIYATLAR AUDITI 208
13.1. Hisob-kitoblar auditining xususiyatlari va amallari..... 208
13.1.1. Hisob-kitoblar auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari..... 208
13.1.2. Hisob-kitoblar auditi rejasi va dasturini tayyorlash..... 212
13.2. Mehnat xaqi bo'yicha hisob-kitoblar auditi 219
13.2.1. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining me'yoriy asoslari..... 219
13.2.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari. Auditining rejasi va dasturini tayyorlash..... 220
13.2.3. Xodimlar bilan mehnat haqi va boshqa muomalalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish..... 223

13.2.4. Mehnat intizomiga rioya qilish va ish vaqtidan samarali foydalanish darajasini tekshirish..... 226
13.2.5. Shtat jadvali va mehnat shartnomalarini tuzish. Ishga qabul qilish va bo'shatish qoidalariga amal qilish holatini tekshirish..... 227
13.2.6. Mehnat haqini hisoblash va hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirishni tekshirish..... 229
13.2.7. Xodimlar bilan mehnat haqi, mukofot, nafaqa va boshqa to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish..... 231
13.2.8. Mehnatga haq to'lashga oid xarajatlarni taqsimlanishini tekshirish..... 233
13.2.9. Jismoniy shaxslar bilan fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish..... 236
13.2.10. Mehnat haqi va boshqa to'lovlardan daromad solig'i, turli xil ajratma va ushlanmalar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish..... 238
13.3. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditi..... 249
13.4. Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditi... 257
13.5. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi..... 264
13.6. Sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlari bilan hisob-kitoblar auditi.... 271
13.7. Byudjet bilan hisob-kitoblar auditi..... 273
13.8. Ijtimoiy sug'urta va ta'minotga doir hisob-kitoblar auditi..... 276
13.9. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditi..... 279
13.10. Ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish..... 282
Nazorat uchun savollar..... 288

14-bob. XUSUSIY KAPITAL AUDITI

14.1. Xususiy kapital auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari..... 290
14.2. Xususiy kapital auditining rejasi va dasturini tayyorlash..... 296
14.3. Korxonaning huquqiy maqomi va ta'sis hujjatlarining auditi..... 300
14.4. Ustav kapitali auditi..... 302
14.5. Rezerv kapitalini tekshirish..... 311
14.6. Sotib olingan xususiy aksiyalarni tekshirish..... 314
14.7. Taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan zarar) shakllanishi va ishlatilishini tekshirish..... 315
14.8. Maqsadli tushumlar, kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari hisobini tekshirish..... 316
14.9. Ta'sis hujjatlarini tekshirish..... 320
14.10. Odatda sodir etiladigan xatoliklar..... 323
Nazorat uchun savollar..... 324

15-bob. DAROMAD VA XARAJATLAR HAMDA MOLIYAVIY NATIJALAR AUDITI

15.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditi maqsadi, vazifalari, ma'lumot manbalari va me'yoriy asoslari..... 325
15.1.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining xususiyatlari va amallari.. 327
15.1.2. Asosiy ishlab chiqarish tarmoqlari auditining rejasi va dasturini

tayyorlash..... 330
15.1.3. Mahsulotlar tannarxi to'g'ri aniqlanganligini tekshirish..... 338
15.1.4. Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish..... 339
Nazorat uchun savollar..... 343
15.2. Moliyaviy natijalar auditining maqsadi, tashkil etish va o'tkazish ketma-ketligi..... 343
15.2.1. Moliyaviy natijalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash..... 348
15.2.2. Mahsulot sotishdan olingan yalpi moliyaviy natija auditi..... 351
15.2.3. Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlarni tekshirish..... 356
15.2.4. Moliyaviy faoliyat bo'yicha daromad va xarajatlarni tekshirish... 360
15.2.5. Favqulodda foyda va zararni tekshirish..... 366
15.2.6. Yakuniy moliyaviy natijani tekshirish..... 368
Nazorat uchun savollar..... 372

16-bob. MOLIYAVIY HISOBOT AUDITI

16.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi, vazifalari va me'yoriy asoslari..... 373
16.2. Ichki nazorat tizimini baholash, auditni rejasi va dasturini tuzish... 376
16.3. Buxgalteriya hisobi schetidagi yozuvlarni asoslanganligin tekshirish..... 379
16.4. Korxonaning moliyaviy hisobotini o'rganish va u belgilangan muddatlarda topshirilishi ta'minlanishini tekshirish..... 392
16.5. Balans to'g'ri tuzilganligini tekshirish..... 397
16.6. Moliyaviy hisobot buzib ko'rsatilganligini aniqlash..... 399
Nazorat uchun savollar..... 403

KIRISH

Mamlakatimizda mustaqillik yillarida amalga oshirilgan keng ko'lamli islohotlar milliy davlatchilik va suverenitetni mustahkamlash, xavfsizlik va huquq-tartibotni, davlatimiz chegaralari daxlsizligini, jamiyatda qonun ustuvorligini, inson huquq va erkinliklarini, millatlararo totuvlik va diniy bag'rikenglik muhitini ta'minlash uchun muhim poydevor bo'ldi, xalqimizning munosib hayot kechirishi, fuqarolarimizning bunyodkorlik salohiyatini ro'yobga chiqarish uchun zarur shart-sharoitlar yaratdi.

Iqtisodiy islohotlarni chuqurlashtirish jarayonida turli xo'jalik yurituvchi subyektlar, mulkdorlar, kreditorlar va qarz oluvchilar, ijarachilar va pudratchilar, ta'minotchilar, iste'molchilar, boshqaruv organlarining manfaatlari shakllandi. Aynan narxlarni erkinlashtirishning salbiy oqibatlari, iqtisodiyotni boshqarishda yuzaga kelgan qiyinchiliklar korxonalarning to'lov qobiliyatini yanada murakkablashtirdi hamda xo'jalik munosabatlarining aksariyat ishtirokchilari manfaatlariga putur yetkazdi.

Bugungi kunda respublikamiz iqtisodiyotining deyarli barcha tarmoq va sohalarida ishlab chiqarishni modernizatsiyalash, texnik va texnologik jihatdan qayta jihozlash tadbirlarining keng ko'lamda amalga oshirilishi raqobatdosh mahsulotlar ishlab chiqarish imkoniyatlarini kengaytirmoqda. Biroq, bu boradagi jiddiy muammo – mahsulotlarimiz tannarxining yuqori darajada qolayotganligi ularning raqobatdoshligiga salbiy ta'sir ko'rsatmoqda.

Respublikamiz Prezidenti Sh.M. Mirziyoyev tomonidan 2017-2021 yillarga mo'ljallangan harakatlar strategiyasida, «Iqtisodiyotni yanada rivojlantirish va liberallashtirishga yo'naltirilgan makroiqtisodiy barqarorlikni mustahkamlash va yuqori iqtisodiy o'sish sur'atlarini saqlab qolish, milliy iqtisodiyotning raqobatbardoshligini oshirish, qishloq xo'jaligini modernizatsiya qilish va jadal rivojlantirish, iqtisodiyotda davlat ishtirokini kamaytirish bo'yicha institutsional va tarkibiy islohotlarni davom ettirish, xususiy mulk huquqini himoya qilish va uning ustuvor mavqeini yanada kuchaytirish, kichik biznes va xususiy tadbirkorlik rivojini raqbatlantirish, hududlar, tuman va shaqarlarni kompleks va mutanosib holda ijtimoiy-iqtisodiy taraqqiy ettirish, investitsiyaviy muhitni yaxshilash orqali mamlakatimiz iqtisodiyoti

tarmoqlari va hududlariga xorijiy sarmoyalarni faol jalb etish»[1] vazifasi belgilab berilgan.

Ushbu vazifani amalga oshirish doirasida mamlakatimiz korxonalarida tannarxni pasaytirishning asosiy yo'nalishlari sifatida quyidagilarga alohida e'tibor qaratildi: import qilinadigan resurslar narxlarini qayta ko'rib chiqish va pasaytirish; mahalliy xomashyo va materiallardan foydalanish darajasini oshirish; foydalanilmayotgan ishlab chiqarish quvvatlarini konservatsiya qilish; materiallar sarfi me'yorlarini pasaytirish; mahsulotlar ishlab chiqarish texnologiyasini takomillashtirish; ma'muriy boshqaruv xodimlari sonini qisqartirish.

Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi sharoitida real sektor korxonalarini qo'llab-quvvatlash bilan bir qatorda ularni sog'lomlashtirish tadbirlari ham muhim o'rin tutadi. Zero, uzoq davr mobaynida sifatsiz mahsulotni ishlab chiqarish, eskirgan texnika va texnologiya asosida zarar ko'rib ishlayotgan korxonalarni saqlab qolish iqtisodiyotning sog'lomligiga jiddiy putur yetkazishi mumkin. Bunday korxonalarni bankrot deb e'lon qilish hamda moliyaviy-xo'jalik faoliyatini tarkibiy o'zgartirish orqali qayta tuzish bu boradagi eng to'g'ri va samarali echim hisoblanadi.

Yuqoridagilarni ijobiy hal etish o'z navbatida buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit oldiga ham bir qancha masalalarni dolzarb qilib qo'yadi, jumladan: xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan amalga oshiriladigan xo'jalik operatsiyalarini buxgalteriya hisobining milliy va xalqaro standartlar talablari asosida hisobda aks ettirish, moliyaviy-xo'jalik faoliyatini va iqtisodiy barqarorligini tahlil qilish, moliyaviy hisobotini va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida auditorlik tekshiruvini o'tkazish hamda boshqa malakali xizmatlar ko'rsatish va h.k.

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

O'zbekiston Respublikasi birinchi Prezidenti I.A. Karimov ta'kidlaganidek, «Agar biz o'z vaqtida uzoqni ko'zlab, ertaga hayotga

---

[1] O'zbekiston Respublikasi Prezidentining farmoni «O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha harakatlar strategiyasi to'g'risida» (O'zbekiston Respublikasi Qonun hujjatlari to'plami, 2017-y., 6-son, 70-modda)

kirib kelayotgan yoshlarimizning chuqur bilim va kasb-hunar egallashi uchun zamin yaratmasak, ularni zamon talab qiladigan mutaxassis kadrlar etib tayyorlamasak, bugungi kunda butun dunyoni qamrab olgan moliyaviy-iqtisodiy inqiroz davrida yurtimizda tinchlikni saqlab, iqtisodiyotimizning barqaror o'sish sur'atlarinita'minlashga, ayni shunday og'ir sharoitda xalqimiz hayotining tobora yuksalishiga erisha olarmidik? Yo'q albatta.

Hammamizga teran bir haqiqat ayon bo'lishi kerak-biz yurtimizning ertangi rivoji yo'lida qanday chuqur o'ylangan dasturlarni tuzmaylik, bu rejalarni bajarish uchun qanday moddiy baza va imkoniyatlarni yaratmaylik, buning uchun qancha ko'p sarmoya safarbar etmaylik, ularning barchasini amalga oshiradigan, ro'yobga chiqaradigan qudratli bir omil borki, u ham bo'lsa yuqori malakali ish kuchi va yurtimizning ertangi kuni, taraqqiyoti uchun mas'uliyatni o' zimmasiga olishga qodir bo'lgan yetuk mutaxassis yoshlarimiz, desak, o'ylaymanki hech qachon xato bo'lmaydi.

Shuning uchun ham bu o'ta muhim masalani doimo davlatimiz, jamiyatimizning asosiy vazifasi sifatida ko'rishimiz darkor»[2].

Shu ma'noda mazkur darslik zamon talab qiladigan mutaxassis kadrlar tayyorlash, jumladan: «Buxgalteriya hisobi va audit», «Moliya», «Bank ishi», «Soliqlar va soliqqa tortish», «Iqtisodiyot», «Menejment», «Marketing» yo'nalishlari bo'yicha kadrlar tayyorlashni dolzarbligi bilan bog'liq.

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

Darslik xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatida sodir bo'ladigan moliyaviy-xo'jalik muomalalarini auditdan o'tkazishning uslubiy jihatlarini o'z ichiga oladi. Jumladan, auditning predmeti va usullari, auditorlik tekshiruvini tashkil etish, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar auditi, moliyaviy investitsiyalar auditi, pul mablag'lari auditi, hisob-kitoblar auditi, tovar-moddiy zaxiralari auditi, subyektning ustav, qo'shilgan, zaxira kapitallari va boshqa muomalalarni audit uslubiyati

---

[2] Karimov I.A. O'zbekiston Konstitutsiyasi – biz uchun demokratik taraqqiyot yo'lida va fuqarolik jamiyatini barpo etishda mustahkam poydevordir. //Xalq so'zi, 2010-yil 6- dekabr.

bayon etilgan. Shuningdek, darslikda moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini 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'quv-uslubiy, nazariy va amaliy qo'llanmalaridan keng foydalanildi.

Darslik, asosan 5230900 «Buxgalteriya hisobi va audit» yo'nalishi talabalari uchun mo'ljallangan. Shuningdek, undan 5230600 «Moliya», 5230700 «Bank ishi», 5230800 «Soliqlar va soliqqa tortish», 5230100 «Iqtisodiyot», 5230200 «Menejment», 5230300 «Marketing» yo'nalishlarida ta'lim olayotgan talabalar ham foydalanishlari mumkin.

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

11-bob. UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR AUDITI

11.1. Asosiy vositalar auditi hususiyatlari va amallari

11.1.1. Asosiy vostalar auditining me'yoriy asoslari

Asosiy vositalarning auditi quyidagi me'yoriy hujjatlar asosida amalga oshiriladi:

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 78-11-son bilan tasdiqlangan.

3. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi. 2008-yil 1-yanvardan e'tiboran kuchga kirgan O'zbekiston Respublikasi 25.12.2007-yil O'RQ-136-son Qonuni bilan tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

4. O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi 1996 yil 29 avgustda 257-1- sonli O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Qarori bilan 1997-yil 1-martdan kuchga kiritilgan (o'zgartirishlar bilan).

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» (o'zgartirishlar bilan).

6. «Inventarizatsiya 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. 2001-yil 23-iyulda 1054-son bilan O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan.

7. «Balansdagi asosiy vositalarni hisobdan chiqarish tartibi haqida Nizom». 2001-yil 28-fevralda 26-son bilan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan.

8. «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.

9. Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish qoidalari. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 27-dekabrdagi 140-sonli buyrug'i.

10. 1-sonli «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS). 1998-yil

26-iyulda 474-son bilan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va 1998-yil 14-avgustda Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan. 1-sonli «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» O'zbekiston Respublikasi BHMS siga izohlar.

11. 5-sonli «Asosiy vositalar» O'zbekiston Respublikasi BHMS. 2003 yil 09 oktyabrda 114-son bilan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va 2004 yil 20 yanvarda 1299-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan.

12. «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash haqida yo'riqnoma» 21-sonli BHMS. 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.

13. «Inventarizatsiyani tashkil qilish va o'tkazish» O'zbekiston Respublikasi 19-sonli BHMSsi. 1999 yil 19 oktyabrda EGG'17-19- 2075-son bilan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va 1999 yil 2 noyabrda 833-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan.

14. «Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» 70-sonli 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.

15. «Ma'lumotlarni kompyuterda qayta ishlash sharoitida audit» O'zbekiston Respublikasi 11-sonli 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.

16. «Soliq hisobotining shakllarini tasdiqlash to'g'risida» O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 29.12.2007 yil N 111 sonli va Davlat Soliq qo'mitasining 29.12.2007 yil N 2007-66 sonli qarori. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 21.01.2008 yil N 1760 son bilan ro'yxatga olingan.

11.1.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari

Asosiy vositalar auditining bosh maqsadi – korxona egaligida bo'lgan, korxona faoliyatida bir yildan ortiq foydalaniladigan va qayta sotish uchun mo'ljallanmagan moddiy va nomoddiy aktivlar harakati va ular bo'yicha amortizatsiya ajratmalari to'g'ri hisoblanganiga va balans,

hamda moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotlarda BHMS talablariga mos aks ettirilganiga ishonch hosil qilishdan iborat.

Asosiy vositalar bo'yicha audit tekshiruvini o'tkazish jarayonida auditorning vazifalari quyidagilardan iborat:

- asosiy vositalar harakati va ular bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblashga nisbatan samarali ichki nazorat tizimining tashkil etilganligini tekshirish va uning sifatini baholash;
- buxgalteriya tizimi ma'lumotlari va moliyaviy hisobotlarda aks ettirilgan asosiy vositalar va haqiqatdan ham mavjud va ular bo'yicha hisoblashishlar haqiqatdan ham ro'y berganligiga ishonch hosil qilish;
- asosiy vositalarning barchasi to'liq hisobga olinganligini tekshirish;
- asosiy vositalar harakati va ular bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblashda arifmetik amallar to'g'ri bajarilganligini o'rganish;
- balans hisobotida asosiy vositalar haqiqiy qiymatida aks ettirilganligini baholash;
- balans hisobotida debitorlik va kreditorlik qarzlari to'g'ri guruhlashtirilganligiga va agar zarurat bo'lsa, ular bo'yicha zaruriy qo'shimcha ma'lumotlar ilovalarda to'liq va to'g'ri keltirilganligiga ishonch hosil qilish.

Asosiy vositalar auditining asosiy vazifalariga muvofiq tekshiruvni etti yo'nalishga ajratish mumkin:

- asosiy vositalar mavjudligi va saqlanishining auditi;
- asosiy vositalar harakatining auditi;
- asosiy vositalar bo'yicha eskirish to'g'ri hisoblanganligining auditi;
- asosiy vositalar qabul qilinishi bo'yicha operatsiyalarni tekshirish;
- asosiy vositalar tugatilishi to'g'ri hisobga olinganligini tekshirish;
- asosiy vositalarni ta'mirlash bo'yicha xarajatlar asoslanganligini tekshirish;
- asosiy vositalarga oid operatsiyalar to'g'ri soliqqa tortilganligini tekshirish.

Yuqoridagi vazifalarni amalga oshirish asosiy vositalar yuzasidan audit dalillariga asoslanadi. Asosiy vositalarni audit qilish vaqtida foydalaniladigan audit dalillari korxonada qabul qilingan hisob siyosatiga bog'liqdir. Bular jurnal-orderli, memorial-orderli, soddalashtirilgan, kompyuterda ishlov uchun yo'naltirilgan, shuningdek, qo'llaniladigan registrlar ro'yxati, ularning tuzilishi, ulardagi yozuvlar muntazamligi va yozuv usullari bilan belgilanadi. Lekin, asosiy vositalar bo'yicha

operatsiyalarni hisobga olish yuzasidan qanday shakl qo'llanishiga qaramasdan ular dastlabki hisob hujjatlari quyidagi umumlashtirilgan idoralararo shakllarida rasmiylashtirishi lozimligini unutmaslik kerak:

AV-1 shakli - asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (yuk xati);

AV-3 shakli - ta'mirlangan, qaytadan tiklangan va zamonaviylashtirilgan obyektlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi;

AV-4 - asosiy vositalarni hisobdan chiqarish dalolatnomasi;

AV-4a - avtotransport vositalarini hisobdan chiqarish dalolatnomasi;

AV-6 - asosiy vositalarni hisobga olish bo'yicha inventar varaqasi va boshqalar.

Asosiy vositalar va ular bo'yicha eskirishning sintetik hisobi 13, 10, 10G`1-sonli jurnal-orderlarda olib boriladi, ma'lumotlarni kompyuterlashtirilgan texnologiyasi qo'llanilganda esa – «Asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar», «Asosiy vositalarning eskirishini hisobga oluvchi schyotlar» schyotlari bo'yicha debet va kredit aylanmalarning mashinogrammalarida; Bosh kitobda; buxgalteriya balansda (1-sonli shakl); «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot»da (2-sonli shakl); «Asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot»da (3-sonli shakl) olib boriladi.

11.1.3. Asosiy vositalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash

Asosiy vositalar hisobining auditorlik tekshiruvini rejalashtirish iqtisodiy subyekt auditorlik tekshiruvining yig'ma umumiy rejasi va yig'ma dasturi asosida amalga oshiriladi. Asosiy vositalarni tekshirishga oid umumiy reja yuqorida qayd etilgan bo'limlar bo'yicha audit yo'nalishlarini hisobga olishi lozim.

Rejalashtirish bosqichida audit rejasi va dasturining mohiyati auditor tomonidan quyidagi vazifalarning amalga oshirilishi bilan uzviy bog'liq:

- baholash va asoslovchi testlarni ishlab chiqish;
- asoslovchi testlarni qo'llash va asosiy vositalar yuzasidan ichki nazorat tizimi bo'yicha hisobot tayyorlash.

Yuqoridagi vazifalarning amalga oshirilishi yakunida ichki nazorat tizimi etarli darajada sifatli deb topilsa auditor tekshiruv ko'lamini qisqartirishi va mos ravishda audit rejasi va dasturining batafsilligi xam qisqartirilishi mumkin. Umumiy ko'rinishdagi audit rejasi va dasturining namunasi 11.1. va 11.2-jadvallarda keltirilgan.

11.1.-jadval

Asosiy vositalar auditining umumiy rejasi

Tekshirilayotgan korxona «MADINA» OAJ;
Audit o'tkaziladigan davr 20 __ .01.01.dan 20_ _.31.12.gacha;
Kishi-soat miqdori 280;
Auditorlik guruhi rahbari Abdullaev D. S;
Auditorlik guruhi tarkibi Abdullaev D. S., Axmedov Z. D., Kim A. A.;
Rejalashtirilayotgan auditorlik riski 4%;
Rejalashtirilayotgan ahamiyatlilik darajasi 1%.

T.r	Olib boriladigan ishlar rejasi (vazifalar majmui)	O'tkazish muddati	Ijrochilar	Izoh
1	2	3	4	5
1.	Asosiy vositalar mavjudligi va saqlanishining auditi.	Hisobot yili bo'yicha	Ahmedov Z.D Kim A.A.	Iqtisodiy subyekt auditining yig'ma umumiy rejasiga muvofiq
2.	Asosiy vositalar harakatining auditi.		Ahmedov Z.D.	
3.	Eskirish to'g'ri hisoblanganligining auditi		Kim A.A.	
4.	Asosiy vositalar qabul qilinishi va barpo etilishining auditi.		Ahmedov Z.D.	
5.	Asosiy vositalarni ta'mirlash bo'yicha hisobni tekshirish		Kim A.A.	
6.	Asosiy vositalar tugatilishi hisobini tekshirish.		Ahmedov Z.D	
7.	Asosiy vositalar to'g'ri soliqqa tortilganligini tekshirish.		Ahmedov Z.D.	

Auditorlik tashkiloti rahbari *Fattoxov A. A.*
Auditorlik guruhi rahbari *Abdullaev D. S*

Audit rejasini tayyorlagach auditor audit dasturini tuzadi (11.2-jadval).

11.2.-jadval

Asosiy vositalar auditining dasturi

T.r.	Auditorlik tadbirlari (muolajalari)нинг ro'yhati	O'tkazish davri	Ijrochilar	Auditorning ishchi hujjatlari
1	2	3	4	5
1.	Asosit vositalar mavjudligi va saqlanishi auditi	Yil davomida	Ahmedov Z.D. Kim A.A.	
1.1.	Asosiy vositani qabul qilish bo'yicha komisiyalar tuzilganligini tekshirish	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Buyruqlar, farmoyishlar
1.2	Asosiy vositalarni sotib olish-sotish shartnomalari rasmiylashtirilganligini tekshirish	Har chorakda	Kim A.A.	Shartnomalar, kelishuvlar
1.3	Kelishuv narxlari bo'yicha bayonnomalar rasmiylashtirilganligini tekshirish	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Bayonnomalar, kelishuvlar, Buyruqlar
1.4	Asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalarida ularning dastlabki qiymati to'g'ri aks etilganligini tekshirish	Har chorakda	Kim A.A.	Qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, inventar varaqalar, ro'yxatga olish daftarlari
1.5	Obyektlar qurib bitkazilgani va jihozlangani yoki tiklash va qisman tugatilganidan keyin ularning dastlabki qiymati to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Loyiha-smeta hujjatlari, Buyruqlar, inventarizatsiya da-lolatnomalari
1.6	Korxona buxgalteriyasida asosiy vositalarning sintetik va tahliliy hisobi va ulardan foydalaniladigan joylarda moddiy javobgar shaxslarning ishlari qanday tashkil etilganligini baholash	Har chorakda	Kim A.A.	Dastlabki hujjatlar, hisob registrlari, hisob siyosati
1.7	Korxonada asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlari hisobi bo'yicha amal qilinayotgan tartibni tekshirish va baholash	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Hisob siyosati, Buyruqlar, smetalar, hisobotlar
1.8	Asosiy vositalarni qayta baholash natijalarini tekshirish	Operatsiyalar sodir etilgan sari	Kim A.A.	Buyruqlar, dalolatnomalar, inventarizatsiya hujjatlari, hisob registrlari
1.9	Asosiy vositalarning oxirgi inventarizatsiya natijalarini tekshirish	Yil davomida	Ahmedov Z.D	Inventarizatsiya hujjatlari, dastlabki hujjatlar, hisob registrlari

1.10	Korxona buxgalteriyasi tomonidan asosiy vositalar bo'yicha hisob varaqalari va belgilangan moddiy javobgar shaxslar bo'yicha inventarizatsiya ro'yxatlari yuritilishi tartibi bilan tanishish	Har chorakda	Kim A.A.	Hisob varaqalari, inventarizatsiya hujjatlari, Buyruqlar, moddiy javobgarlik bo'yicha shartnomalar
1.11	Korxona buxgalteriyasi amaldagi me'yoriy hujjatlar bilan ta'minlanganligini tekshirish	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Buyruqlar, farmoyishlar
1.12	Mavjud asosiy vositalar hisobotda aks ettirilganligini tekshirish	Har chorakda	Kim A.A.	Hisobot shakillari
2.	Asosiy vositalar harakatining auditi	Yil davomida	Ahmedov Z.D.Kim A.A.	
2.1	Nizom kapitaliga o'tkazilgan badallar buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Buyruqlar, qabul qilish dalolatnomalari, buxgalteriya hisobi registrlari
2.2	Nizom kapitaliga badal sifatida kiritilayotgan asosiy vositalar to'g'ri baholanganligini tekshirish	Har chorakda	Kim A.A.	Baholash uslublari, ta'sischilar majlisining bayonnomalari
2.3	Asosiy vositalar Nizom kapitaliga ta'sischilar badallari sifatida amalda kiritilganligini tekshirish	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Buyruqlar, dalolatnomalar, schyotlar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans
2.4	Ta'sischilar bilan hisob-kitob qilinganda asosiy vositalar amalda tugatilganligini tekshirish	Har chorakda	Kim A.A.	Dalolatnomalar, Buyruqlar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans
2.5	Asosiy vositalar harakati hisobotda aks etilganligini tekshirish	Har chorakda	Kim A.A.	Хисобот шакллари
3.	Eskirish to'g'ri hisoblanganligini tekshirish	Yil davomida	Ahmedov Z.D. Kim A.A.	
3.1	Asosiy vositalar bo'yicha har oyda eskirish to'g'ri hisoblanganligini tekshirish	Har oyda	Ahmedov Z.D.	Ma'lumotnomalar. buxgalteriya hisobi registrlari, balans
3.2	Eskirish hisoblanmaydigan asosiy vositalar obyektlarini tekshirish	Har oyda	Kim A.A.	Ma'lumotnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, hujjatlar
3.3	Tezlashtirilgan eskirish hisoblanadigan asosiy vositalar obyektlarini tekshirish	Har oyda	Ahmedov Z.D.	Hisob-kitoblar, ma'lumotnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, smetalar

3.4	Nizom kapitaliga badallar sifatida kiritilayotgan asosiy vositalar bo'yicha hisoblangan eskirishni aks etuvchi hujjatlarini tekshirish	Nizom kapitaliga kiritilishi bo'yicha	Kim A.A.	Direktorlar Kengashining qarorlari, aksiyadorlarning yillik majlis qarorlari
3.5	Asosiy vositalar bo'yicha eskirish hisoblanishining boshlanishi va tugatilishi muddatlarini tekshiris	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Bayonnomalar, ma'lumotnomalar, hisoblar, dalolatnomalar, balans, buxgalteriya hisobi registrlari, pul oqimlari to'g'risida ma'lumotlar
3.6	Hisobotda asosiy vositalar bo'yicha eskirish hisoblanishi aks etilganligini tekshirish	Har chorakda	Kim A. A.	Hisobot shakillari

Auditorlik tashkiloti rahbari Fattoxov A. A.

Auditorlik guruhi rahbari Abdullaev D. S.

Dasturda audit rejasida keltirilgan vazifalarga erishish uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan audit amallarining batafsil tavsifi yoritiladi.

Ushbu dasturga qo'shimcha ravishda katta auditor tomonidan quyidagi ko'rinishga ega bo'lgan asosiy vositalar hisobining tekshiruviga oid savolnoma ham tuziladi. Buning natijasida audit tekshiruvini yanada tartibli o'tkazish asosiy vositalarning barcha elementlarini tekshirish imkoni yuzaga keladi.

11.3-jadval

Asosiy vositalar hisobining tekshiruviga oid savolnoma

T.r.	Tekshiruv uchun	Audit manbalari	Tekshiruv natejalari		Izoh
			Ha	Yo'q	
1	2	3	4	5	
1	Korxonada mavjud bo'lgan asosiy vositalar: a) xususiy b) ijaraga olingan	Buxgalteriya balansi (1-sonli shakl)			
2	Korxonada mavjud bo'lgan asosiy vositalar: a) foydalanishda; b) qayta tiklashda, v) zaxirada.	Titul ro'yxati, loyiha-smeta hujjatlari; inventar varaqalar (AV-6 shakli), 0100, 0820-sonli hisob-varaqalar guruhiga oid ma'lumotlar			
3	Asosiy vositalarni qabul qi-linishi va buxgalteriya hisobida to'g'ri qayd etilishini tekshirish: a) kapital qo'yilmalar-kapital	Sotib olish-sotish shartnomalari, ta'sis shartnomasi, xatlar, bayonnomalar, 0100,			

	qurilish; -boshqa korxonalardan yoki shaxslardan pulga sotib olingan; b) bepul olingan; v) ta'sischilarning ulush sifatida nizom kapitaliga qo'yilmalar; g) moliyalashtirilgan lizing shartnomasi bo'yicha olingan	0300, 0820-sonli schyotlar guruhi ma'lumotlari, kapital qurilish bo'yicha loyiha-smeta hujjatlari, lizing shartnomasi va boshqalar			
4	Eskirishni hisoblash bo'yicha amaldagi usul: a) to'g'ri chiziqli; b) ishlab chiqarish; v) kumulyativ; g) kamayib boruvchi qol-diq usuli	Korxonaning hisob siyosati			
5	Eskirish me'yorlari asosiy vositalarning turlari bo'yicha to'g'ri qo'llanilganmi?	Soliq Kodeksi, inventar varaqalari, asosiy vositalar bo'yicha eskirishni hisoblash qaydnomasi			
6	Inventar varaqalarida eskirish hisoblanishining tugatish sanasi ko'rsatilganmi?	Inventar varaqalar			
7	Eskirish hisoblanishi o'z vaqtida to'xtatiladimi?	Inventar varaqalari, asosiy vositalar bo'yicha eskirishni hisoblash qaydnomasi			
8	Asosiy vositalarni qayta tiklash buxgalteriya hisobida to'g'ri qayd etilganmi?	Loyiha-smeta hujjatlari, titul ro'yxati, pudrat ishlari bo'yicha shartnoma, nosozliklar bo'yicha qaydnoma, naryad-buyurtmalar			
9	Ijaraga olingan asosiy vositalar hisobi to'g'ri yuritiladimi?	Ijara shartnomasi, jurnal-order ma'lumotlari			
10	Asosiy vositalarning chiqarilishi buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etilganmi? a) tugatilgan; b) sotilgan; v) nizom jamg'armasiga qo'yilgan; g) bepul berilgan; d) moliyalashtirilgan lizing shartnomasi bo'yicha berilgan;	Bayonnomalar, xatlar, ta'sis shartnomasi, sotib olish-sotish shartnomasi, ijara shartnomasi, asosiy vositalar tugatilishi to'g'risidagi dalolatnoma (AV-3, AV-4 shakllari)			
11	Asosiy vositalar inventariza-tsiyai o'z vaqtida va to'g'ri o'tkazilganmi?	Buyruq, inventarizatsiya dalolatnomasi, solishtirish qaydnomalari			

12	Inventarizatsiya natijalari buxgalteriya hisobida to'g'ri qayd etilganmi?	Solishtirish qaydnomasi, moddiy javobgar shaxslarning tushuntirish xatlari va majburiyatlari, dastlabki hujjatlar va hisob registrlari			
13	Korxonada lizing shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar mavjudmi? a) operativ ijara; b) uzoq muddatli ijara; v) lizing	Lizing va ijara to'g'risida shartnoma			
14	Korxonada asosiy vositalar quyidagi sanalar holati bo'yicha qayta baholanganmi? a) 1992.01.04.ga; b) 1993.01.04.ga; v) 1995.01.01.ga; g) 2001.01.01.ga va undan keyin har yili	O'zbekiston Respublikasi hukumatining qarori, qayta baholash bo'yicha hisob-kitoblar			
15	Balansdagi ma'lumotlar tahliliy hisob ma'lumotlariga mos keladimi?	Inventar varaqalar va moddiy javobgar shaxslar bo'yicha inventar ro'yxatlari, moddiy javobgar shaxslar va umuman korxona bo'yicha inventar ro'yxatlar, Bosh kitob bo'yicha asosiy vositalar schyotlarining qoldiqi, Bosh kitob bo'yicha asosiy vositalar schyotlarining qoldiqi			
16	Korxonada sotib olingan asosiy ositalar bo'yicha qoplanmagan majburiyatlar mavjudmi?	Jurnal-order ma'lumotlari; buxgalteriya balansi (1-sonli shakl)			
17	Asosiy vositalarning dastlabki qiymati mol-mulk Soliqini hisoblash uchun o'z vaqtida va to'liq kiritilganmi?	Buxgalteriya balansi (1-sonli shakl), mulk Soliqini hisoblashga oid qaydnomalar			
18	Eskirish koeffitsienti bu ma'lum bir sanaga asosiy vositalar bo'yicha eskirishning ularning dastlabki qiymatiga nisbati	Buxgalteriya balansi (1-sonli shakl)			
19	Yaroqlilik koeffitsienti - bu asosiy vositalar qoldiq qiymatining boshlang'ich qiymatiga nisbati	Buxgalteriya balansi (1-sonli shakl)			

20	Asosiy vositalarning ren-tabelliligi - bu foydaning asosiy vositalarning o'rtacha yillik qiymatiga nisbati	Buxgalteriya balansi (1-sonli shakl), moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot (2-sonli shakl), asosiy vositalar harakati to'g'risida hisobot (3-sonli shakl)			

11.1.4. Asosiy vositalar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish

Asosiy vositalar quyidagilar natijasida korxona balansiga kiritiladi:

a) kapital qo'yilmalar tugaganidan so'ng tiklangan obyektni qabul qilish-topshirish;

b) oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha obyektni sotib olish;

v) ustav sarmoyasiga ta'sischi ulushi ko'rinishida kelib tushish;

g) tekinga kelib tushish (hadya shartnomasi bo'yicha);

d) ayirboshlash;

e) tovar-moddiy zaxiralar tarkibidan o'tkazish;

j) uzoq muddatli ijara (lizing) shartnomasi bo'yicha olish;

i) qiymati belgilangan asosiy vositalarga kapital qo'yilmalar;

k) asosiy vositalarning ortiqcha (hisobga olinmagan) obyektlarini aniqlash.

Asosiy vositalarning kelib tushishi asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish (ichki harakati) dalolatnomasi (yuk xati) bilan (AV-1 shakli), unga ilova qilingan mazkur obyektning texnik hujjatlari bilan birgalikda rasmiylashtiriladi.

Asosiy vositalar quyidagilar natijasida korxona balansi hisobidan chiqariladi:

a) tugatish;

b) sotish;

v) ayirboshlash;

g) tekinga berish;

d) ustav sarmoyasiga muassis ulushi sifatida berish;

e) uzoq muddatli ijara (lizing) shartnomasi bo'yicha berish;

j) kamomad yoki yo'qotishning aniqlanishi;

i) ishtirokchilar tarkibidan ishtirokchining chiqib ketishi.

Asosiy vositalar ishga yaroqsizligini aniqlash uchun korxonada maxsus komissiya tuziladi. Obyektning tugatilishi komissiya tomonidan tuzilgan asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo'yicha dalolatnoma (AV-3 shakli) bilan rasmiylashtiradi. Dalolatnoma korxona rahbari tomonidan

tasdiqlanadi, buxgalter esa varaqaga obyekt chiqarilgan sana va dalolatnoma raqamini qayd etadi.

Asosiy vositalar ishlatiladigan joylarda (korxona ustaxonalari va bo'limlarida) asosiy vositalarning inventar rhyxatlari (AV-9 shakli) yuritiladi, ularda ishlatishda bo'lgan asosiy vositalar obyektlari bo'yicha qisqa ma'lumotlar keltiriladi.

Kelib tushgan, hisobdan chiqarilgan va korxona ichida harakatlangan asosiy vositalarning inventar varaqalari, tegishli yozuvlardan keyin hisobot oyining oxirigacha, tahlab qo'yilmasdan alohida saqlanadi. Bu shuning uchun zarurki, mazkur varaqalar asosida asosiy vositalarning har oylik eskirishi hisoblanadi, bundan tashqari, joriy oy yakunlangandan keyin ushbu oydagi yozuvlari bo'lgan varaqa asosiy vositalar tabaqalashtirilgan turlari bo'yicha guruhlashtiriladi, har bir turi bo'yicha qabul qilinishi va hisobdan chiqarilishi aylanmalari jamlanadi va asosiy vositalar harakatini hisobga olish varaqalariga yozib qo'yiladi.

Asosiy vositalar to'g'ri baholanganligini tekshirish lozim, zero noto'g'ri baholash nafaqat umumiy holatni noto'g'ri aks etishi, balki quyidagilarga olib kelishi mumkin:

Asosiy vositalar harakati bo'yicha operatsiyalarning auditorlik tekshiruvida quyidagilarga alohida e'tiborni qaratish lozim:

- asosiy vositalarni Ustav kapitaliga badal sifatida o'tkazishda ularning dastlabki qiymati, eskirishi va topshirish vaqtidagi kelishuv narxi ko'rsatilgan ro'yxat mavjudligi. Ro'yxatga topshirayotgan korxona muhri bilan tasdiqlangan qabul qilish-topshirish dalolatnomasining ikkinchi nusxasi va o'tkazilayotgan obyektlar bo'yicha texnik hujjatlar ilova qilinganligi;
- asosiy vositalarni sotib olishda ularning dastlabki qiymati, eskirishi va sotib olish narxi ko'rsatilgan sotib olish-sotish dalolatnomasi rasmiylashtirilganligi;
- asosiy vositalar to'plamda (masalan, ofis uchun mebel) sotib olinganda inventar varaqaga to'plam tarkibiga kiruvchi aktivlar bo'yicha alohida yozuvlar kiritilganligi;
- asosiy vositalar obyektlari chet el valyutasiga sotib olinganda obyektning dastlabki qiymati sotib olish paytida amaldagi kurs asosida so'mga qayta hisoblangan qiymati bo'yicha hisoblanganligi;
- vaqtincha ishlatishda bo'lgan kapital qurilish obyektlari, ular doimiy ishlatishga qabul qilingunga qadar asosiy vositalar tarkibiga kiritilmasligi va tugatilmagan kapital qo'yilmalar deb hisobga olinganligi;

• joriy ijara sharti bilan foydalanishga qabul qilingan asosiy vositalar obyektlari 001-sonli balansdan tashqari schyotda hisobga olinganligi;

• asosiy vositalarni sotishda amaldagi bozor narxlarini qo'llash;

• asosiy vositalar bepul berilganda ularning qiymati beruvchi tomonidan QQSga tortilishi, avval asosiy vositalar tarkibiga QQS bilan kiritilgan asosiy vositalar bepul berilishi bundan istisno (ishlab chiqarishi bo'lmagan jabhalar uchun);

• asosiy vositalar ishga yaroqsizligi, ularni tiklash uchun ta'mirlash ishlarini amalga oshirish mumkin emasligi yoki samara bermasligini aniqlash hamda hisobdan chiqarish bo'yicha tegishli hujjatlarni rasmiylashtirish uchun korxonada rahbar buyrug'i bilan doimiy faoliyat ko'rsatuvchi komissiya tuzilganligi;

• agar uskunalar yangi qurilish, faoliyat ko'rsatayotgan korxonani kengaytirish, qayta qurish va texnikaviy qaytadan jihozlash bilan bog'liq bo'lsa, mazkur uskunalarning ro'yxati faoliyat ko'rsatayotgan korxonaning kengaytirish, qayta qurish va texnikaviy qaytadan jihozlash rejasiga kiritilganligi;

• uskunalarni bo'laklarga ajratish va demontaj qilishdan hosil bo'lgan va kelajakda ishlatish uchun yaroqli bo'lgan barcha detallar, qismlar va agregatlar omborga kirim qilinganligi va ushbu operatsiya buxgalteriya hisobida tegishli ravishda qayd etilganligi.

11.1.5. Asosiy vositalar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish

Ushbu vazifani amalga oshirish maqsadida auditor tomonidan quyidagilar tekshiriladi:

• korxonada asosiy vositalarni qabul qilish va uning natijalarini rasmiylashtirish bo'yicha komissiya tuzilganligi;

• asosiy vositalarni sotib olish-sotish shartnomalari rasmiylashtirilganligi;

• kelishilgan narxlar bo'yicha bayonnomalar rasmiylashtirilganligi;

• asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalarida ularning dastlabki qiymati to'g'ri ko'rsatilganligi;

• obyektlar qurib bitkazilgani va jihozlanganidan keyin, yoki tiklash va qisman tugatilganidan keyin ularning dastlabki qiymati to'g'ri aks ettirilganligi.

Asosiy vositalar obyektlarini nazorat qilish va hisobga olish holatini tekshirish natijalariga ko'ra auditor nazorat samaradorligi to'g'risida xulosa chiqarishi mumkin.

Asosiy vositalar saqlanishining muhim shartlaridan biri – ularni sifatli inventarizatsiyadan o'tkazish. Shuning uchun, nazorat vaqtida inventarizatsiya to'liq va o'z vaqtida o'tkazilganligi, uning natijalari buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish lozim. Auditorga bu auditorlik riskini kamaytirish maqsadida korxonada o'tkazilgan inventarizatsiya natijalari to'g'riligiga qay darajada ishonch hosil qilish uchun kerak.

Amaldagi me'yoriy hujjatlarga muvofiq korxonada har yilda kamida bir marotaba, lekin hisobot yilining 1 oktyabrdan avval bo'lmagan muddatda, yillik hisobotlar va balans tayyorlashdan oldin, asosiy vositalarni inventarizatsiya o'tkazilishi lozim. 19-sonli BHMSga binoan asosiy vositalar har ikki yilda bir marta, kutubxona fondi esa har besh yilda bir marta inventarizatsiyadan o'tkazilishi lozimligi ko'rsatib o'tilgan.

Inventarizatsiyadan oldin xususiy va ijaraga olingan asosiy vositalar bo'yicha inventar daftarlari va ro'yxatlardagi hamda texnik pasportlari va boshqa texnik hujjatlaridagi yozuvlar to'liqligi tekshiriladi. Agar texnik hujjatlar va buxgalteriya hisobi registrlaridagi ma'lumotlar orasida farqlar aniqlansa, ularga tegishli ravishda aniqliklar va tuzatishlar kiritiladi. Asosiy vositalarni inventarizatsiya jarayonida obyektlar komissiya tomonidan bevosita tabiiy holatida ko'rib chiqiladi va inventarizatsiya ro'yxatida ularning to'liq nomlari, ishlatilishi, inventar raqamlari, asosiy texnikaviy va foydalanish tavsiflari qayd etiladi.

Hisobda qayd etilmagan obyektlar yoki hisob registrlarida ularga mansub bo'lmagan tavsiflar keltirilgan hollarda, ko'rsatilmagan ma'lumotlar va texnikaviy ko'rsatkichlar komissiya tomonidan to'ldiriladi. Shu vaqtning o'zida bunday obyektlarning bunyod etish yoki sotib olish vaqti, xarajatlarni moliyalashtirish manbalari, ularni qurish zaruriyati, moliyaviy intizomga rioya qilinishi uchun mas'ul shaxslar doirasi aniqlanadi.

Auditor tomonidan qonunchilikka xilof ravishda bunyod etilgan yoki sotib olingan asosiy vositalarni tasdiqlovchi hujjatlar aniqlansa, auditorlik tekshiruvi asosiy vositalar qonunga xilof ravishda sotilganligi yoki talon-taroj qilinganligi to'g'risidagi xabarga muvofiq o'tkazilayotgan bo'lsa, unda u to'satdan taftish o'tkazish bilan boshlanadi. Bunda auditor inventar varaqalari yoki inventar daftari mavjudligi va holati, sintetik va tahliliy hisob ma'lumotlari bir biriga muvofiqligini tekshiradi. Inventar

varaqalarining ma'lumotlari inventar ro'yxati ma'lumotlari bilan, inventar ro'yxatining umumiy summasi 0100-sonli schyotlar guruhi ma'lumotlari bilan, ular o'z navbatida – balans ma'lumotlari bilan solishtiriladi.

Solishtirish vaqtida asosiy vositalarning kamomadi yoki ortiqchaligi, uning sabablari va aybdor shaxslar hamda ushbu omillarning boshqa ko'rsatkichlarga ta'siri aniqlanadi (asosiy vositalar bo'yicha eskirish va mol-mulk bo'yicha soliq kam yoki ko'p hisoblanishi). Auditor asosiy vositalar joylarda mavjud ekanligini tanlab olish usuli bilan tekshirib aniqlaydi.

Kamomad aniqlangan holda, auditor moddiy javobgar shaxslardan tushuntirish xati va kamomadlar qoplanishini talab qiladi. Ushbu kamomadlar auditorlik tekshiruvini o'tkazish vaqtida qoplanishi lozim.

Auditor asosiy vositalar saqlanishini tekshirganda ular moddiy javobgar shaxslarga biriktirilganligi, yozma ravishda moddiy javobgarlik to'g'risida shartnomalar tuzilganligini aniqlaydi.

Ijaraga olingan vositalar har bir ijaraga beruvchi bo'yicha alohida inventarizatsiya ro'yxatida aks ettiriladi va unda belgilangan ma'lumotlardan tashqari qo'shimcha ravishda ijara beruvchining nomi va ijara muddati ko'rsatiladi.

Asosiy vositalar harakatining auditini o'tkazishda asosiy vositalar qabul qilinishi hisobi bo'yicha dastlabki hujjatlar to'g'ri rasmiylashtirilganligi hamda mashina va uskunalarning texnik pasportlaridagi yozuvlar tekshiriladi. Birinchi navbatda asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasini tuzgan komissiya a'zolarining tegishli bilimga egaligi aniqlanadi. Uning tarkibiga inventarizatsiya obyektlari bilan mukammal tanish bo'lgan mutaxassislar kiritilishi lozim. Asosiy vositalar har bir inventarizatsiya obyektiga alohida tuziladigan qabul qilish-topshirish dalolatnomalariga asosan kirim qilinadi. Auditornig vazifasi kirim hujjatlarida inventar obyektning barcha rekvizitlari va texnik tavsiflari (barpo etilgan yili, ishlab chiqargan zavod raqami, quvvati) qayd etilganligi, uning to'liq jihozlanganligi va ishga yaroqli ekanligini tekshirishdan iborat. Korxonaga avval ishlatilgan inventar obyektlari olingan holda, auditor ularning texnik pasportlariga asoslanib, yoki lozim bo'lsa, amalda ko'rib chiqib, eskirish to'g'ri hisoblanganligini tekshiradi.

Joriy ijaraga berilgan asosiy vositalar obyektlari ijaraga beruvchining balansida hisobda turadi, ijaraga oluvchida esa, ijara shartnomasida ko'rsatilgan dastlabki qiymati bo'yicha balansdan tashqari schyotda hisobga olinadi. Ijaraga olingan obyektlarning tahliliy hisob registri

sifatida ijaraga olingan obyektlarning qabul qilish-topshirish dalolatnomasiga ilova qilingan inventarl varaqasining nusxasi qo'llaniladi. Auditor tomonidan ushbu tartibga rioya qilinishi va asosiy vositalarning ishga yaroqli holati va foydalanishi qanday ta'minlanganligi tekshiriladi.

Kapital qo'yilmalar hisobidan yangi uskunalar olinganda, auditor ushbu operatsiyaning iqtisodiy jihatdan maqsadga muvofiqligi va u kapital qo'yilmalar hisobi, o'rnatilishi lozim bo'lgan uskunalar, mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar, kelgusi davr xarajatlari va to'lovlar schyotlarida aks ettirilganligini tekshiradi. Shuningdek, auditor titul ro'yxatlari va loyiha-smeta hujjatlari mavjudligini ham tekshiradi. U kamchiliklarni aniqlab, uning sabablari va aybdor shaxslarni aniqlaydi hamda xato va kamchiliklarni bartaraf etish bo'yicha tadbirlarni belgilaydi.

Audit o'tkazish jarayonida, ma'naviy eskirgan, batamom yaroqsiz holga kelgan va kelajakda ishlatish uchun yaroqsiz bo'lgan uskunalar, transport vositalari, ularni tiklash mumkin bo'lmagan yoki iqtisodiy jihatdan maqsadga muvofiq bo'lmaganligi sababli hisobdan chiqarilishi yuzasidan nazoratga alohida e'tiborni qaratish lozim.

Asosiy vositalarga oid obyektlar asosli ravishda hisobdan chiqarilganligi tekshiriladi. Bunda auditor ishga yaroqsiz holga kelgan asosiy vositalarni tugatish tartibiga oid yo'riqnomalarga rioya qilinganligini aniqlaydi. Avvalam bor, asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo'yicha doimiy ishlovchi komissiya tegishli bilimga ega ekanligi aniqlanadi. Komissiyaga texnik xizmat mutaxassislari, bosh buxgalter, korxona bo'linmalari va jamoat tashkilotlar rahbarlari kiritilganligi va komissiyaga korxona rahbarining o'rinborsari raislik qilayotganligi aniqlanadi. Avtomobillar, ko'targichlar hisobdan chiqarilishini tekshirganda, tegishli nazorat idoralarining (Davlat avtomobil nazorati, texnik nazorat va boshqalar) xodimlari komissiya ishida ishtirok etganliklari aniqlanadi.

Agar inventar obyekti eskirish muddatidan kam ishlatilgan bo'lsa, har bir muddatdan oldin chiqarish holatlari alohida ko'rib chiqiladi. Bunda yo'l qo'yilgan ziyonga mas'ul shaxslar aniqlanishi va korxona rahbariyati tomonidan yo'l qo'yilgan ziyonni qoplash bo'yicha va kelgusi faoliyatda bunday kamchiliklarga yo'l qo'yilmaslik uchun qanday choralar ko'rilganligi aniqlanishi lozim.

To'liq eskirmagan asosiy vositalarni hisobdan chiqarish (tugatish) natijasida vujudga kelgan zararlarni tekshirayotganda auditor ular korxona xo'jalik faoliyati natijalariga o'tkazilishini aniqlaydi.

Asosiy vositalar hisobdan chiqarilishi (tugatilishi)ni nazorat qilayotganda auditor ularni qismlarga ajratish, demontaj qilish va tugatish operatsiyalari bo'yicha schyotlarda aks etish tartibiga rioya qilinishi hamda tugatishdan hosil bo'lgan materiallar kirim qilinishini tekshiradi. Ishlatish uchun yaroqli bo'lgan materiallar: ehtiyot qismlar, metall chiqindilari, o'tin yoki ikkilamchi xom ashyo sifatida sotilishi mumkin bo'lgan narxlarda kirim qilinadi.

Asosiy vositalar hisobi holatini tekshirganda tahliliy hisob to'g'ri tashkil etilganligiga ishonch hosil qilish lozim.

Asosiy vositalar yuzasidan nazorat qilish va ularning hisobi bilan chuqurroq tanishish maqsadida auditor korxona tomonidan hisobot tuzilgan sana holatiga ko'ra barcha mavjud asosiy vositalarning, ularni turlari bo'yicha ajratgan holda, mufassal ro'yxatini tuzib berishni talab qiladi. Ushbu ro'yxatga qiymati kamaytirilgan yoki qiymati qaytadan ko'rib chiqilgan asosiy vositalar obyektlari, boshqa korxonalardan va tashkilotlardan ijaraga olingan asosiy vositalar to'g'risida ma'lumotlar ilova qilinishi lozim.

Asosiy vositalar hisobda muntazam ravishda emas, operatsiyalar sodir etilishiga qarab aks etiladi, bu esa, eskirish to'g'ri hisoblanishiga va ishlab chiqarish xarajatlariga to'g'ri kiritilishiga ta'sir ko'rsatadi.

Jamg'arilgan eskirish ajratmalari hisobot tayyorlangan sana holatiga hisoblanadi. Asosiy vositalar ro'yxati asosiy vositalar mavjudligi, ularning yil davomida harakati to'g'risida keng ko'lamda ma'lumotga ega bo'lishiga qaramasdan, auditor asosiy vositalar qabul qilinishi, chiqarilishi, harakati to'g'risidagi hujjatlarni ham o'rganib chiqishi lozim. Hujjatlardagi ma'lumotlar va ulardagi buxgalteriya yozuvlariga asoslanib asosiy vositalar harakati bo'yicha operatsiyalar ularning hisobi bo'yicha schyotlarda to'g'ri aks etilganligiga ishonch hosil qilish mumkin.

Asosiy vositalarning hisobi bo'yicha xo'jalik operatsiyalari to'g'risidagi ma'lumotlarni tasdiqlash kengaytirilgan muolaja hisoblanadi, chunki ma'lumotlarning asosiy qismi ichki va tashqi hujjatlarda aks ettriladi.

Schyot-fakturalar, kontraktlar, ijara to'g'risidagi kelishuvlar, sug'urta polislari, belgilar, soliq idoralarining dalolatnomalari va boshqa hujjatlardan foydalanish auditorga audit o'tkazilayotgan obyekt to'g'risida ishonchli ma'lumot olish imkoniyatini yaratadi.

Agar auditorlarga hisob registrlaridan olinadigan ma'lumotlardan ham ishonchliroq ma'lumotlar kerak bo'lsa, ular ijara beruvchilar, sug'urta

kompaniyalari va davlat idoralariga jo'natilgan xatlar bilan tanishib chiqishlari lozim.

Asosiy vositalar bo'yicha xo'jalik operatsiyalarining hujjatli tasdig'i – bu schyot bandini tanlab olish va uni oxiridan boshlanishiga qarab o'rganib chiqish, ya'ni hisob yozuvini tasdiqlovchi dastlabki hujjatlarni qidirish jarayonidir. Asosiy vositalar bo'yicha auditorlar hujjatlarni tanlash usuli asosida, ular amalda qabul qilinganligi va tugatilganligi hamda ta'mirlash uchun katta miqdorda mablag'lar sarflangan xarajatlar bandlarini aniqlashlari mumkin. Shuningdek, tasodifiy tanlash usulini ham qo'llash mumkin. Shunday yo'l bilan hisobda aks etilgan soliqlar va asosiy vositalarni sug'urta qilish bo'yicha xarajatlarni ham tanlab olish mumkin.

Asosiy vositalar auditi jarayonida, asosiy vositalar bo'yicha eskirishni hisoblanishi, ular tugatilishi va hisobdan chiqarilishini baholash bo'yicha tekshiruvni amalga oshirishda qayta sanash usullari keng qo'llaniladi. To'plangan eskirish arifmetik son ko'rinishida mavjud, shuning uchun uning haqiqiyligi faqat qayta sanash yo'li bilan aniqlanishi mumkin.

Asosiy vositalar tekshiruvi vaqtida quyidagilarni aniqlash lozim:

- asosiy vositalardan samaradorlik bilan foydalanilganligi (ushbu ko'rsatkich bir qator yillar bo'yicha o'rganiladi); mablag'lar qaytimini ko'tarishga qaratilgan tadbirlar majmui ishlab chiqilganligi va amalga oshirilganligi (smenalik koeffitsientini ko'tarish, ish to'xtab qolishlarni kamaytirish va boshqalar). Asosiy vositalardan (ijaraga olinganlar va xususiy) qanday foydalaniladi va ular ishlatilishini hisobga olish qanday tashkil etilgan, ularning ish bilan ta'minlanganligi, bekor turib qolishlar hollari mavjudmi, transport vositalaridan shaxsiy ehtiyojlar uchun foydalanish; ish bilan ta'minlanmaslik va bekor turib qolishlar sabablari;
- ishlatilmaydigan asbob-uskunalar mavjudligi, ularning sifati, saqlash sharoitlari; ortiqcha va kerakli bo'lmagan mol-mulkni sotish bo'yicha ko'rilgan chora-tadbirlar (bunday mol-mulk hosil bo'lish sabablari aniqlanadi);
- asosiy vositalarning amalda mavjudligi va harakati buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga muvofiqligi; balansda hisobda bo'lgan asosiy vositalar haqiqiyligi hisob ma'lumotlari ko'rsatkichlari korxonada o'tkazilgan oxirgi inventarizatsiya ma'lumotlari bilan solishtirish yo'li bilan aniqlanadi; bundan tashqari, auditor alohida ishlab chiqarish bo'limlarida asosiy vositalarning nazoratli inventarizatsiyaini o'tkaziladi;

• asosiy vositalar (jamg'armalar) ga oid buxgalteriya hisobi standartlarida ko'zda tutilgan asosiy vositalarni hisobga olish tartibiga rioya qilinishi;

• korxonaga sotib olingan asosiy vositalar moddiy javobgar shaxslar tomonidan tegishli hujjatlarga asosan o'z vaqtida rasmiylashtirilganligi va qabul qilinganligi; ular buxgalteriya hisobida to'liq kirim qilinganligi;

• asosiy vositalarning ishga tushirilishi o'z vaqtida rasmiylashtirilganligi;

• yaroqsiz holga kelgan asosiy vositalarni tugatilishiga oid amaldagi tartibga rioya qilinishi, ularni hisobdan chiqarilishi dalolatnomalar bilan to'g'ri rasmiylashtirilganligi, ushbu dalolatnomada ko'rsatilgan ma'lumotlar (ishlatish muddatlari, balans qiymati, eskirish summasi va boshqalar) hisob ma'lumotlariga mos kelishi; asosiy vositalar tugatilishidan hosil bo'lgan moddiy boyliklar (ehtiyot qismlar, materiallar, ikkilamchi metall chiqindilari, ikkilamchi xom ashyo) to'liq kirim qilinganligi;

• asosiy vositalardan foydalanishda xo'jasizlik va xatoliklarga yo'l qo'yilishi; ishlab chiqarish ehtiyojlari uchun sotib olingan xo'jalik asbob-uskunalari va mol-mulk audit qilinayotgan korxona xodimlariga shaxsiy foydalanish uchun berilgan hollari mavjudligi; bunday hollar mavjud bo'lsa, mol-mulkdan foydalanganligi uchun ushbu shaxslardan haq olinganligi;

• binolar va inshootlarni ta'mirlash fondiga ajratilgan mablag'lardan to'g'ri foydalanganligi; ularni kapital ta'mirlash ko'rinishida, kapital qo'yilmalar hisobiga bajariladigan yangi qurilish yoki qayta qurish amalga oshirilganligi;

• asosiy vositalar bo'yicha belgilangan yagona eskirish me'yorlarini qo'llash tartibiga rioya qilinganligi.

Tekshirish vaqtida asosiy vositalar o'z vaqtida inventarizatsiyadan o'tkazilganligi, inventarizatsiya natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligi, uning natijalarini ko'rib chiqish muddatlariga rioya qilinishi tekshiriladi.

11.1.6. Asosiy vositalarga eskirish hisoblash to'g'riligini tekshirish

Eskirish – bu asosiy vositalar qiymatini, hisobot davri davomida tizimlashgan uslubda, bosqichma – bosqich ishlab chiqarilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) qiymatiga o'tkazishdir.

Asosiy vositalarga eskirish hisoblashni audit tekshiruvidan o'tkazayotganda auditorning vazifasi asosiy vositalarga nisbatan eskirishni

hisoblash usullari to'g'ri qo'llanilganini tekshirish va tasdiqlangan me'yorlariga rioya qilinayotganini nazorat qilishdan iborat. Asosiy vositalar obyektlari bo'yicha har oyda eskirish hisoblanishining to'g'ri amalga oshirilganligi katta ahamiyatga ega. Chunki eskirish me'yorlarining bilmagan holda yoki atayin belgilangan normadan oshirish yoki kamaytirish mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxini noto'g'ri aniqlashga, binobarin, olingan foyda va byudjetga to'lovlar miqdorlarini noto'g'ri hisoblashga olib keladi. Natijada mijoz moliyaviy hisobotning buxgalteriya balansi va moliyaviy natijalari to'g'risidagi hisobotlarida korxona moliyaviy holati va moliyaviy faoliyati natijalariga doir ma'lumotlar BHMS talablariga mos bo'lmagan tartibda keltiriladi.

Amortizatsiya ajratmalarining me'yorlari har bir inventar obyektning dastlabki qiymatiga nisbatan belgilangan foiz hisobida aniqlanadi. Ularning bir oylik me'yori bir yillik me'yorning 1G`12 miqdorida belgilanadi.

Asosiy vositalarning yangilanishida korxonalar va tashkilotlarning manfaatlarini oshirish maqsadida ularning faol qismi (mashina, uskuna, transport vositalari) bo'yicha tezlashtirilgan eskirish me'yorlari qo'llaniladi, ya'ni, ushbu mablag'larning dastlabki qiymati ishlab chiqarish va muomala xarajatlariga, eskirish bo'yicha ko'zda tutilgan me'yorlardan tashqari qisqaroq vaqtda to'liq o'tkazilishi mumkin. Buning uchun korxonalarga eskirish me'yorlarini ko'pi bilan ikki marotaba oshirish ruxsat etilgan.

Eskirish hisoblanishini tekshirganda auditor foydalanish muddatlarini o'tab bo'lgan va eskirish to'liq hisoblanib bo'lgan asosiy vositalar bo'yicha hisoblangan eskirishni ham tekshiradi.

Auditor tanlash usulida hisoblangan eskirish bo'yicha qaydnomalarni tekshiradi. Buning uchun u Bosh kitobdagi asosiy vositalar eskirishi bo'yicha schyotlardan hisoblangan eskirish bo'yicha eng ko'p farqlar bo'lgan oyni tanlab oladi. Auditor buning asoslanganligini tekshiradi. Agar eskirish noto'g'ri hisoblanganligi hollari mavjud bo'lsa, aybdor shaxslar va sabablari, shuningdek, ushbu omillar xarajatlarga va foydaga ta'siri aniqlanadi.

Agar korxonada tezlashtirilgan eskirish qo'llanilsa, auditor u to'g'ri hisoblanganligi va qo'llanilganligini tekshiradi, chunki tezlashtirilgan eskirish asosiy vositalarning faqat faol qismi uchun qo'llanilishi mumkin, bunda me'yor ikki barobardan yuqori ko'tarilishi mumkin emas.

Joriy ijaraga berilgan asosiy vositalar bo'yicha eskirish ijaraga beruvchi tomonidan hisoblanadi.

Asosiy vositalar bo'yicha hisoblangan eskirish summasi ularning ishlatish jarayonida eskirganligini ko'rsatadi, shuning uchun, buxgalteriyada asosiy vositalar eskirishi ko'payganligi va shu vaqtning o'zida korxona xarajatlari ko'payganligi to'g'risida yozuv amalga oshiriladi.

Audit o'tkazish jarayonida eskirishni hisoblashda asosiy vositalarning barcha obyektlari hisobga olinganligi, asosiy vositalar harakati hisobga olingan holda eskirish hisobolanganligi, eskirish me'yorlari to'g'ri qo'llanilganligi tekshiriladi.

Er uchastkalariga amortizatsiya hisoblanmaydi. Shuningdek quyidagi asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya hisoblanmaganligini auditor tekshirishi lozim:

- er uchastkalari va tabiatdan foydalanishga doir boshqa obyektlar (suv, er osti boyliklari va boshqa tabiiy resurslar);
- mahsuldor chorva mollari;
- kutubxona fondi;
- muzey qimmatliklari (muzey ashyolari);
- qonun hujjatlarida belgilangan tartibda konservatsiyalashga o'tkazilgan asosiy vositalar;
- arxitektura yodgorliklari;
- umumiy foydalanishdagi avtomobil yo'llari, yo'laklar, sayilgohlar, xiyobonlar, mahalliy davlat hokimiyati organlari tasarrufida bo'lgan obodonlashtirish inshootlari;
- qiymati ilgari to'liq chegirilgan mol-mulk;
- asosiy vositalar tarkibiga o'tkazilmagan kapital qo'yilmalar.

Asosiy vositalar obyektlari bo'yicha eskirish, ushbu obyekt buxgalteriya hisobiga olingan oydan keyingi oyning birinchi sanasidan boshlab hisoblanadi va ushbu obyektning qiymati to'liq qoplangani yoki xususiy egalik qilish huquqi yoki boshqa mulk huquqi tugatilgani munosabati bilan buxgalteriya hisobidan chiqarilgungacha qadar davom etadi.

Asosiy vositalar obyektlari bo'yicha eskirishni hisoblash ushbu obyekt bo'yicha eskirish to'liq qoplangan yoki u buxgalteriya hisobidan chiqarilgan oydan keyingi oyning birinchi kuni to'xtatiladi.

Asosiy vositalar obyektlari bo'yicha hisoblangan eskirish buxgalteriya hisobida u tegishli bo'lgan hisobot davri bo'yicha aks etiladi va korxona ushbu hisobot davrida faoliyat natijalari qanday bo'lganligidan qat'i nazar hisoblanadi.

Asosiy vositalar obyektlari bo'yicha hisoblangan eskirish buxgalteriya hisobida aks etilishi tegishli summalar alohida schyotda jamlash yo'li bilan amalga oshiriladi.

2004- yil 30- yanvardan boshlab 2003- yil 9- oktyabrda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va Adliya vazirligida 2004- yil 20- yanvarda 1299- son bilan ro'yxatdan o'tgan 5-sonli «Asosiy vositalar» O'zbekiston Respublikasi BHMSsiga muvofiq eskirishni hisoblash tartibi o'zgartirilgan.

Standart kuchga kiritilgunga qadar faqat bir xil, ya'ni to'g'ri chiziqli usul qo'llanilar edi. 1999- yil 1- yanvardan boshlab eskirishni hisoblash bo'yicha qo'shimcha ravishda quyidagi usullar joriy etilgan:

1) eskirish hisoblanishining bir tekisda (to'g'ri chiziqli) usuli;

2) eskirishni ishlab chiqarilgan mahsulot, bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib holda hisoblash usuli (ishlab chiqarish);

3) hisobdan chiqarishning tezlashtirilgan usuli;

a) kamayib boruvchi qoldiq usuli;

b) foydali ishlatilgan yillar yig'indisi bo'yicha qiymatni hisobdan chiqarish (kumulyativ usuli);

Hisoblangan eskirish summasi eskirish ajratmalari ko'rinishida muntazam ravishda butun foydali ishlatish yoki me'yoriy xizmat qilish muddati davomida subyekt xarajatlariga taqsimlanadi.

Eskirish hisoblanishining bir tekisda (to'g'ri chiziqli) usuli shundan iboratki, bunda eskirish (amortizatsiya) bir maromda, teng bo'lgan ulushlarda, asosiy vositalardan foydali ishlatilishi muddati davomida ularning qiymatidan kelib chiqib hisoblanadi.

Eskirishni ishlab chiqarish usuli bo'yicha hisoblash asosiy vositalar foydali xizmat muddatlarida ishlab chiqarish birliklarini hisobga olishga asoslangan.

Ushbu usul bo'yicha har yilgi eskirish miqdorini aniqlash uchun obyektning butun foydali ishlatish muddati bo'yicha umumiy baholanadigan jamlangan ish mahsuli va ushbu aniq yildagi ish mahsulini bilish lozim. Ish mahsuli sifatida ishlab chiqariladigan mahsulot birligi, ishlatilgan soatlar miqdori va boshqalar bo'lishi mumkin.

Asosiy vositalar jadallik bilan ishlatilganda hamda ilmiy-texnikaviy taraqqiyotning ta'siri katta bo'lganda, asosiy vositalarning eskirishi tezlashtirilgan yo'l bilan ifodalanadi va ular quyidagi usullar bilan hisoblanadi: eskirish me'yorlari ikki barobar oshirilgan holda kamayib boruvchi qoldiq usuli va yillar yig'indisi usuli (kumulyativ usul).

Kamayib boruvchi qoldiq usul aktivning foydali ishlatish davri bo'yicha eskirish summasi kamayib borishligini anglatadi. Ushbu usulning ma'nosi shundan iboratki, bunda bir tekisda (to'g'ri chiziqli) usulida qo'llaniladigan eskirish me'yorlari ikki barobarga ko'paytiriladi va asosiy vositalarning qoldiq qiymati nisbatan qo'llaniladi.

Yillar yig'indisi (kumulyativ) usul – bunda har bir yilda eskirish me'yorlari eskirishning oxirigacha qolgan eskirish qiymatining ulushi sifatida aniqlanadi. Ulush eskirish ajratmalari tugallanishigacha qolgan to'liq yillar miqdorini eskirish muddatini tashkil etuvchi yillar yig'indisiga bo'lish yo'li bilan aniqlanadi.

Turli xil asosiy vositalar uchun eskirish hisoblashning turli xil usullarini qo'llash mumkin. Bunda asosiy vositalarning bir turiga faqat bir xil eskirish hisoblash usulini qo'llashga yo'l qo'yiladi.

Eskirishni hisoblash uchun tanlab olingan usul hisob siyosatida belgilanishi va bir hisobot davridan ikkinchi hisobot davrigacha qo'llanilishi hamda yil davomida o'zgartirilmasligi lozim.

Qo'llaniladigan eskirishni hisoblash usulidan qat'i nazar, hisobot yili davomida asosiy vositalar obyektlari bo'yicha eskirish ajratmalari har oyda yillik summaning 1/12 miqdorida hisoblanadi.

Asosiy vositalarni eskirish ajratmalarining tegishli guruhlari bo'yicha to'g'ri ajratish muhim ahamiyatga egadir.

Eskirish xarajatlar schyotlari yoki boshqa manbalar bo'yicha to'g'ri o'tkazilganligini tekshirish uchun asosiy vositalar ishlab chiqarish turlarga mansub yoki mansub emasligini aniqlash lozim.

Eskirish hisoblanishini tekshirayotganda auditor asosiy vositalar bo'yicha eskirish hisoblanishiga, masalan, ijtimoiy-madaniy obyektlar bo'yicha eskirish mahsulot tannarxiga kiritilayotganligiga alohida e'tibor qaratishi lozim.

Hozirgi paytda ko'pchilik korxonalar faoliyat ko'rsatmasdan turib qolishligi yoki ikki smenadan kam ishlayotganliklari munosabati bilan, asosiy vositalar zaxirada saqlanmoqda yoki konservatsiya qilingan. Eskirish hisoblanishi bir tekisda to'xtatilishi yoki amaldagi me'yorlarga kamaytiruvchi koeffitsientlarni qo'llash tekshiruv o'tkazishning muhim elementi hisoblanadi (eskirishni hisoblash bo'yicha ko'pchilik me'yorlar uskunalarning ikki smenada ishlatilishi asosida belgilanganligini unutmaslik kerak).

To'liq eskirib bo'lgan asosiy vositalar bo'yicha eskirish ajratmalari hisoblanib borilayotganligini tekshirish muhim ahamiyatga egadir.

Eskirish me'yorlarini belgilashda, ayniqsa hujjatlarda shifrlar qayd etilmagan asosiy vositalar obyektlari bo'yicha xatoliklarga yo'l qo'yilmayotganligini tekshirish lozim.

Asosiy vositalarning eskirishi soliq Kodeksiga muvofiq amortizatsiya qilinishi kerak bo'lgan mol-mulk amortizatsiyaning quyidagi eng yuqori normalari bilan guruhlarga taqsimlanadi va har oyda hisoblanadi (11.4-jadval).

11.4-jadval

Amortizasiyaning yillik eng uqori normasi

Guruhlar tartib raqami	Kichik guruhlar tartib raqami	Asosiy vositalar nomi	Amortizasiyaning yillik eng uqori normasi, foizlarda
1	2	3	4
I		**Binolar, imoratlar va inshootlar**	
	1	Binolar, imoratlar	5
	2	Neft va gaz quduqlari	
	3	Neft-gaz omborlari	
	4	Kema qatnaydigan kanallar, suv kanallari	
	5	Ko'priklar	
	6	Dambalar, to'g'onlar	
	7	Daryo va dengiz prichal inshootlari	
	8	Korxonalarning temir yo'llari	
	9	Qirg'oqni mustahkamlovchi, qirg'oqni himoyalovchi inshootlar	
	10	Rezervuarlar, sisternalar, baklar va boshqa sig'imlar	
	11	Ichki xo'jalik va xo'jaliklararo sug'orish tarmog'i	
	12	Yopiq kollektor-drenaj tarmog'i	
	13	Havo kemalarining uchish-qo'nish yo'llari, yo'laklari, to'xtash joylari	
	14	Bog'larning va hayvonot bog'larining inshootlari	
	15	Sport-sog'lomlashtirish inshootlari	
	16	Issiqxonalar va parniklar	
	17	Boshqa inshootlar	
II		**Uzatish qurilmalari**	
	1	Elektr uzatish hamda aloqa qurilmalari va liniyalari	8
	2	Ichki gaz quvurlari va quvurlar	
	3	Vodoprovod, kanalizatsiya va issiqlik tarmoqlari	
	4	Magistral quvurlar	
	5	Boshqalar	
III		**Kuch-quvvat beradigan mashinalar va uskunalar**	
	1	Issiqlik texnika uskunalari	8
	2	Turbina uskunalari va gaz turbinalari qurilmalari	

	3	Elektr dvigatellari va dizel-generatorlar	
	4	Kompleks qurilmalar	
	5	Boshqa kuch-quvvat beradigan mashinalar va uskunalar (harakatlanuvchi transportdan tashqari)	
IV		**Faoliyat turlari bo'yicha ish mashinalari va uskunalar (harakatlanuvchi transportdan tashqari)**	
	1	Iqtisodiyotning barcha tarmoqlariga tegishli mashinalar va uskunalar	15
	2	Qishloq xo'jaligi traktorlari, mashinalari va uskunalari	
	3	Kommutatsiyalar va ma'lumotlarni uzatish raqamli elektron uskunalari, raqamli tizimlar uzatish uskunalari, raqamli aloqa o'lchov texnikasi	
	4	Yo'ldosh, uyali aloqa, radiotelefon, peyjing va tranking aloqa uskunalari	
	5	Uzatishlar tizimlari kommutatsiyalarining o'xshash uskunalari	
	6	Kinostudiyalarning maxsus uskunalari, tibbiy va mikrobiologiya sanoati uskunalari	
	7	Kompressor mashinalari va uskunalari	
	8	Nasoslar	
	9	Yuk ko'tarish-transport, yuk ortish-tushirish mashinalari va uskunalari, tuproq, karer hamda yo'l-qurilish ishlari uchun mashinalar va uskunalar	
	10	Ustun-qoziq qoqish mashinalari va uskunalari, maydalash-yanchish, saralash, boyitish uskunalari	
	11	Texnologik jarayonlar uchun barcha turdagi sig'imlar	
	12	Neft qazib chiqarish va burg'ulash uskunalari	
	13	Boshqa mashinalar va uskunalar	
V		**Harakatlanuvchan transport**	
	1	Temir yo'lning harakatdagi tarkibi	8
	2	Dengiz, daryo kemalari, baliqchilik sanoati kemalari	
	3	havo transporti	
	4	Avtomobil transportining harakatdagi tarkibi, ishlab chiqarish transporti	20
	5	Engil avtomobillar	
	6	Sanoat traktorlari	
	7	Kommunal transport	10
	8	Maxsus vaxta vagonlari	
	9	Boshqa transport vositalari	20
VI		**Kompyuter, periferiya qurilmalari, ma'lumotlarni qayta ishlash uskunalari**	
	1	Kompyuterlar	20
	2	Periferiya qurilmalari va ma'lumotlarni qayta ishlash uskunalari	
	3	Nusxa ko'chirish-ko'paytirish texnikasi	
	4	Boshqalar	
VII		**Boshqa guruhlarga kiritilmagan asosiy vositalar**	
	1	Ko'p yillik dov-daraxtlar	10
	2	Boshqalar	15

Asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya summalari soliq va buxgalteriya standartlari talablari bo'yicha turlicha chiqmasligini ta'minlash barcha rivojlangan davlatlar soliq va buxgalteriya tashkilotlarining diqqat markazidagi masaladir. Xususan, AQShda korxonalar US GAAP talablari bo'yicha aks ettirilgan asosiy vositalar va ular bo'yicha eskirish summalarini daromad solig'i hisoblash maqsadida AQSh Soliq Qo'mitasi (Internal Revenue Service) tomonidan 1986- yilda ishlab chiqilgan ACRS (Accelerated cost recovery system MACRS) tizimi bo'yicha hisoblaydilar. Ushbu tizim Respublikamiz Soliq Kodeksida keltirilgani singari asosiy vositalarning asosiy guruhlari bo'yicha yillik eskirish foizlarini, foydali muddati va eskirish hisoblash uslubini belgilaydi. Misol uchun, asbob – uskunalar ettinchi guruhda turadi va ular bo'yicha eskirish kamayib boruvchi qoldiq usuli bo'yicha hisoblanishi shart.

Eskirish hisoblanishi nazorat qilinganda ayrim korxonalarga (masalan, kichik korxonalar va boshqalar) ishlab chiqarish fondlarining faol qismi bo'yicha eskirish hisoblashining tezlashtirilgan usulini qo'llash ruxsat etilganligini unutmaslik kerak. Eskirish hisoblashning tezlashtirilgan usuli korxona tomonidan hisob siyosatining elementi tariqasida qo'llaniladi va rasmiylashtiriladi.

Auditor tomonidan xatolar va kamchiliklar aniqlanganda, ular mijozga ma'lumot uchun taqdim etilishi, ularni to'g'rilash, registrlar va hisobot shakllariga tegishli tuzatishlar kiritish bo'yicha tavsiyalar berilishi lozim.

Eskirishni hisoblashda yo'l qo'yilgan barcha xatoliklar va kamchiliklar bo'yicha ko'p yoki kam hisoblangan eskirish summalari aniqlanadi. Ular mahsulot qiymati va moliyaviy natijalarga qanday ta'sir ko'rsatganligi, xatolar va kamchiliklarga yo'l qo'ygan shaxslar va sabablari aniqlanadi, kelajakda bunday kamchiliklarga yo'l qo'ymaslik uchun chora-tadbirlar belgilanadi.

11.1.7. Asosiy vositalarni hisobdan chiqarilishi va tugatilishini tekshirish

Chiqib ketadigan asosiy vositalar obyektining qiymati balans hisobidan chiqariladi.

Auditor asosiy vositalar quyidagilar natijasida korxona balansi hisobidan chiqarilishini tekshiradi:

a) tugatish;

b) sotish;

v) ayirboshlash;

g) tekinga berish;

d) ustav sarmoyasiga muassis ulushi sifatida berish;

e) uzoq muddatli ijara (lizing) shartnomasi bo'yicha berish;

j) kamomad yoki yo'qotishning aniqlanishi;

i) ishtirokchilar tarkibidan ishtirokchining chiqib ketishi.

Asosiy vositalar obyekti qisman tugatilgan holatda uning boshlang'ich (tiklash) qiymati va jamlangan amortizatsiyasi tegishligicha obyektning tugatilgan qismining boshlang'ich (tiklash) qiymati va jamlangan amortizatsiyasi summasiga kamaytiriladi.

Auditor asosiy vositalar obyektlarining chiqib ketishidan moliyaviy natija (foyda yoki zarar) asosiy vositalarning chiqib ketishidan olingan daromaddan ularning qoldiq (balans) qiymatini, asosiy vositalarning chiqib ketishi bilan bog'liq bo'lgan bilvosita soliqlar va xarajatlarni chegirib tashlash orqali aniqlanishini tekshiradi.

Asosiy vositalar obyektlarining chiqib ketishidan ko'rilgan moliyaviy natijani (foyda yoki zararni) aniqlashda ilgari qayta baholangan asosiy vositalar obyektlarini qo'shimcha baholash summasi, mazkur asosiy vositalar obyektini ilgarigi qo'shimcha baholashlar summasining ilgarigi arzonlashtirishlar summasidan oshib ketishi «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyot bo'yicha zaxira sarmoyasini bir yo'la kamaytirish bilan asosiy vositalarning chiqib ketishidan olingan daromad tarkibiga kiritiladi.

Asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishi bilan bog'liq muomalalarni tekshirishdan maqsad quyidagilarni aniqlashdan iborat:

asosiy vositaning dastlabki (tiklash) qiymati va hisobdan chiqarilayotgan vaqtdagi eskirish summasi to'liq va tegishli tarzda ularni hisobga oladigan schyotlardan hisobdan chiqarilganligini;

ushbu muomalalar natijasida hosil bo'lgan moliyaviy natijalar (foyda yoki zarar) foyda va zararlar schyotida to'g'ri aks ettirilganligi.

Bunda quyidagi amallar bajarilishi mumkin:

hisobot davri davomida hisobdan chiqarilgan asosiy vositalar obyektlarining hisobdan chiqarilayotgan kundagi boshlang'ich qiymati va japmg'arilgan eskirish summasi ko'rsatilgan ro'yxatini olish; hisobdan chiqarilish sababi; sotish bahosi; hisobdan chiqarishning moliyaviy natijasi. Olingan axborotlar ma'lumotlarini 0110-0190 schyotlar krediti, 0210-0290 schyotlar debeti bo'yicha ma'lumotlar, 9210, 9310 va 9430 schyotlar ma'lumotlari bilan solishtirish;

asosiy vositani hisobdan chiqarishga doir muomalani amalga oshirish uchun tegishli ruxsatning mavjudligi va ularning hujjatlashtirilishini tekshirish;

hisobdan chiqarishga doir har bir muomala bo'yicha asosiy vositalarni hisobdan chiqarish va moliyaviy natijasini aniqlashning to'g'riligini tahlil qilish.

Asosiy vositalarning chiqib ketishi va almashtirilishi bilan bog'liq foyda va zararlar moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda to'g'ri aks ettirilganini tekshirish xam auditorning muhim vazifasi hisoblanadi. Ammo xalqaro amaliyotda, xususan US GAAP talablariga ko'ra eski AVlar shu eski AV bilan bir xil maqsadlarga ishlatiladigan yangi AVlarga almashtirilayotgan bo'lsa va almashtirish shartnomasiga ko'ra eski AV uchun yangi AV qiymatining 25 %igacha naqd pul to'lanayotgan bo'lsa, yangi AVni olgan korxona eski AV va yangi AV qiymati o'rtasidagi farqni daromad sifatida tan olishi ta'qiqlanadi.

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

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 hosil qilishi kerak. Shuningdek, asosiy vositalarning turgan o'rin bo'yicha inventar ro'yxatida ham tegishlicha qayd qilinganligi tekshiriladi.

Amaldagi schyotlar rejasi va uni qo'llash yo'riqnomasiga muvofiq, hisobdan chiqarilish sababidan qat'iy nazar (bepul berish, ustav kapitaliga hissa sifatida berish, moliyalanadigan lizing shartnomasi bo'yicha berish, tabiiy ofatlar va favqulodda holatlar, o'g'rilanish va kamomad) 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.

Asosiy vositalar chiqib ketganida ularning dastlabki qiymati asosiy vositalarni hisobga olishning tegishli schyotlari kreditidan 9210 - «Asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishi» debetiga hisobdan chiqariladi.

Asosiy vositalar chiqib ketganida ular bo'yicha jamg'arilgan eskirish summasi 0210-0290-schyotlari debetidan 9210- « Asosiy vositalarning realizatsiyasi va boshkacha chiqib ketishi» schyoti kreditiga hisobdan chiqariladi.

Asosiy vositalarni qayta baholash bo'yicha rezerv kapitalidagi summa ham hisobdan chiqarilishi lozim. Ushbu summa hisobdan chiqarilganda 8510 – mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti debetidan 9210 - «Asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishi» schyotining kreditida aks ettiriladi.

Asosiy vositalarni chetga sotishdan tushgan tushum 9210 - «Asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishi» schyoti krediti bo'yicha 4890 «Boshqa shaxslarning qarzlari-joriy qismi» va 0990-»Boshqa uzoq muddatli debitorlik qarzlari» schyotilari debeti bilan korrespondentsiyada aks ettiriladi.

To'liq amortizatsiya qilinmagan asosiy vositalarning realizatsiya qilinishidan ko'rilgan foyda (zarar) realizatsiya qilinadigan asosiy vositalarning boshlang'ich (tiklash) qiymati, QQS hamda sotish xarajatlari va tushumlariga to'g'rilangan, oyning 1-sanasiga hisoblangan eskirish o'rtasidagi farq sifatida aniqlanadi.

Misol: «MADINA» MChJda avgust oyida printer hisobdan chiqarildi: balans qiymati 800000 so'm, eskirish qiymati 400000 so'm. Asosiy vositaning sotish qiymati 500000 so'm.

Auditor moliyaviy natijani aniqlab, muomalaga quyidagicha provodka berilganligini tekshiradi:

balans qiymati hisobdan chiqarildi:

- Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 800000 so'm;
- Kredit 0150 «Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasi» - 800000 so'm.

eskirish qiymati hisobdan chiqarildi:

- Debet 0250 «Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasining eskirishi» – 400000 so'm;
- Kredit 9210-»Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 400000 so'm.
- printerning sotish qiymatiga:

- Debet 4890- «Boshqa shaxslarning qarzlari-joriy qismi» - 1300000 so'm;

- Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 1300000 so'm.

QQS hisoblab yozildi. QQS summasi asosiy vositalarning shartnomaviy qiymati va qoldiq qiymati o'rtasidagi farqdan aniqlanadi. Soliqqa tortiladigan baza 500,0-(800,0-200,0)q100000 so'mdan iborat;

QQSq 100000x20 /120q16667 so'm;

- Debet 9210- Debet Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 16667 so'm;

- Kredit 6410- «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzlar» – 16667 so'm.

Asosiy vositani sotishdan foyda olindi (500000-400000-16667) = 83333 so'm:

- Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 83333 so'm;

- Kredit 9310- «Asosiy vositalarning chiqib ketishidan foyda» - 83333 so'm.

Auditorlik tekshiruvi jarayonida to'liq amortizatsiya qilingan asosiy vositalarni bepul berishdan ko'rilgan zararlar mazkur asosiy vositalarning boshlang'ich (tiklash) qiymati hamda berilgan oydan oldingi oyning 1-sanasiga hisoblab yozilgan va berayotgan taraf tomonidan to'lanadigan QQS summasiga ko'paytirilgan eskirish o'rtasidagi farq sifatida aniqlanadi.

Boshlang'ich qiymati 932000 so'm bo'lgan nusxa ko'chiruvchi mashina boshqa korxonaga bepul berilgan, eskirish summasi - 400000 so'm.

Asosiy vositani bepul berishdan ko'rilgan zarar summasi quyidagiga teng: 932000 - 400000 = 532000 so'm. Ushbu muomalalarga quyidagicha provodka beriladi:

balans qiymati hisobdan chiqarildi:

- Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 932000 so'm;

- Kredit 0150 «Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasi» - 932000 so'm;

eskirish qiymati hisobdan chiqarildi:

- Debet 0250 «Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasining eskirishi» – 400000 so'm;

- Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 400000 so'm.

Nusxa ko'chiruvchi mashinani bepul berishdan zarar ko'rildi (932000-400000) = 532000 so'm:

- Debet 9430- «Boshqa operatsion xarajatlar» - 532000 so'm;

- Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 532000 so'm.

Auditor tomonidan mol-mulkni bepul berishdan ko'rilgan zararlar teskari hisoblash yo'li bilan berayotgan korxonada soliqqa tortiladigan bazaga kiritilishi tekshiriladi.

Asosiy vositalar boshqa korxonaning ustav kapitaliga badal sifatida kiritilishi mumkin.

Korxona boshqa korxonaning ustav kapitaliga boshlang'ich qiymati 520000 so'm bo'lgan, 700000 so'm shartnoma bahosiga ega bo'lgan hamda eskirish 208000 so'm bo'lgan nusxa ko'chiruvchi mashinani ulush sifatida kiritdi. Ushbu muomalalarga quyidagicha provodkalar berilganligi tekshiriladi:

Boshlang'ich qiymatni hisobdan chiqarish:

- Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 520000 so'm;
- Kredit 0150 «Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasi» - 520000 so'm.

eskirish qiymati hisobdan chiqarildi:

- Debet 0250 «Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasining eskirishi 208000 so'm;
- Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 208000 so'm.

shartnomaviy bozor bahosi bo'yicha uzoq muddatli investitsiyalar:

- Debet 0620-0690- «Uzoq muddatli investitsiyalar» – 700000 so'm;
- Kredit 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 700000 so'm.

Hisoblangan QQS summasi 64667 (388000 *20G`120)

- Debet 9210- «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» - 64667 so'm;
- Kredit 6410- «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzlar» – 64667 so'm.

Shartnoma qiymatining balans qiymatidan oshib ketishining aks ettirilishi:

- Debet 9210- «Asosiy vositalarning boshqacha chiqib ketishi» - 323333 so'm;
- Kredit 8520- «Rezerv kapitali» - 323333 so'm.

Ustav kapitaliga badal kiritishda shartnoma qiymatining balans qiymatidan oshib ketishi korxona daromadi bo'lib hisoblanmaydi va soliqqa tortilmaydi.

11.1.8. Asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini tekshirish.

Asosiy vositalar obyektini ishchi holatida saqlab turish ularni ta'mirlash (joriy, o'rtacha va kapital tarzda) asosida amalga oshiriladi.

Joriy ta'mirlash - asosiy vositalar obyektini ishchi holatida saqlab turish maqsadida amalga oshiriladigan ta'mirlashdir.

O'rtacha ta'mirlashda - ta'mirlanayotgan agregatni qisman ajratish va detallarning qismlarini tiklash yoki almashtirish amalga oshiriladi.

Uskunalar va transport vositalarini kapital ta'mirlash - agregatni to'liq ajratib yig'ish amalga oshiriladigan ta'mirlashdir, bazaviy va korpus detallari va uzellarini ta'mirlash, barcha eskirgan detallar va uzellarni almashtirish yoki tiklash hamda agregatni yig'ish, sozlash va sinab ko'rishdir.

Binolar va inshootlarni kapital ta'mirlash - bazaviy va korpus detallari va uzellarini ta'mirlash, barcha eskirgan konstruktsiyalarning detallari va uzellarini almashtirish yoki tiklash amalga oshiriladigan ta'mirlashdir.

Auditor obyektni ishchi holatida tutib turish va undan foydalanishdan kelgusida olinadigan iqtisodiy foydaning belgilangan boshlang'ich summasini olish uchun amalga oshiriladigan xarajatlar ular daxldor bo'lgan hisobot davridagi xarajatlar tarkibiga kiritilishini tekshiradi. Ishlab chiqarishdagi asosiy vositalarni ishchi holatida saqlab turishga doir xarajatlar (texnik ko'rikdan o'tkazish va holatini yaxshilashga oid xarajatlar) hamda ishlab chiqarishdagi asosiy vositalar obyektlarining barcha turdagi ta'mirlanishini (joriy, o'rtacha, kapital tarzda) o'tkazish xarajatlari mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning ishlab chiqarish tannarxiga kiritiladi, ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish uchun mo'ljallangan asosiy vositalar obyektlari bo'yicha esa - davr xarajatlari tarkibiga kiritiladi.

Agar bitta asosiy vositada turlicha foydali ishlatish muddatiga ega bo'lgan bir nechta mustaqil obyektlar mavjud bo'lsa, tiklash chog'ida har bir bunday obyektni almashtirish, chiqib ketishi va mustaqil inventar obyektini xarid qilish sifatida hisobga olinadi.

Asosiy vositalar foydalanish jarayonida ularning fizik xossasi va yo'qolib boradi. Ularni tiklash uchun korxona ta'mirlash ishlarini o'tkazishi mumkin.

Auditor ta'mir ishlari boshlanishiga qadar nuqsonlar qaydnomasi asosida tuziladigan smetalarga muvofiq har bir obyekt bo'yicha me'yoriy xarajatlar miqdori aniqlanganligini tekshiradi. Smetada ta'mirning barcha turlari uchun xarajatlar aniq bir jihoz turini ta'mirlashning mehnat talabligini tavsiflaydigan murakkablik birligiga to'g'ri keladigan me'yorlar bo'yicha yoki ularning turi hamda rejalashtirilgan ish hajmi bo'yicha xarajatlar me'yorlari asosida hisoblab chiqarilganligiga auditor alohida e'tiborni qaratishi lozim.

Korxona asosiy vositalarini ta'mirlash pudrat yoki xo'jalik usulida bajarilishi mumkin.

Pudrat usulida bajarilganda korxona ta'mirlash - qurilish tashkiloti bilan pudrat shartnomasini tuzadi. Xo'jalik usulida esa ta'mir o'z kuchi bilan amalga oshiriladi.

Ikkala usulda ham ta'mirlash xarajatlari ishlab chiqarish xarajatlari hisobidan qoplanadi. Buning uchun esa korxonalarning hisob siyosatiga binoan maxsus zaxira tashkil etiladi. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi ruxsati bilan zarurat bo'lganda, ayrim tarmoqlarning xo'jalik yurituvchi subyektlari zaxirani tashkil etiladi. Zaxiraga ajratmalar summasi korxonaning o'zi mustaqil belgilaydigan me'yoriy miqdorda har oyda mahsulot tannarxiga o'tkazilib boradi.

Zaxiraga ajratmalar summasi har bir hisobot yili oxrida qayta ko'rib chiqiladi va zarurat bo'lganda yangi moliya yil uchun ajratmalar miqdori ko'paytirilishi yoki kamaytirilishi mumkin.

Zaxiraga ajratmalar summasi buxgalteriya hisobida 8910- «Kelgusi davr xarajatlari va to'lovlari rezervi» schyotida hisobga olib boriladi. Ushbu schyot passiv bo'lib, u bo'yicha saldo remont ishlarida foydalanilmagan zaxira summasini aks ettiradi. Debet bo'yicha oborot - zaxiradan remont ishlarini bajarish bilan bog'liq ish va xizmatlar haqini to'lashda foydalanishni, kredit bo'yicha oborot esa - korxona xarajatlariga kiritish hisobiga har oyda yaratiladigan zaxira summasini tavsiflaydi.

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

Asosiy vositalarga eskirish hisoblash va ta'mirlash bo'yicha korxonada qanday hisob yuritish siyosati qabul qilinganlagini 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 me'yori o'rnatilgan bo'lishi mumkin. Agar yagona me'yorni qo'llash, auditor nuqtai nazaridan, tannarxning asossiz ko'tarilishi va soliqqa tortiladigan bazaning pasayishiga olib kelsa, u bunday holatni auditorlik hisobotida ko'rsatib o'tishi lozim.

Ta'mirlash fondiga ajratmalarning yagona me'yorida, agar bino va inshootlarning qiymati umumiy balansda salmoqli o'rin tutsa, auditor keyingi yillarda qanday ajratmalar me'yorlari qo'llanilganini ko'rib chiqishi lozim. Asosiy vositalar (binolar, inshootlar, transport vositalari, mashinalar va qurilmalar)ning xizmat qilish muddatlari xilma-xil, shuning uchun amortizatsiya ajratmalarining yagona me'yorlarini 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 shartnomasi bo'yicha hisoblangan summalar, ijtimoiy cug'upta fondiga ajratmalar va transport solig'idan tashqari, mehnat haqi sarflari (byudjetdan tashqari fondlarga ajratmalar bilan birgalikda) kabi xarajatlarga qo'shiladi. Auditor ta'mirlash fondiga ajratmalar me'yorlarining texnik-iqtisodiy asosi (hisob-kitobi) ning mavjudligi va har oylik ajratmalar qilishda ularga rioya qilinganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Pudrat usulida bajarilgan ta'mirlash ishlari auditiiing xususiyatlaridan kelib chiqqan holda ta'mirlash ishlari tuzilgan shartnomalar asosida pudratchi tashkilotlar tomonidan bajariladi, bunda 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyotida aks ettiriladigan, korxonaning ta'mirlash tashkilotlari bilan hisob-kitoblari tekshirish obyektlari bo'lib hisoblanadi. Shuningdek, 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 korxonaning sof foydasi hisobiga hisobdan o'chirilishi lozim. Jismoniy shaxslardan byudjetga daromad solig'i ushlanishi va o'tkazib berilishi lozim.

Xo'jalik usulida bajarilgan ta'mirlash ishlari auditining xususiyatlari. Avval ta'kidlab o'tilganidek, ta'mirlash fondi tashkil etmaydigan ko'pchilik korxonalar barcha qilgan xarajatlarini ularning paydo bo'lishiga qarab mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish) xarajatlariga qo'shadilar. Katta va o'rta korxonalarda maxsus ta'mirlash xizmatlari (tsexlar, uchastkalar) bo'lishi mumkin. Bunday bo'linmalarning xarajatlari amalda ta'mirlash turlari: joriy, o'rta, kapital ta'mirlash bo'yicha 2310 «Yordamchi ishlab chiqarishlar» schyotining «Ta'mirlash

ustaxonasi» analitik schyotida oldindan yig'ilib ta'mirlash ishlari tugallanganidan keyin korxonada qabul qilingan hisob yuritish siyosatiga ko'ra 2310-schyot kreditidan asosiy ishlab chiqarish schyotlari (2010) schyotining debetiga o'tkaziladi. Kapital va o'rta ta'mirlash uchun smetalar tuzilgan bo'lishi lozim. Bularniig hammasi auditor tomonidan tekshiriladi.

11.1.9. Asosiy vositalar ijara munosabatlarini tekshirish.

Korxonadagi asosiy vositalar o'ziniki, ijaraga va lizing shartnomasi asosida olingan bo'lishi mumkin. O'z asosiy vositalari korxonaga tegishli bo'lib, lizinga olinganlari esa qisqa muddatli (operativ) ijara, uzoq muddatli ijara va lizing sharti bilan olingan bo'ladi. Lizing oluvchi va lizing beruvchi o'rtasidagi o'zaro munosabatlar Fuqarolik Kodeksi, Lizing to'g'risidagi qonun va boshqa tegishli huquqiy-me'yoriy hujjatlar talablariga rioya qilingan holda, yozma ravishda tuzilgan ijara (lizing) shartnomasiga muvofiq tartibga solib turiladi.

Asosiy vosita ijarasi - bu ijaraga oluvchining xo'jalik faoliyatini mustaqil amalga oshirishi uchun zarur bo'lgan asosiy vosita obyektlaridan foydalanishi yoki mulkchilik huquqiga ega bo'lishga asoslangan shartnomadir. Ijaraga beruvchi va ijaraga oluvchi o'rtasidagi o'zaro munosabat ijara shartnomasi bilan tartibga solinadi. Shartnoma ijara haqi miqdori, ijara muddati, tomonlarning ijara shartlarini bajarish bo'yicha majburiyatlari haqidagi to'liq ma'lumotlarni o'zida mujassam etishi lozim.

Ijara subyektlari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

a) ijaraga beruvchi - mulkning egasi yoki qonunchilikka muvofiq yoki mulkdor tomonidan mulkni ijaraga berish uchun vakolatlangan shaxslar;

b) ijaraga oluvchi (ijarachi) - ijara shartnomasi asosida mulkni ijaraga oluvchi yuridik va jismoniy shaxslar.

6 sonli BHMS maqsadlariga ko'ra ijara quyidagilarga ajratiladi:

a) moliyaviy ijara (lizingni qamrab olgan holda);

b) operativ ijara.

Moliyaviy ijara - mulkni (moliyaviy ijara obyektini) shartnomaga binoan o'n ikki oydan ortiq muddatga egalik qilish va foydalanish huquqini berishda yuzaga keladigan ijaraviy munosabatlar. Bunda moliyaviy ijara shartnomasi quyidagi shartlardan biriga javob berishi kerak:

- moliyaviy ijara shartnomasining muddati tugagach, moliyaviy ijara obyekti ijaraga oluvchining mulki bo'lib o'tishi;

• moliyaviy ijara shartnomasining muddati moliyaviy ijara obyekti xizmat muddatining 80 foizidan ortiq bo'lsa yoki moliyaviy ijara obyektining moliyaviy ijara shartnomasi tugaganidan keyingi qoldiq qiymati uning boshlang'ich qiymatining 20 foizidan kamrog'ini tashkil qilishi;

• moliyaviy ijara shartnomasining muddati tugagach, ijaraga oluvchi moliyaviy ijara obyektini ushbu huquq sotilish kunidagi bozor qiymatidan ancha past narxda sotib olish huquqiga ega bo'lishi va bunda ijara muddatining boshida ushbu huquqning sotilishiga asoslangan ishonchning mavjud bo'lishi;

• moliyaviy ijara shartnomasi amal qiladigan davr uchun ijara to'lovlarining diskontlangan joriy qiymati, moliyaviy ijara obyektini ijaraga berish paytidagi joriy qiymatining 90 foizidan ortiq bo'lishi.

Operativ ijara - moliyaviy ijara shartnomasi hisoblanmaydigan mulkiy ijara shartnomasiga binoan mulkni vaqtinchalik egalik qilishga va foydalanishga yoki foydalanishga berish.

Moliyaviy ijarada moliyaviy ijara obyektiga egalik qilish va foydalanish huquqi bilan bog'liq barcha risklar ijarachiga (lizingga oluvchiga) o'tkaziladi. Bunda, lizing bo'yicha ijaraga olingan mol-mulkning tasodifan nobud bo'lishi yoki tasodifan buzilishi xavfi, agar lizing shartnomasida boshqacha tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, lizing oluvchiga bu mol-mulkni topshirish paytida o'tadi. Ijarachining (lizingga oluvchining) buxgalteriya hisobida moliyaviy ijara aktiv va majburiyat sifatida moliyaviy ijara muddati boshlanishidagi moliyaviy ijara obyektining joriy qiymati yoki minimal ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymati bo'yicha, agar u past bo'lsa, tan olinishi lozim.

Agar ijarachi (lizingga oluvchi) ijara (lizing) obyektini uni sotib olish sanasidagi joriy qiymatidan past narxda sotib olmoqchi bo'lgan hollarda, minimal ijara (lizing) to'lovlari barcha ijara (lizing) muddati davomidagi ijara (lizing) to'lovlari va ijara (lizing) shartnomasida ko'zda tutilgan ijara (lizing) obyektini sotib olish summasidan tashkil topadi.

Moliyaviy ijarada, ijara (lizing) to'lovlari ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)ga moliyaviy ijara obyekti qiymatining ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan qoplanishidan hamda ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)ning foizli daromadidan iborat bo'ladi.

Moliyaviy ijara muddatining boshlanish paytida ijarachi (lizingga oluvchi) va ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) ijara (lizing) to'lovlarini to'lash jadvalini (tartibini) kelishib oladi va unda ijaraga (lizingga) beruvchining foizli daromadi, moliyaviy ijara obyektining qiymatini

qoplash bo'yicha majburiyatlar va ularning moliyaviy ijara muddati davomida taqsimlanishi ko'rsatiladi.

Operativ ijarada, ijara obyektiga egalik qilish bilan bog'liq bo'lgan barcha risklar ijarachiga o'tmaydi va shuning uchun operativ ijara shartnomasi bo'yicha olingan ijara obyektlari ijarachining balansida hisobga olinmasligi lozim.

Operativ ijara obyekti ijarachi tomonidan balansdan tashqari schyotlarda operativ ijara shartnomasida ko'rsatilgan qiymatda, ijaraga beruvchida esa - asosiy vositalar tarkibida balans schyotlarida hisobga olinadi.

Operativ ijarada ijarachi tomonidan hisoblangan va to'lanadigan ijara to'lovlari, ularning foydalanish maqsadiga qarab mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxiga va (yoki) davr xarajatlariga olib boriladi.

Ijaraga beruvchining operativ ijara obyektlarini saqlab turish bilan bog'liq xarajatlari (amortizatsiya ajratmalari, sug'urtalash, kapital va joriy ta'mirlash, operativ ijara obyektlari bilan bog'liq soliqlar va boshqa xarajatlar) ushbu xarajatlar yuzaga kelgan hisobot davrining joriy xarajatlari sifatida tan olinadi.

Operativ ijarada hisoblangan va ijaraga beruvchi tomonidan olinadigan ijara tushumlari daromad sifatida tan olinadi.

Operativ ijara bo'yicha olingan asosiy vositalarni tekshirishda, avvalo, ijara shartnomalarining mavjudligi, to'g'ri tuzilganligi, asosiy vositani qabul qilib olish hisobi va korxonada hisob yuritish tartibiga jiddiy e'tibor berish zarur.

Operativ ijara bo'yicha olingan asosiy vositalar hisobi ijaraga oluvchi xo'jalik yurituvchi subyektning balansdan tashqari 001 «Operativ ijara bo'yicha olingan asosiy vositalar» schyotda yuritilishi lozim. Lizing oluvchi korxonaning buxgalteriyasida lizingga olingan har bir obyektning lizing beruvchi korxonadagi inventar kartochkasi (AV-6 shakl) dan olingan nusxa bo'lishi kerak. Asosiy vositani lizinga qabul qilish xam AV-1 shakldagi dalolatnoma bilan rasmiylashtirilgan bo'lishi lozim.

Lizing (moliyaviy ijara) ijara munosabatlarining alohida turi bo'lib, unda bir taraf (lizing beruvchi) ikkinchi tarafning (lizingga oluvchining) topshirig'iga binoan uchinchi tarafdan (sotuvchidan, ishlab chiqaruvchidan) lizing shartnomasida ko'rsatilgan mol-mulkni (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. Auditor lizing

shartnomasi quyidagi shartlardan biriga javob berilganligini tekshirishi kerak:

• lizing shartnomasining muddati tugagach, lizing obyekti lizingga oluvchining mulki bo'lib o'tishi;

• lizing shartnomasining muddati lizing obyekti xizmat muddatining 75 foizidan ortiq bo'lishi yoki lizing obyektining lizing shartnomasi tugaganidan keyingi qoldiq qiymati uning boshlang'ich qiymatining 20 foizidan kam bo'lishi;

• lizing shartnomasining muddati tugagach, lizingga oluvchi lizing obyektini uning bozor qiymatidan past narxda sotib olish huquqiga ega bo'lsa, bunda ana shu huquqni amalga oshirish kunidagi lizing obyekti qiymati asos bo'lishi;

• lizing shartnomasi amal qiladigan davr uchun lizing to'lovlarining umumiy summasi lizing obyekti qiymatining 90 foizidan ortiq bo'lishi.

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.

Uzoq muddatli va qisqa muddatli ijaraning subyektlari bo'lib 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.

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.

Qisqa muddatli ijarada ijarachi tomonidan hisoblangan va to'lanadigan ijara to'lovlari, ularni foydalanish joyiga (maqsadiga) qarab mahsulot (ish, xizmat) larning ishlab chiqarish tannarxiga va (yoki) davr xarajatlariga olib borilishi auditor tomonidan sinchiklab tekshiriladi.

Agar shartnomada ijara obyektini sotib olish ko'rsatilmagan bo'lsa, u tomonlarning qo'shimcha kelishuvi bilan o'rnatilishi mumkin, unda ijara obyektidan foydalanish uchun oldin to'langan to'lovlar sotib olish bahosida hisobga olinishi haqida kelishish huquqiga ega.

Ijara muddatining tugashi yoki uning tugaguniga qadar shartnomada ko'zda tutilgan sotib olish narxini ijarachi tomonidan to'liq kiritilgan holda va ijara obyektiga egalik qilish huquqi unga o'tganda, u buxgalteriya hisobida ijarachining mulki sifatida hisobga olinishi shart.

Auditor ijarachining ijara obyektini yaxshilash (obodonlashtirish, qo'shimcha qurish, qo'shimcha asbob-uskunalar bilan ta'minlash, rekonstruktsiya, modernizatsiya qilish, texnik qayta qurollantirish va boshqa) xarajatlari ijara obyekti qiymatini ko'paytiruvchi kapital quyilmalar sifatida aks ettirilishiga e'tibor qaratishi lozim.

Agar ijara obyekti ijaraga beruvchining ruxsati bilan yaxshilangan bo'lsa, shartnomaning amal qilish muddati tugagandan so'ng yoki shartnoma bekor qilingach, ijarachi ana shu maqsad yo'lida sarflagan barcha xarajatlarining qoplanishini talab qilish huquqiga ega, agarda ijara shartnomasida o'zgacha shartlar ko'zda tutilmagan bo'lsa.

Ijaraga beruvchining ruxsatisiz amalga oshirilgan ijara obyektini yaxshilashga sarflangan xarajatlar (quyilmalar) va ularni ijara obyektiga zarar etkazmagan holda ajratib olish imkoni bo'lmasa, ijara shartnomasining amal qilish muddati tugagach yoki shartnoma bekor qilingach, ijaraga beruvchiga tekinga o'tadi. Biroq, agarda ularni ijara obyektiga zarar etkazmagan holda ajratib olish mumkin bo'lsa va agar ijaraga beruvchi ularning qiymatini to'lashga rozi bo'lmasa, bunday hollarda ijarachi ularni o'ziga ajratib olishi mumkin.

Auditor moliyaviy hisobotlarda va unga tushuntirish xatida quyidagilar ochib berilganligiga e'tibor qaratishi lozim:

- moliyaviy hisobotni taqdim qilish sanasida ijara (lizing) obyektlari hisoblangan aktivlar qiymati to'g'risida ma'lumotlar. Mazkur ijara mulklari bilan bog'liq bo'lgan qarzlar (debitorlik yoki kreditorlik) qisqa muddatli va uzoq muddatliga ajratilgan holda boshqa qarzlardan alohida tan olinishi kerak;
- umumlashtirilgan shaklda lizing bo'yicha lizing to'lovlariga taalluqli majburiyatlar summasi va ularni to'lash davri to'g'risidagi ma'lumotlar;
- salmoqli moliyaviy cheklovlar, lizingni qayta tiklash huquqlari, lizing obyektlarini xarid qilish va lizing bilan bog'liq bo'lgan boshqa ko'zda tutilmagan holatlar bo'yicha ma'lumotlar;
- har bir moliyaviy hisobotni tuzish sanasiga lizing to'lovlarining qoldiq summasi va lizingga beruvchining daromadi, shuningdek lizing obyektining kafolatlangan qoldiq qiymati;

• lizing davri uchun qoplanmagan majburiyat qoldig'iga doimiy foiz stavkasini olish uchun lizingga beruvchining daromadi (lizing bo'yicha foizlar) ni taqsimlashda foydalaniladigan usul;

• moliyaviy hisobot tuzish sanasida ikkilamchi ijara (ikkilamchi lizing) dan olinishi kutilayotgan kelgusi ijara (lizing) to'lovlari summasi to'g'risidagi ma'lumotlar.

Asosiy vositalar hisobi bo'yicha odatda sodir etiladigan xatoliklar quyidagilardan iborat:

1) korxona hisob siyosatida asosiy vositalarning tahliliy hisobi inventar varaqalarida (AS-6 shakli) olib borilishi ko'rsatiladi. Lekin, korxonada inventar varaqalarini yuritish shart emas deb ushbu ko'rsatmani bajarmaydilar, bunda buxgalteriyada inventar ro'yxatlarining nusxalari mavjudligiga asoslanadilar, inventar varaqalari yuritiladigan korxonalarda esa, har doim ham barcha rekvizitlarni qayd etish talablariga rioya qilinmaydi;

2) moddiy javobgarlik faqat asosiy vositalar hisobi schyotlarida hisobga olingan xususiy mablag'lar bo'yicha tashkil etiladi;

3) Bosh kitob bo'yicha asosiy vositalar mavjudligi to'g'risidagi ma'lumot inventar varaqalaridagi asosiy vositalar bo'yicha qoldiqlariga nomuvofiqligi ko'pchilik holatlarda eskirish noto'g'ri hisoblanishiga olib keladi;

4) asosiy vositalar sotib olingan narxlari bo'yicha kirim qilinmaydi;

5) qarzga olingan mablag'lar bo'yicha to'langan foizlar xarajatlari dastlabki qiymat tarkibiga kiritilishi;

6) jismoniy shaxslardan asosiy vositalarni sotib olishda har doim ham daromad solig'i ushlab qolinmaydi;

7) asosiy vositalar bo'yicha eskirishni hisoblash chorakda bir marotaba amalga oshiriladi;

8) korxonada me'yoriy foydalanish muddati tugagan obyektlar bo'yicha eskirish hisoblanishi davom etadi;

9) qonunga xilof ravishda asosiy vositalar bo'yicha tezlashtirilgan eskirish hisoblanadi;

10) asosiy vositalar ishga tushirilgandan keyin eskirish yil bo'yicha bir tekisda hisoblamasdan, birinchi oyda yoki birinchi chorakda ularning 50% balans qiymati hisobdan chiqariladi.

Nazorat uchun savollar:

1. Asosiy vositalarning auditini asosiy vazifalari bo'lib nimalar hisoblanadi.

2. Auditor asosiy vositalarni tekshirishda qanday reja tuzishi zarur?

3. Asosiy vositalar hisobini auditorlik tekshiruvini umumiy rejasi nizomini sanab bering.

4. Asosiy vositalar hisobi va nazorati bilan chuqur tanishish maqsadida auditor korxona rahbariyatidan nimani talab qiladi.

5. Asosiy vositalar auditida qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi

6. Asosiy vositalar hisobini tekshirishda auditor asosiy e'tiborni qaratish kerak bo'lgan odatiy xatoliklarni keltiring.

7. Asosiy vositalar harakati bo'yicha operatsiyalarni auditorlik tekshiruvida nimalarga alohida e'tibor qaratish lozim.

8. Asosiy vositalar analitik hisobining tashkil etilishi qanday tekshiriladi?

9. Asosiy vositalarga eskirishni to'g'ri hisoblanishini auditorlik tekshiruvi jarayonida nimalarni aniqlash lozim.

10. Asosiy vositalar hisobi bo'yicha tekshiruv natijasida kamchiliklar aniqlanganda auditor qanday ish tutishi kerak.

11. Asosiy vositalar ijarasi (uzoq yoki qisqa muddatli) qanday tekshiriladi?

12. Asosiy vositalar kelib tushishi operatsiyalari bo'yicha hisob yozuvlarida kamchiliklar aniqlanganda auditor qanday ish tutishi kerak.

13. Asosiy vositalarni inventarizatsiya qilishning xususiyatlari nimalardan iborat?

14. Asosiy vositalarni ta'mirlash ishlari qanday tekshiriladi va ularning xususiyatlari nimalardan iborat?

11.2. Nomoddiy aktivlar auditi hususiyatlari va amallari

11.2.1. Nomoddiy aktivlar auditining me'yoriy asoslari

Respublikamizda iqtisodiyotning bozor munosabatlariga o'tishi tufayli korxona mablag'lari va mablag'lar tashkil topish 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 xo'jalik mablag'larining yangi turlari paydo bo'ldi. Bozor islohotlarining chuqurlashtirilishi va iqtisodyotning erkinlashtirilishi tufayli korxonalar, firmalar va aksiyadorlik jamiyatlarining xo'jalik yuritish amaliyotida mulkchilik va muomalalarning yangicha turlari kirib keldi. Bulardan biri nomoddiy aktivlardir.

Nomoddiy aktivlarning ta'rifi aktivdan xo'jalik faoliyatida foydalanilishini va u moddiy mohiyatga ega bo'lmasligini talab etadi. Moddiy ko'rinishga ega bo'lmagan aktivlar, agarda yuridik huquqlar, jumladan mulk huquqi bilan o'zaro munosabatda bo'lishi mumkin bo'lgan va ulardan uzoq muddat davomida foydalanilgan taqdirda nomoddiy aktivlar ta'rifiga javob beradi.

Nomoddiy aktivlar moddiy ashyoviy asosga ega bo'lmagan va kelgusida iqtisodiy naf olishga mo'ljallanadi. Shu sababli nomoddiy aktivlarning muhimligini e'tiborga olib, O'zbekiston Respublikasida ham bu obyektlar hisobiga doir standart qabul qilindi.

7-son «Nomoddiy aktivlar» nomli O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartida nomoddiy aktivlarga quyidagicha ta'rif beriladi: «Nomoddiy aktivlar - korxona tomonidan ulardan ishlab chiqarish, ishlar bajarish, xizmatlar ko'rsatish yoki tovarlarni sotish jarayonida foydalanish maqsadida yoxud ma'muriy va boshqa funktsiyalarni amalga oshirish uchun uzoq muddat mobaynida tutib turiladigan, moddiy-ashyoviy mazmunga ega bo'lmagan mol-mulk obyektlari»[3].

Ushbu ta'rifdan ko'rinib turibdiki, bizning mamlakatimizda asosiy e'tibor xo'jalik faoliyatida boshqarishga, bir yildan ortiq ishlatishga mo'ljallangan aktivlar nomoddiy aktivlar tarkibiga kiritilgan.

Aktivlarni buxgalteriya hisobiga nomoddiy aktivlar sifatida qabul qilishda bir vaqtning o'zida quyidagi shartlar bajarilishi kerak:

a) moddiy-ashyoviy tuzilish (shakl) ga ega bo'lmasligi;

b) aktivlardan mahsulot ishlab chiqarishda, ishlar bajarish yoki xizmatlar ko'rsatishda yoxud korxonaning ma'muriy va boshqa funktsiyalari uchun uzoq muddat mobaynida foydalanish;

v) korxona ushbu aktivni keyinchalik qayta sotishni mo'ljallamaydi;

g) ishonchlilik, ya'ni korxonada aktiv va unga bo'lgan mutlaq huquqning mavjudligini tasdiqlovchi tegishli ravishda rasmiylashtirilgan hujjatlar (patentlar, guvohnomalar, boshqa muhofaza qiluvchi hujjatlar, patent, tovar belgisidan voz kechish (sotib olish) shartnomasi)ning mavjudligi;

---

[3] O'zbekiston Respublikasi 7-son BHMS «Nomoddiy aktivlar». Moliya vazirining 2005- yil 25-martdagi 35-son buyruo'i bilan tasdiqlangan. Adliya vazirligida 1485 raqam bilan 2005- yil 27-iyunda ro'yxatga olingan Mazkur Standartga O'zR AV 14.02.2009 y. 1485-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'iga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan.

d) korxona tomonidan boshqa aktivlardan identifikatsiyalash (bo'lish, ajratish) imkoniyati, ya'ni aktivni undan foydalaniladigan xo'jalik faoliyatidan alohida foydalanishning mumkin bo'lishi;

e) korxonaga kelgusida iqtisodiy naf keltirishi mo'ljallanayotgan aktivlar nomoddiy aktivlar hisoblanadi.

Nomoddiy aktiv identifikatsiyalanadigan bo'lib hisoblanadi, agarda u:

a) ajraladigan bo'lsa, ya'ni uni korxonadan ajratib bo'lsa hamda sotish, berib yuborish, ijaraga berish, alohida yoki ular bilan bog'liq aktiv, kontrakt

yoki majburiyat bilan birga ayriboshlash (gudvilldan tashqari) mumkin bo'lsa.

Agar EHM uchun dasturlar va ma'lumotlar bazasi tegishli asosiy vositaning (shu jumladan o'rnatilmagan) tarkibiy qismi hisoblansa, u moddiy aktiv ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vosita bilan birga qaraladi. Agar EHM uchun dasturlar va ma'lumotlar bazasi tegishli asosiy vositaning tarkibiy qismi hisoblanmasa va mutlaq huquq korxonaga tegishli bo'lsa, u nomoddiy aktiv hisoblanadi;

b) ushbu huquqlar beriladigan yoki korxonadan yoxud boshqa huquq va majburiyatlardan ajraladigan bo'lishidan qat'i nazar, shartnomaviy yoki boshqa yuridik huquqlardan paydo bo'ladi.

Nomoddiy aktivlar tarkibiga mazkur BXMSning 6-bandida keltirilgan barcha shartlarga javob beruvchi kuyidagi obyektlar kiritilishi mumkin:

a) patent egasining ixtiro, sanoat namunalari va foydali modellarga bo'lgan mutlaq huquqi;

b) muallif yoki boshqa huquq egasining EHM uchun dasturlar va ma'lumotlar bazalariga bo'lgan mutlaq huquqi;

v) muallif yoki boshqa huquq egasining integral mikrosxemalarning topologiyalariga bo'lgan mutlaq huquqi;

g) huquq egasining tovar belgisi va xizmat ko'rsatish belgisiga bo'lgan mutlaq huquqi, shuningdek tovar ishlab chikarilgan joy nomidan foydalanish huquqi;

d) huquq egasining selektsiya yutuqlariga bo'lgan mutlaq huquqi;

e) gudvill

j) tabiiy resurslardan foydalanish huquqi, ya'ni er osti boyliklari, atrof-muhitdagi boshqa resurslar, atrof-muhit to'g'risidagi geologik va boshqa ma'lumotlar va shu kabilardan foydalanish huquqi;

z) er uchastkasidan foydalanish huquqi; (O'zR AV 14.02.2009 y. 1485-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxriridagi kichik band);

i) boshqa nomoddiy aktivlar (mahsulot ishlab chiqarish, ishlar bajarish va xizmatlar ko'rsatish, iktisodiy va boshqa imtiyozlardan foydalanish huquqi va shu kabilar).

Nomoddiy aktivlar tarkibiga korxona xodimlarining intellektual va ishchanlik sifati, ularning malakasi va mehnatga qobiliyati kirtilmaydi, chunki ular o'zlarining egalaridan ajralmas hisoblanadi va ularsiz foydalanish mumkin emas.

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

Nomoddiy aktivlarni hisobga olishning asosiy qoidalari bo'lib tan olish (e'tirof etish) paytini belgilash, balans qiymati va foydali xizmat muddatini baholash, amortizatsiyani hisoblash usullarini belgilash, balans qiymatidagi boshqa o'zgarishlarni baholash va hisobga olish hamda ularning chiqib ketishidan moliyaviy natijalarni aniqlash, shuningdek ular bo'yicha axborotlarni moliyaviy hisobotda ochib berish tartibi hisoblanadi.

Nomoddiy aktivlar tarkibini aniq belgilab olish, klassifikatorini ishlab chiqish muhim ahamiyat kasb etadi. Bu klassifikator natijasida korxonalardagi nomoddiy aktivlar tasniflanishi bilan bog'liq muammolar hal qilinishiga erishish mumkin.

Mazkur mavzuning ayrim jihatlari mamlakatimiz olimlari N.Jo'raev, A.Ibragimov, M.Tulaxodjayeva, A.Pardayev, H.Musayev, B.Hasanov, S.Voxidov, Sh.Ilxomov, N.Rizayev, M.Po'latov va boshqalarning ishlarida qisman o'z ifodasini topgan.

O'zbekiston Respublikasida mazkur sohada ilk bor himoya qilingan N.Rizaevning «Nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobi va moliyaviy tahlilini takomillashtirish»[4]va M.Po'latovning «Nomoddiy aktivlarning hisobi va auditini takomillashtirish» mavzusidagi iqtisod fanlari nomzodi ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiyasini kiritish mumkin.

N.Rizayev va M.Po'latovlarning ilmiy ishlarida asosan nomoddiy aktivlarning iqtisodiy mohiyati, ularni turkumlash, baholash, intellektual mulk obyektlarining dastlabki hisobi, nomoddiy aktivlardan foydalanish, eskirish va hisobdan chiqarish hisobini takomillashtirish masalasi yoritilgan. Bundan tashqari, nomoddiy aktivlar holatini tahlili, ulardan

---

[4]Rizayev N.K. Nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobi va moliyaviy tahlilini takomillashtirish. Avtoreferat. – T., 2004

samarali foydalanish ko'rsatkichlarini tahlilini takomillashtirish o'z aksini topgan.

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 tendentsiyalarining 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 korxonaga 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 aktivlarni hisobga olish va uning huquqiy jihatdan to'g'ri rasmiylashtirilganligi haqidagi xulosalarni umumlashtirish va aniqlangan xato va kamchiliklarni tuzatish bo'yicha tadbirlar belgilash.

Mohiyatiga ko'ra nomoddiy aktivlar qatoriga jismoniy shaklga ega bo'lmagan, lekin korxona faoliyatida uning boshqa aktivlari qatorida qatnashib daromad keltiruvchi mablag'lar kiritiladi.

Patentlar, litsenziyalar, savdo markalari. savdo belgilari, mualliflik huquqlari kabi nomoddiy aktivlarning mohiyati O'zbekiston Respublikasining tegishli yuridik qonunlari bilan tartibga solib turiladi.

Nomoddiy aktivlarning mohiyatiga ko'ra xususiyatlarini ko'rib chiqamiz:

Patent - bu 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 himoyalanishiga kafolat bermaydi va u sudda muvaffaqiyat bilan himoyalanmaguniga qadar raqobatbardosh bo'la olmaydi. Shuning mazkur obyektdan uchun ham sudda 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 xarajatlar ham amortizatsiya qilinmagan patent qiymati ham hisobdan chiqariladi. Patentning balans qiymati zarardan nolga teng bo'lishi mumkin bo'lgan qiymatgacha kamaytiriladi.

Sanoat mulklari obyektlarining o'ziga xos xususiyati, ularga egalik huquqini tasdiqlovchi muhofaza hujjatlarining mavjudligi hisoblanadi.

Audit jarayonida nomoddiy aktivlar muhofaza hujjatlarinnig haqiqiyligiga alohida e'tibor qaratilishi lozim. Bunda, qoidaga ko'ra patent egasida saqlanadigan, faqat bitta rasmiy muhofaza hujjati berilishini, litsenziyaga asosan foydalanadigan shaxslarda esa muhofaza hujjatining nusxasi bo'lishi lozimligini nazarda tutish kerak.

Xalqaro amaliyotda «nou-xau» tushunchasi bozor oborotida tijorat qadr - qimmatga 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 texniKreditajriba 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.

Amalda axborotlarga monopol egalik qilish huquqning vujudga kelishiga asos bo'lib xizmat qiladi. «Nou-xau» ni muhofaza qilish shartlari quyidagilardan iborat. Birinchidan, axborotning uchinchi shaxsga ma'lum bo'lmasligi uning tijoriy qadr-qimmatiga zarur shart - sharoit (zamin) bo'lib xizmat qiladi. Ikkinchidan, u uchinchi shaxslarning bemalol kirishlari uchun yopiq bo'lishi kerak (qonun asosida). Uchinchidan, axborot egasi uning maxfiyligini muhofaza qilish uchun zarur chora - tadbirlarni qo'llashi lozim. Ushbu maxfiylik shartlaridan birortasining buzilishi axborot egasini uni himoya qilish huquqining buzilishiga olib keladi. «Nou-xau» egasi huquqlarini himoya qilish O'zbekiston Respulikasi Fuqarolik Kodeksi va boshqa tegishli qonuniy hujjatlar bilan amalga oshiriladi.

Savdo markalari - kompaniyalarga, mahsulot yoki xizmatlarga oid berilgan nomlar, ramzlar yoki boshqa xil (aniqlab beruvchi) identifikatsiyadir. 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 himoyalanadi.

Savdo markasini sotib olish chog'ida 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 korxona tovar (xizmat) larini boshqa korxonalar tovarlari yoki xizmatlaridan farqlash uchun xizmat qiladigan belgilaridir. Ular og'zaki, tasviriy, hajmli va boshqacha ko'rinishlarda bo'lishlari mumkin. Asosiy faoliyati xar xil xizmat ko'rsatishdan iborat bo'lgan (mehmonxona, turistik byuro, transport korxonasi 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 idish (upakovka)larga, chizmalarga, prospektlarga, schyotlarga, 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 echimlardan 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 dastur ta'minoti va ma'lumotlar bazasining qiymati nomoddiy aktivlar sifatida ularni xarid qilish sarflari va korxonaning 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, firmaning yaxshi nomi, firmaning amaliy shuxrati, firmaning amaliy aloqalari va boshqalar. Firmaning nufuziga xar xil omillar ta'sir etadi. Jumladan, xaridorlar, 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 korxona balansida turgan mulklarning bahosi bilan sotib olgan korxona tomonidan to'langan haqiqiy baho o'rtasidagi farq sifatida ifodalanadi. Ko'rinib turibdiki, nomoddiy aktivlarning bu turi odatda bir korxona tomonidan qandaydir bir boshqa biron bir korxonani sotib olishda vujudga keladi.

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

Manfiy gudvill summasini doimiy xaridorlar mavjudligi omili, sifat reputatsiyasi, marketing va sotish malakasi, ish yuzasidan aloqalar, boshqarish tajribasi, xodimlar malaka darajasi va shu kabilar bo'lmagan taqdirda, xaridorga taqdim etiladigan narxdan chegirma sifatida ko'rish va muddati kechiktirilgan daromadlar (kelgusi davr daromadlari) sifatida hisobga olish lozim.

Manfiy gudvill summasi sotib olingan amortizatsiyalanadigan alohida aktivlarning o'rtacha tortilgan foydali xizmat muddati mobaynida muntazamlik asosida korxonaning moliyaviy natijalarga asosiy faoliyatdan boshqa daromadlar sifatida kiritiladi.

Franshizalar odatda hukumat organlari tomonidan davlat mol-mulkidan (masalan, kabel televideniesi kompaniyasi) foydalanish huquqiga egalik qilish uchun yoki kommunal xizmatlar ko'rsatish (elektr energiyasi), shuningdek xo'jalik 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 - «Mualliflik huquqi va turdosh huquqlar to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi qonuniga asosan 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 biriktiriladi. Muallifning hayotligida yoki o'limidan so'ng begona qilinmaydigan yoki boshqa birovga 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 konsultant sifatida jalb etish kerak.

Nomoddiy aktivlar auditining maqsadi buxgalteriya hisoboti «nomoddiy aktivlar» moddasining ishonchlilik darajasi to'g'risida fikr shakllantirish va korxonada 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:

1. Nomoddiy aktivlar mavjudligi ustidan nazorat o'rnatilishini 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);

2. 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 kirimga olinishi va chiqim qilinishiga doir muomalalarni soliqqa tortish masalalari);

3. 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).

4. Yuqorida keltirilgan masalalar bo'yicha etarli 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 bo'yicha operatsiyalar va buxgalteriya hisobini yuritish bo'yicha audit quyidagi qonunchilikka oid va me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi:

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

2. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi. 2007- yil 25- dekabrda tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

3. O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonuni. 1992 yil 9 dekabr. 2000-yil 26-mayda yangi tahrirda tasdiqlangan.

4. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonuni. 1996-yil 30-avgustda tasdiqlangan.

5. O'zbekiston Respublikasining «Ixtirolar, foydali modellar va sanoat namunalari to'g'risida» qonuni (yangi tahriri 2002-yil 29-avgustda tasdiqlangan)

6. «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlar rejasi va uni qo'llash to'g'risida yo'riqnoma»

O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi 21-sonli milliy standarti (BHMS).

7. 1998-yil 20-sentyabrda 506-son bilan O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan 7-sonli «Nomoddiy aktivlar» O'zbekiston Respublikasi BHMSsining yangi tahriri 2005-yil 25-martda 35-son bilan O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan 7-sonli «Nomoddiy aktivlar» O'zbekiston Respublikasi BHMSsi. Mazkur Standartga O'zR AV 14.02.2009 y. 1485-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'iga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan

8. O'zbekiston Respublikasining boshqa BHMSlari.

9. 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 (o'zgartirishlar bilan).

10. O'zbekiston Respublikasi AFMSlari.

11.2.2. Nomoddiy aktivlar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari

Bozor iqtisodiyotiga o'tish sharoitida nomoddiy aktivlarning tobora salmoqli ahamiyat kasb etib borayotganligini hisobga olgan holda, ularning hisobi to'g'ri yo'lga qo'yilganligi va ulardan samarali foydalanilayotganligini auditorlik tekshiruvlaridan muntazam ravishda o'tkazib borish muhim ahamiyat kasb etadi. Nomoddiy aktivlar auditi ham ularning hisobi kabi yetarli darajada shakl topmagan tadqiqot obyektlari jumlasiga kiradi.

Audit bunga vakolatli bo'lgan shaxslar - auditorlar tomonidan, xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy hisobotining ishonchliligi hamda moliyaviy va xo'jalik operatsiyalar O'zbekiston Respublikasi amaldagi qonunchiligi va boshqa me'yoriy hujjatlarga muvofiq ekanligini aniqlash maqsadida mustaqil ekspertiza va tahlil qilish, buxgalteriya hisobi va boshqa moliyaviy hisobotlarga qo'yiladigan talablarga muvofiqligini, ularning to'liqligi va aniqligini tekshirish demakdir.

Shu nuqtai-nazardan qaraganda, nomoddiy aktivlar auditining maqsadi - O'zbekiston Respublikasidagi qonunchilik asosida nomoddiy aktivlarning holati, harakati, baholanishiga obyektiv baho berishdan iborat. Bunda nomoddiy aktivlar hisobining ishonchliligini hamda amalga oshirilgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalarining me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Dunyo tajribasiga ko'ra auditorlik tekshiruv natijalari ko'pchilik iqtisodiy qarorlarni qabul qilish uchun asos bo'lganligi sababli barcha davlatlarda audit etarli darajada qat'iy tartibga solinadi. Chunki moliyaviy hisobotlarning obyektivligiga baho berish bevosita ushbu xizmat vazifasiga kiradi.

Nomoddiy aktivlarni tekshirishning asosiy vazifasi quyidagilardan iboratdir:

- aktivlarning nomoddiy aktivlarga to'g'ri olib borilganligi;
- nomoddiy aktivlar obyektlari bo'lgan ixtirolar bo'yicha patentlar, sanoat namunalari, tovar belgilari, kompyuterlar uchun dasturlar va boshqa huquqlar, ishchanlik obro'si tegishli hujjatlarda rasmiylashtirilishi;
- nomoddiy aktivlar kelib tushishi va hisobdan chiqarilishi bo'yicha operatsiyalarni to'g'ri rasmiylashtirish va hisobda aks ettirish;
- nomoddiy aktivlar boshlang'ich qiymatini to'g'ri baholash;
- nomoddiy aktivlarning foydalanish muddatini va amortizatsiya ajratmalarini hisoblashni to'g'ri aniqlash;
- nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash va uni hisobda aks ettirishni tanlangan usulini hisob siyosatida belgilanishi;
- nomoddiy aktivlarning ayrim obyektlari bo'yicha analitik hisobini tashkil etilishi;
- nomoddiy aktivlar qoldiq qiymatini buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilishi, hisobotda ma'lumotlarni to'liq va to'g'ri ochib berilishi»5.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimi ma'lum bosqichlar asosida amalga oshirilmoqda. Auditorlik faoliyatini tartibga solish idoralarining huquq va majburiyatlarini, davlat va ijtimoiy auditorlik tashkilotlarining ahamiyati va faoliyatini aniqlash jarayoni ketmoqda. Iqtisodiy adabiyotlarda quyidagi tartibda keltirilganidek, beshta asosiy bosqichdan iborat, ko'p bosqichli auditorlik faoliyatini tartibga solish me'yoriy tizimi ajratib ko'rsatilishi maqsadga muvofiqdir.

Birinchi bosqich - moliyaviy-iqtisodiy tizimda auditning o'rni, ahamiyati, vazifalarini belgilovchi O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonuni (yangi tahrir) 2000 yil 26 may.

Ikkinchi bosqich - barcha obyektlar uchun majburiy bo'lgan auditorlik faoliyatini tartibga solishning umumiy masalalarini belgilovchi qonunchilikka oid me'yoriy hujjatlar.

---

5 Конанов Ю.Ю. Аудит. - СПб: Питер, 2004. - 304 с. 190 с.

Uchinchi bosqich - Moliya Vazirligi tomonidan ishlab chiqilayotgan va O'zbekiston Respublikasi Adliya Vazirligi tomonidan tasdiqlanayotgan auditorlik faoliyati standartlari.

To'rtinchi bosqich - auditorlik faoliyati va auditning maxsus turlarini o'ziga xos bo'lgan masalalarini tartibga soluvchi auditorlik faoliyatining maxsus standartlari hamda vazirlik va idoralarning me'yoriy hujjatlari.

Beshinchi bosqich - audit o'tkazishda tegishli auditorlik tashkiloti auditorlari harakatini tartibga soluvchi firma doirasidagi ishchi auditorlik standartlari.

Nomoddiy aktivlarni hisobga olish bo'yicha dastlabki hujjatlar qo'yidagilardan iborat:

- nomoddiy aktivlar bo'yicha operatsiyalar to'g'risida 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 aktivlar obyekti Ustav 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 schetlar bo'yicha hisob registrlari (jurnal-orderlar, qaydnomalar, mashinogrammalar va boshqalar), Bosh kitob va boshqalar;
- nomoddiy aktivlar hisobi bo'yicha sintetik va tahliliy hisob registrlari;
- buxgalteriya hisoboti.

Dastavval, auditor korxona 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 vaqtincha hisoblanmaydigan nomoddiy aktivlar ro'yxati;
- nomoddiy aktivlarni hisobga olish uchun qo'llaniladigan namunaviy qabul qilingan va korxonaning 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 aktivlarga taalluqli muomalalarni tekshirish uchun sintetik va analitik hisob registrlari qo'llaniladigan hisob shakllariga bog'liq holda foydalaniladi.

Buxgalteriya hisobining jurnal-order shaklida nomoddiy aktivlarning sintetik hisobi 13-ASH jurnal-orderda va «nomoddiy aktivlarni hisobga olish qaydnomasi»da yuritiladi.

Buxgalteriya hisobining schyotlar rejasida korxonaga mulkiy huquq asosida tegishli bo'lgan nomoddiy aktivlarning miqdori va harakati to'g'risidagi ma'lumotlarni umumlashtirish uchun 0400-»Nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan schetlar» (0410-0490) schyotlar mo'ljallangan. Bu schyotlar balansga nisbatan aktiv bo'lib, ularning debet tomonida mavjud nomoddiy aktivlarning qoldig'I, kirimi va kreditida xo'jalikdan chiqishi aks ettiriladi (11.5-jadval).

11.5-jadval

Schetlar raqami	Schetlar nomi
1	2
0400	**Nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan schyotlar.**
0410	Patentlar, litsenziyalar va nou-xau
0420	Savdo markalari, tovar belgilari va sanoat namunalari
0430	Dasturiy ta'minot
0440	Er va tabiiy resurslardan foydalanish huquqi
0460	Franshizalar
0470	Mualliflik huquqlari
0480	Gudvill
0490	Boshqa nomoddiy aktivlar
0500	**Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini hisobga oladigan schyotlar**
0510	Patentlar, litsenziyalar va nou-xau amortizatsiyasi
0520	Savdo markalari, tovar belgilari va sanoat namunalarining amortizatsiyasi
0530	Dasturiy ta'minotning amortizatsiyasi
0540	Er va tabiiy resurslardan foydalanish huquqining emirilishi
0550	Tashkiliy xarajatlarning amortizatsiyasi
0560	Franshizalarning amortizatsiyasi
0570	Mualliflik huquqlarining amortizatsiyasi
0590	Boshqa nomoddiy aktivlarning amortizatsiyasi

Nomoddiy aktivlar buxgalteriya balansi (1-shakl) ning aktiv qismidagi I- Uzoq muddatli aktivlar» bo'limida «Nomoddiy aktivlar» deb nomlanadigan modda bo'yicha boshlang'ich (tiklash) qiymati (020-satr), jamg'arilgan amortizatsiyasi (021-satr), qoldiq qiymat (022-satr) aks ettiriladi.

Moliyaviy hisobotning tushuntirish xatida quyidagi axborotlarning mohiyati yoritilishi lozim:

- nomoddiy aktivlar foydali xizmat muddatlari to'g'risidagi (ayrim guruhlari bo'yicha);
- qiymati qoplanmaydigan (eskirish hisoblanmaydigan) nomoddiy aktivlar to'g'risidagi;
- amortizatsiya ajratmalari hisoblash usullari to'g'risidagi.

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 to'g'ri olib borilganligining tekshirish chog'ida huquqlar va shunga o'xshash fuqarolik-huquqiy shartnomalar tuzilish natijasida nomoddiy aktivlar 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 korxonaning 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 chog'ida 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 tartibi, to'lash tartibi va muddatlari.

Litsenzion shartnoma predmeti bo'lib shunday nomoddiy aktivlar hisoblanadiki, ular tegishli organlarda maxsus ro'yxatdan o'tkaziladi (kashfiyot, foydali model, sanoat namunasi, tovar belgisi, xizmat ko'rsatish belgisi). Litsenziyalovchi (barcha zarur hujjatlarni beruvchi tomon) va litsenziat litsenzion shartnomaning tomonlari bo'lib hisoblanadi. Litsenzion shartnomada obyektdan foydalanish usullari (sanoat mulki obyektidan foydalanishga doir muayyan huquqlar); foydalanish uchun beriladigan huquq muddati; mukofotlash ko'lami yoki uni aniqlash tartibi, to'lash tartibi va muddatlari. Mukofotlash litsenziatning foydasidan ajratma ko'rinishida yoki qat'iy summa ko'rinishda, yoki ushbu usullarni birgalikda qo'shib aniqlanishi mumkin. Shartnomada tomonlarning majburiyatlari ko'rsatiladi. Litsenzion shartnoma patent idorasida ro'yxatdan o'tkazilishi lozim.

«Nou-xau»ni bir-birovga o'tkazish shartnomasi bo'yicha «nou-xau» (axborot)dan foydalanish uchun beriladigan huquq emas, balki uning o'zi beriladi. Shartnomada «nou-xau»ni berish tartibi to'g'risidagi asosiy shartlar, shartnomaning amal qilish muddati, bahosi va to'lov tartibi, maxfiylikni saqlash bo'yicha tomonlarning majburiyatlari ko'rsatiladi. Berilayotgan «nou-xau»ni bayon qilish shartnomaning muhim shartlaridan hisoblanadi. Shartnoma ro'yxatdan o'tkazilmaydi.

Ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlarini bajarish shartnomasida 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 ko'rsatiladi.

Nomoddiy aktiv obyektini hisobga qabul qilish kuchga kirgan shartnoma asosida amalga oshiriladi. Shartnomalarni yuridik ekspertizadan o'tkazish uchun auditorlik tashkilotsining 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 shakli) ni to'lg'azishni tekshiradi (majburiy rekvizitlarning to'g'riligi, foydali xizmat muddatining ko'rsatilish, foydalanishga qabul qilish sanalari, obyektni ro'yxat qilish; dastlabki hujjatlarni hisob registrlarida aks ettirish).

Shartnomalar va dastlabki hujjatlarning yuridik rasmiylashtirilishi tekshirilganidan so'ng auditor nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymatini arifmetik tekshiruvdan o'tkazadi (ularning baholanishini). «Buxgalteriya

hisobi to'g'risidagi qonun» va 7-son «Nomoddiy aktivlar» nomli BHMSga 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 aktivlar» nomli 7-son BHMSga muvofiq nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati - bu aktivni sotib olishda haqiqatda to'langan pul mablag'lari yoki uning ekvivalentlari yoki ishlab chiqarishda qilingan haqiqiy xarajatlar qiymati.

Haqiqiy xarajatlar tarkibiga jumladan, nomoddiy aktiv obyektining o'zini sotib olish xarajatlari, sotib olishda berilgan tijorat kredita bo'yicha to'lanadigan foizlar, tashqi iqtisodiy va boshqa tashkilotlarga to'lanadigan komission to'lovlar (xizmatlar qiymati), nomoddiy aktivlarni sotib olish bilan bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlar kiradi.

11.2.3. Nomoddiy aktivlar auditining rejasi va dasturini tayyorlash

Nomoddiy aktivlarni tekshirishda ularni baholanishining asoslanganligi, tashkiliy xarajatlarning turi va ularning maqsadga muvofiq tarkibi, eskirish hisoblash orqali qiymatining qoplanishga e'tibor beriladi[6].

Nomoddiy aktivlarning aks ettirilishini audit qilishda asosiy e'tibor, ularning balansda to'g'ri ko'rsatilishiga qaratiladi. Shu jumladan: «Nomoddiy aktivlar hisob va hisobotda sotib olish, tayyorlash va ularni foydalanish uchun yaroqli holga keltirish bilan bog'liq xarajatlar yig'indisi asosida aks ettiriladi. Nomoddiy aktivlar obyektlari bo'yicha ularning dastlabki qiymatini asta–sekin mahsulot tannarxiga amortizatsiya me'yorlari asosida qo'shib borish orqali aks ettiriladi»[7].

Demak, nomoddiy aktivlarni auditida asosiy e'tibor ularga tegishli muomalalarni eng avvalo buxgalteriya hisobida to'g'ri yuritilishiga qaratilishi lozim. Ushbu fikrni rivojlantirib, professor P.N.Kamo'shanov tomonidan shunday deb ta'kidlangan: «Nazorat qilish jarayonida buxgalteriya hisobida nomoddiy aktivlarni qabul qilinishining to'g'riligini tekshirish lozim. Yuqorida ta'kidlanganidek, nomoddiy aktivlar moddiy-qiymat asosga ega emas, shu sababli ularni buxgalteriya hisobida qabul

---

[6] Аудит предприятия. Методология аудиторская проверки хозяйственно-финансовой деятельности предприятия. Учеб. пособие./Сост. В.В. Нитецкий, Н.Н. Кудрявцев. М.: Дело. 1996-448с. с 126-127

[7] Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Справочник аудитора. Методология аудиторской проверки некоторых аспектов деятельности предприятия. -М.: Дело, 1996-192с.с 106-107

qilinishida ma'lum muammolar paydo bo'ladi. Nomoddiy aktivlarni qabul qilinishi tegishli hujjatlar (qabul qilish-topshirish dalolatnomasi, shartnoma, buxgalteriya ma'lumotnomasi va boshqalar) asosida amalga oshiriladi. Boshlang'ich hujjatlar asosida ularning huquqiy jihatdan rasmiylashtirilganligi, iqtisodiy asoslanganligining to'g'riligi tekshiriladi»[8].

R.Do'smuratov tomonidan shunday fikr bildirilgan: «Tashqi iqtisodiy munosabatlarning rivojlanishi, qo'shma korxonalar va aksiyadorlik jamiyatlarining tashkil etilishi sababli nomoddiy aktivlar hisobi va auditi oldiga muayyan talablar qo'yilmoqda. Shuni alohida ta'kidlash lozimki, bu sohada bir qancha masalalar hozirgi kunda o'z echimini kutmoqda, xalqaro tajriba sust o'rganilmoqda. Ikkinchi tomondan, nomoddiy aktivlar haqiqatdan, hatto dunyo amaliyoti uchun ham murakkab va xilma-xil tushuncha bo'lib, xususan ularni hisobga olish va hisobotda aks ettirish hamda auditorlik tekshiruvidan o'tkazish bo'yicha yagona xalqaro va milliy standartlarning yo'qligi hamda bu muammolar bo'yicha davom etib kelayotgan printsipial kelishmovchiliklar bundan dalolat beradi. Xususan, bizning respublikamizda ham nomoddiy aktivlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish bo'yicha uslubiy ko'rsatmalar ham ishlab chiqilmagan»[9].

Shunday qilib, nomoddiy aktivlar auditi bo'yicha tegishli ishlarni amalga oshirish lozim deb o'ylaymiz. Ushbu masalada professor X.N.Musayev tomonidan shunday fikr bildirilgan: «Nomoddiy aktivlarning auditi buyurtmachilar bilan tuzilgan shartnomalar asosida quyidagi ketma-ketlikda o'tkaziladi:

- nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobidagi qoldig'i aniqlanadi;
- nomoddiy aktivlarning haqiqiy miqdori hisob ma'lumotlari bilan solishtiriladi;
- nomoddiy aktivlarning xarid qilinishi va sotilishi bilan bog'liq bo'lgan hujjatlarning qonuniy tuzilganligi tekshiriladi;
- nomoddiy aktivlar harakatining buxgalteriya hisobi schetlarida to'g'ri ifodalanishini nazorat qilinadi;
- nomoddiy aktivlar bo'yicha eskirish summalarining to'g'ri hisoblanganligi hisobdan to'g'ri chiqarilganligi tekshiriladi;
- nomoddiy aktivlar bo'yicha o'zaro hisob-kitoblarning vaqtida va to'liq amalga oshirilganligi o'rganiladi;

---

[8] Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. -М.: ИНФРА- М, 1996. 522с.с 150.

[9] Dusmuratov R.D. Audit asoslari. -T.: O'zbekiston milliy entsiklopediyasi, 2003. 612 b. 385-386 betlar.

• nomoddiy aktivlarni ishlatishda olingan samaradorlik-foyda, ularni ko'paytirish yo'llari belgilanadi»[10]

Ushbu fikrlar yanada rivojlantirilib, Z.T.Mamatov, D.E.Norbekov, K.A. Shakarov tomonidan quyidagicha fikr bildiriladi: «Auditor nomoddiy aktivlarning baholanishi, harakatlanishi va amortizatsiyalash qiymati hisobining to'g'riligini tekshirib ko'rish kerak.

Auditor nomoddiy aktivlarning olinishi (xarid qilinishi, barpo etilishi) bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarning kapital tusga egaligi va ularning ushbu obyektlarning hisobga olinishiga qadar 0830 «Kapital qo'yilmalar» schyotida xuddi uzoq muddatli investitsiyalar sifatida aks ettirilishini yoddan chiqarmasligi lozim»[11].

Albatta bu fikrlar nomoddiy aktivlar auditini tashkil etishining ma'lum nazariy asoslarini belgilab beradi. Lekin bu fikrlar qo'yilgan muammoning echimini to'liq topa olmagan. Shu sababli ushbu masala, ya'ni nomoddiy aktivlar auditida e'tibor qilinishi lozim bo'lgan boshqa muammolar ham mavjud deb o'ylaymiz. Bizning fikrimizcha mavjud me'yoriy hujjatlar va yuqoridagi fikrlarni o'rganish asosida nomoddiy aktivlar auditini ma'lum tartibda tashkil etish lozim deb o'ylaymiz. Shunday qilib, bizning fikrimizcha, nomoddiy aktivlar auditini to'liq va kompleks tashkil etilishi uchun quyidagi bo'limlar bo'yicha yuritilishi lozim:

1) nomoddiy aktivlar auditini reja va dasturini tuzish;

2) hisob siyosatida nomoddiy aktivlar hisobining o'rni va ahamiyatini tekshirish;

3) nomoddiy aktivlarni hisob obyektlariga to'g'ri kiritilganligini, shu jumladan, yangi hisob obyektlari bo'lgan intellektual mulk, sanoat namunalari va shunga o'xshashlar uchun korxonaga mulkiy huquq beradigan hujjatlarni tahlil qilish;

4) boshlang'ich hujjatlarda ularning qiymat ko'rsatkichlari, ya'ni baholanishini o'rganish asosida uning maqsadga muvofiqligini auditorlik tekshiruvini amalga oshirish;

5) bozor iqtisodiyoti sharoitiga mos holda nomoddiy aktivlar kirimi, amortizatsiya hisoblash va hisobdan chiqarishga doir operatsiyalarning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilishini tekshirish;

6) nomoddiy aktivlarni mavjudligini mutaxassis (ekspert)larni jalb qilgan holda inventarizatsiya qilish;

---

[10] Musayev X.N. Audit Samarqand, Sam KI, 2001 152 b. 44-45 betlar

[11] Mamatov Z.T., Norbekov D.E., Shakarov Q.A. Audit . -T.: Toshkent Islom Universiteti nashriyoti, 2002. 280 b. 37-39 betlar

7) nomoddiy aktivlarni hisobga olish va uning huquqiy jihatdan to'g'ri rasmiylashtirilganligi haqidagi xulosalarni umumlashtirish va aniqlangan xato va kamchiliklarni tuzatish bo'yicha tadbirlar belgilash.

Nomoddiy aktivlar bo'yicha ko'rsatkichlarni moliyaviy hisobot shakllarda aks ettirilishini asoslanganligi va haqiqatga mos kelishini nazorat qilishdan iboratdir.

Nomoddiy aktivlar auditini rejalashtirish jarayonida auditor ushbu maqsadni amalga oshirish ketma-ketligini, ma'lumotlarni yig'ish manbaalarini, auditorlik riskini aniqlab olishi zarur. Nomoddiy aktivlar auditini amalga oshirishning namunaviy dasturini (11.6.-jadval) ishlab chiqdik va uni respublikamizdagi barcha auditorlik tashkilotlarida qo'llashga tavsiya etamiz.

11.6.-jadval

Nomoddiy aktivlar auditining dasturi

«Toshkent traktor zavodi» OAJ.

Auditorlik tekshiruvining muddati:

Auditorlar guruhining rahbari: Akbarov A. Auditorlar guruhining tarkibi: Po'latov M., Nosirov A.

№	Auditning bo'limlari bo'yicha auditorlik jaryonlarining ro'yxati	Auditorning ish hujjatlari	Izoh
1	2	3	4
1	Nomoddiy aktivlar hisobi rigistrlaridagi ma'lumotlarni bosh kitob schetlari ma'lumotlari bilan tekshirish	Nomoddiy aktivlar registratsiya kitobi, memorial orderlar, jurnal orderlar, mashinogrammalar, bosh kitob	
2	Nomoddiy aktivlar inventarizatsiyasi va mulkiy huquqlarni tasdiqlovchi hujjatlarni tekshirishni tashkil etish	Inventar ro'yxatlar, inventarizatsiya dalolatnomalari	
3	Korxona tomonidan o'tkazilgan inventarizatsiya natijalarini analitik schet ma'lumotlari bilan solishtirish hamda ularni tekshirish	Inventar ro'yxatlar, nomoddiy aktivlar registratsiya kitoblari, memorial orderlar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar	
4	Nomoddiy aktivlar kelib tushishi bo'yicha ro'yxatni tuzish: a) nomoddiy aktivlar kelib tushishi bo'yicha tuzilgan hujjatlarning to'g'ri to'ldirilganligini tasdiqlash. b) nomoddiy aktivlar boshlang'ich qiymatini to'g'ri aniqlanayotganligi va uning hisobda to'liq aks ettirilayotganligini tekshirish	Shartnomalar, schet-fakturalar, yukxatilar, qabul-topshirish dalolatnomalar, nomoddiy aktivlar hisobining inventar kartochkalari, hisob registrlari, bosh kitob	
5	Nomoddiy aktivlarning	Nomoddiy aktivlar registratsiya	

	realizatsiyasi, boshqa xil chiqib ketishlari davridagi moliyaviy natijalarning to'g'ri aniqlanayotganligini va ularni soliqqa tortish jarayonini tahlil qilish	kitobi, soliqlar bo'yicha hisob-kitoblar	
6	Sotib olingan Nomoddiy aktivlar bo'yicha QQSning to'g'ri hisobga olinganligini tekshirish	Soliqlar bo'yicha hisob-kitoblar, qabul topshirish dalolatnomalar, yukxatilar, memorial-orderlar, mashinogrammalar, jurnal-orderlar, bosh kitob.	
7	Amortizatsiya hisoblanishining to'g'riligini tekshirish.	Hisob siyosati, amortizatsiya hisoblash qaydnomalari	
8	Amortizatsiya ajratmalarining tegishli xarajat schyotlariga to'g'ri o'tkazilayotganligini tekshirish	Amortizatsiya ajratmalarini taqsimlash qaydnomalari, №10-sonli jurnal order va boshqa hisob registrlari	
9	Nomoddiy aktivlar chiqib ketishi (hisobdan chiqarilishi)ning to'g'riligini tekshirish	Shartnomalar, schet-fakturalar, yukxatilar, hisobdan chiqarish dalolatnomalar, nomoddiy aktivlar hisobining inventar kartochkalari, hisob registrlari, bosh kitob	

11.2.4. Nomoddiy aktivlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish.

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.

Kelib tushadigan nomoddiy aktivlarning qiymati korxona balansiga kiritilishi lozim.

Nomoddiy aktivlar quyidagilar natijasida korxona balansiga kiritiladi:

a) ishlab chiqish tugaganidan so'ng yaratilgan obyektni qabul qilish-topshirish;

b) oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha obyektni sotib olish;

v) ustav kapitaliga muassislar (ishtirokchilar)ning ulushi ko'rinishida kelib tushish;

g) tekinga kelib tushish (hadya shartnomasi bo'yicha);

d) davlat subsidiyalari hisobiga olish;

e) ayirboshlash;

j) ortiqcha (hisobga olinmagan) nomoddiy aktivlar obyektlarini aniqlash va boshqa asoslarga ko'ra.

Korxonaning o'zi tomonidan yaratilgan (ishlab chiqilgan) nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati ilmiy tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlab chiqishlarga haqiqiy xarajatlar summasi sifatida aniqlanadi. Ilmiy tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlab chiqishlarga xarajatlar tarkibi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 3-dekabrda 64-son bilan tasdiqlangan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti «Ilmiy tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlab chiqishlarga xarajatlar»ga (11-son BHMS) (1998- yil 28- dekabrda 581-son bilan ro'yxatga olingan, «O'zbekiston Respublikasi vazirliklari, davlat qo'mitalari va idoralarining me'yoriy hujjatlari axborotnomasi», 1999- y., 6-son) muvofiq belgilanadi.

- Debet 0410-0490 «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar»
- Kredit 0830 «Nomoddiy aktivlarni xarid qilish».

Nomoddiy aktivlarni ishlab chiqish davrida ularni ishlab chiqish uchun olingan kredit bo'yicha hisoblangan foizlar ishlab chiqilgan nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymatiga kiritiladi.

Barcha turdagi nomoddiy aktivlarning dastlabki bahosi boshlang'ich qiymat bo'lishi kerak va ular buxgalteriya hisobiga ushbu qiymat bo'yicha qabul qilinadi.

Haq evaziga sotib olingan nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati quyidagi xarajatlardan tashkil topadi:

a) huquqdan voz kechish (sotib olish) shartnomasiga muvofiq huquq egasi (sotuvchi)ga to'langan summalar;

b) huquq egasining mutlaq huquqidan voz kechishi (sotib olish) munosabati bilan amalga oshirilgan ro'yxatdan o'tkazish yig'imlari, davlat bojlari, patent bojlari va boshqa shunga o'xshash to'lovlar;

v) bojxona bojlari va yig'imlari;

g) nomoddiy aktivlarni sotib olish munosabati bilan to'lanadigan soliqlar va yig'imlar summalari (agar ular qoplanmasa);

d) nomoddiy aktivlarni sotib olish bilan bog'liq axborot va maslahat xizmatlari uchun to'langan summalar;

e) nomoddiy aktivlar ular orqali sotib olingan vositachilarga to'lanadigan haqlar;

j) asosiy vositalar obyektlarini yetkazib berish tavakkalchiligini sug'urtalash bo'yicha xarajatlar;

z) aktivdan maqsadga ko'ra foydalanish uchun uni yaroqli holatga keltirish bilan bevosita bog'liq boshqa xarajatlar.

Sotib olingan nomoddiy aktivlarga haq to'lash bilan bog'liq xarajatlar (akkreditiv ochish bo'yicha xarajatlar, o'tkazmalar uchun bankning vositachilik haqi, nomoddiy aktivlarni chet el valyutasiga sotib olish chog'ida valyuta konvertatsiyasi bo'yicha vositachilik haqi va bankning boshqa xizmatlari), sotib olish bo'yicha kontraktlarni tayyorlash va ro'yxatdan o'tkazish bilan bog'liq xarajatlar hamda aktivlarni sotib olish bilan bevosita bog'liq bo'lmagan boshqa xarajatlar nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymatiga kiritilmaydi, balki ular sodir bo'lgan hisobot davrida xarajatlar sifatida tan olinishi kerak.

Agar shartnoma shartlarida to'lovni kechiktirish yoki bo'lib-bo'lib to'lash nazarda tutilgan bo'lsa, sotib olingan nomoddiy aktivlarga haq to'lash chog'ida haqiqiy xarajatlar buxgalteriya hisobiga dastlab tan olingan kreditorlik qarzi summasi bo'yicha qabul qilinadi.

Kreditdan foydalanganlik uchun foizlarni to'lashga doir xarajatlar qarzga olingan kapital hisobidan to'liq yoki qisman sotib olingan nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymatiga kiritilmaydi.

Chet el valyutasida sotib olingan nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati mazkur BHMSning 14-bandida nazarda tutilgan tegishli xarajatlarni hisobga olgan holda, sotib olish sanasidagi chet el valyutasidagi summalarni O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki kursi bo'yicha qayta hisoblash yo'li bilan so'mda belgilanadi.

Korxona ustav kapitaliga ulush hisobiga olingan nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati, agarda O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlarida boshqa hol nazarda tutilmagan bo'lsa, korxona muassislari (ishtirokchilari) tomonidan kelishilgan ularning puldagi bahosi asosida tan olinadi:

- Debet 0410-0490 «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar»
- Kredit 4610 -«Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi»

Korxona tomonidan boshqa shaxslardan tekinga (hadya shartnomasi bo'yicha) va davlat subsidiyasi hisobiga olingan nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati mazkur BHMSning 14-bandida nazarda tutilgan xarajatlarni hisobga olgan holda, agarda joriy qiymat ushbu turdagi nomoddiy aktivlar uchun faol bozorni hisobga olgan holda belgilangan bo'lsa, ishonchli hisoblangan joriy qiymat bo'yicha aniqlanadi. Ushbu turdagi nomoddiy aktivlar uchun faol bozor mavjud bo'lmagan taqdirda, ularning boshlang'ich qiymati nominal qiymat bo'yicha yoki agarda

nomoddiy aktivni foydalanishga yaroqli holatga keltirish bilan bog'liq haqiqiy xarajatlar mavjud bo'lsa, ularning summasi bo'yicha aniqlanadi.

Tekinga (hadya shartnomasi bo'yicha) olingan nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobida kuyidagicha qayd etilishi lozim:

- Debet 0410-0490 «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar»,
- Kredit 8530 «Tekinga olingan mulk» scheti.

Qonun hujjatlarida belgilangan tartibda xuddi shunday nomoddiy aktivga ayirboshlash yo'li bilan olingan nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymati berilgan nomoddiy aktivning qoldiq qiymatiga teng.

Nomoddiy aktiv qo'shimcha to'lov bilan ayirboshlangan holatlarda xuddi shunday nomoddiy aktivga almashtirish yo'li bilan xarid qilingan nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymati berilgan nomoddiy aktivning ayirboshlanish chog'ida o'tkazilgan (olingan) pul mablag'lari yoki ularning ekvivalentlari summasiga oshirilgan (kamaytirilgan) qoldiq qiymatiga teng.

.....Qonun hujjatlarida belgilangan tartibda xuddi shunday bo'lmagan nomoddiy aktivga ayirboshlash yo'li bilan olingan nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymati berilgan nomoddiy aktivning qoldiq qiymatiga teng.

Nomoddiy aktiv qo'shimcha to'lov bilan ayirboshlangan holatlarda xuddi shunday bo'lmagan nomoddiy aktivga almashtirish yo'li bilan xarid qilingan nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymati berilgan nomoddiy aktivning ayirboshlanish chog'ida o'tkazilgan (olingan) pul mablag'lari yoki ularning ekvivalentlari summasiga oshirilgan (kamaytirilgan) qoldiq qiymatiga teng.

Qonun hujjatlarida belgilangan tartibda majburiyatlarni (to'lovni) pul ko'rinishida bo'lmagan mablag'lar bilan bajarish nazarda tutiladigan shartnomalar bo'yicha olingan nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati deb korxona tomonidan berilgan yoki berilishi lozim bo'lgan qimmatliklarning qiymati tan olinadi. Korxona tomonidan berilgan yoki beriladigan mavjud qimmatliklarning joriy qiymati korxonaning taqqoslash sharti bilan shunga o'xshash mavjud boyliklari joriy qiymatini belgilaydigan narxlardan kelib chiqqan holda belgilanadi.

Korxona tomonidan berilgan yoki beriladigan mavjud qimmatliklarning joriy qiymatini belgilash imkoniyati mavjud bo'lmagan taqdirda, majburiyatlarni (to'lovni) pul ko'rinishida bo'lmagan mablag'lar bilan bajarish nazarda tutiladigan shartnomalar bo'yicha korxona tomonidan olingan nomoddiy aktivlarning qiymati shunga o'xshash

nomoddiy aktivlarning taqqoslash sharti bilan sotib olinadigan joriy qiymatidan kelib chiqqan holda belgilanadi.

Bitta umumiy summada sotib olingan nomoddiy aktivlarning har birining boshlang'ich qiymati ushbu summani alohida nomoddiy aktivning joriy qiymatiga mutanosib ravishda taqsimlash bilan belgilanadi.

Mazkur BHMSning 14-bandida nazarda tutilgan xarajatlar amalga oshirilgan taqdirda, korxona tomonidan nomoddiy aktivlar obyektlari ustav kapitaliga qo'yilma hisobiga tekin yoki ayirboshlash asosida qabul qilinganda nomoddiy aktivning tannarxi ushbu xarajatlar summasiga oshadi. (O'zR AV 14.02.2009 y. 1485-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxriridagi band)

Nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobiga qabul qilingan boshlang'ich qiymati O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlarida va mazkur BHMSda belgilangan holatlardan tashqari hollarda o'zgartirilmaydi.

Nomoddiy aktiv dastlab tan olingandan so'ng moliyaviy hisobotda jamlangan amortizatsiya ayirilgan holda boshlang'ich qiymat (qoldiq qiymat) bo'yicha yoki qayta baholangan qiymat (mumkin bo'lgan muqobil usul) bo'yicha aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivni dastlab tan olingandan so'ng moliyaviy hisobotda aks ettirishda qo'llanadigan usul majburiy tartibda korxonaning hisob siyosatida ko'rsatilishi kerak.

Ortiqcha (hisobga olinmagan) nomoddiy aktivlar obyektlari aniqlanganda yoki boshqa asoslarga ko'ra balansga kiritilmagan nomoddiy aktivlarni qabul qilinishi lozim deb topilsa quyidagi tartibda buxgalteriya hisobida aks ettiriladi:

- Debet 0410-0490 «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar»,
- Kredit 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» scheti

Auditor nomoddiy aktivlar tizimini yoppasiga yoki tanlash usulni qo'llab o'rganib chiqadi. Nomoddiy aktivlar bilan bog'lik bo'lgan muomalalarning ichki nazorat tizimi holati to'g'risida dastlabki ma'lumotlarni olish uchun auditor tomonidan testlash o'tkaziladi. Test savollarining namunasi 11.7-jadvalda keltirilgan.

11.7-jadval

Nomoddiy aktivlar bo'yicha ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi holatini tekshirishga oid testlar

T. r.	Savol mazmuni yoki o'rganilayotgan obyekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosa va qarorlari
1	2	3	4	5
		A. Ichki nazorat		
1	Nomoddiy aktivlar bo'yicha barcha shartnomalar to'g'ri rasmiylashtirilganmi va mavjudmi?	Barcha shartnomalar to'g'ri rasmiylashtirilgan va mavjud, lekin huquqshunos tomonidan imzolanmagan	N_3	Nazorat qoni-qarli, sabablarini aniqlash lozim
2	Nomoddiy aktivlar ishlatilishi va saqlanishiga mas'ul shaxslar belgilanganmi?	Rahbar tomonidan tegishli buyruq qabul qilingan	N_4	Buyruq belgilangan talablarga javob beradi
3	Nomoddiy aktivlarni saqlash uchun tegishli sharoitlar yaratilganmi?	Foydalanilayotgan dasturiy ta'minotga kirish uchun maxsus kod va parollar qo'llaniladi	N_3	Patentlar, tovar belgilaridan foydalanish tartibini aniqlash lozim
4	Nomoddiy aktivlar bo'yicha inventarizatsiya o'z vaqtida va to'g'ri o'tkaziladimi?	Faqat yil oxirida rahbar buyrug'i bilan tasdiqlangan komissiya tomonidan o'tkaziladi	N_2	Nazorat qoni-qarsiz, yoppasiga inventarizatsiyani o'tkazish lozim
5	Nomoddiy aktivlar bo'yicha operatsiyalarni amalga oshirishga ruxsat olish tartibi	Nomoddiy aktivlarning ayrim obyektlarini ruxsatsiz tugatish hollari uchraydi	N_1	Ichki nazorat susaytirilgan. Nazorat tavak-kalchiligi yuqori
6	Nomoddiy aktivlar to'liq, va o'z vaqtida kirim qilinishi va ishga tushirilishi tekshiriladimi?	Doimiy yoppasiga nazorat amalga oshiriladi	N_4	Nazorat tavak-kalchiligi past
7	Nomoddiy aktivlar faoli-yatning turli yo'nalishlarida foydalanilishi tekshiriladimi?	Yo'q, tekshirilmaydi	N_1	Nazorat tavak-kalchiligi yuqori. Yoppasiga tekshiruv o'tkazish lozim
		B. Hisob tizimi		
8	Nomoddiy aktivlarni hisobga olish bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Ha, mavjud	N_3	Hisob siyosati to'g'ri tuzilganligini tekshirish lozim
9	Nomoddiy aktivlar tegishli turlar bo'yicha tasniflanadimi?	Ha, tasniflanadi	N_3	Tasniflash turriligini tekshirish lozim
10	Yangi qabul qilingan nomoddiy aktivlar obyektlari bo'yicha amortizatsiya hisoblanishi asoslanganmi va amortizatsiya me'yorlari tasdiqlanganmi?	Yo'q, tasdiqlanmagan	N_1	Amortizatsiyani amalda hisoblash tartibini tahlil qilish lozim

1	2	3	4	5
11	Nomoddiy aktivlar hisobi bo'yicha chizmalar ishlab chiqilganmi?	Faqat schetlar ishchi rejasi ishlab chiqilgan. Chizmalar yo'q	N_2	Schetlar korrespondentsiyala nishida xatolar bo'lishi mumkin
12	Xo'jalik operatsiyalarini aks etish uchun schetlar korrespondentlanishining namunaviy chizmasi ishlab chiqilganmi? (0400, 0500-sonli schetlarning debeti va krediti bo'yicha)	Yo'q, ishlab chiqilmagan	N_2	Schetlar korrespondentsiyala nishida xatoliklar bo'lishi mumkin
13	Nomoddiy aktivlarni baholash tartibi belgilanganmi?	Yo'q, belgilanmagan	N_2	Nomoddiy aktivlar-ni baholashda xatolar bo'lishi mumkin
14	Nomoddiy aktivlar bo'yicha dastlabki, tahliliy va sintetik hisob ma'lumotlari qanday muddatlarda tekshiriladi?	Faqat yil oxirida	N_2	Davriy hisobotda xatoliklarga yo'l quyish ehtimoli mavjud

Izoh. N_1- past daraja; N_2 - o'rtachadan past; N_3 - o'rtacha; N_4 – yuqori.

O'tkazilgan testlar natijalari bo'yicha korxona ma'muriyati tomonidan nomoddiy aktivlar hisobini tashkil etish, ularni saqlanishini ta'minlash va ulardan samaradorlik bilan foydalanishga qanday e'tibor berishligi aniqlanadi.

11.2.5. Nomoddiy aktivlar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish

Boshqa mulklar singari nomoddiy aktivlarga taalluqli buxgalteriya ma'lumotlar haqqoniyligi vaqti-vaqti bilan o'tkazib turiladigan inventarizatsiya asosida tasdiqlanadi. Inventarizatsiya vaqti-vaqti bilan, biroq ikki yilda kamida bir marta o'tkazilishi shart.

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

Nomoddiy aktivlarning korxonada haqiqatan mavjudligi va ular ustidan ichki nazoratni amalga oshirish uchun nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish lozim. Bunda auditor № 19-»Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» nomli BHMS (O'zR. Adliya Vazirligida 2 noyabr 1999 y. ro'yxatga olingan № 833 va «Inventarizatsiya natijasida

aniqlangan mulklar kamomadi va oshiqcha chiqishini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish to'g'risidagi Nizom» O'zR Adliya Vazirligida 2001 yil ro'yxatga olingan № 1054) talablariga rioya qilinganligini sinchiklab tekshirishi zarur.

Xususan, auditor inventarizatsiyada aniqlangan nomoddiy aktivlar kamomadi buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilishini va soliqqa tortilishini aniqlaydi.

a) Masalan: aniqlangan kamomadlarning balans summasi hisobdan chiqarilganda:

- Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,
- Kredit 0400 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schetlar».

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

- Debet 0500 - «Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini hisobga oluvchi schyotlar»,
- Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti

v) kamomad aniqlangan 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:

- 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» scheti - 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 asosliligini 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) kamomad obyektining qoldiq qiymatidan past bo'lsa, ko'rilgan zarar summasi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

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

- Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar» scheti - 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 qiymatliklarking buzilishidan yo'qotishlar» scheti - 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 chiqarish quyidagi tartibda amalga oshiriladi:

a) boshlang'ich qiymatiga:

- Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

- Kredit 0400 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schetlar»;

b) amortizatsiya summasiga:

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

- Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» scheti;

v) ko'rilgan zarar summasiga:

- Debet 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar» scheti,

- Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» scheti.

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

Inventarizatsiyada aniqlangan hisobga olinmay qolgan nomoddiy aktivlar 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.

Hisobga olinmay qolgan nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ular nomoddiy aktivlar tarkibiga qo'shilgan paytdan boshlab umumiy belgilangan tartibda hisoblanadi.

Nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish korxona 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 qaydnomaning ma'lumotlariga asosan inventarizatsiya ro'yxatlarini rasmiylashtirishning to'g'riligi, korxonaning ko'rsatilgan nomoddiy aktivlardan foydalanish uchun huquqini tasdiqlaydigan dastlabki hujjatlar mavjudligi, sintetik va analitik hisob registrlarida hamda Bosh daftarda nomoddiy aktivlarni aks ettirishning to'g'riligi va o'zaro mosliga 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 qilinganlar asosida nomoddiy aktivlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning umumiy chizmasini quyidagicha aks ettirish mumkin.

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

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

Buxgalteriya hisobining umumiy printsiplariga 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 obyektlarning 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 indentifikatsiyalovchi (aynan o'xshatuvchi) hujjatlar ham bo'lishi zarur. Bunday hujjatlarga nomoddiy aktivlarning o'zlarini yoki ulardan foydalanishni tavsiflovchi hujjatlar, shuningdek, korxonaning u yoki bu mulkiy huquqini tasdiqlovchi hujjatlar kiradi. Boshqacha qilib aytganda, buxgalteriya hisobda aks ettiriladigan nomoddiy aktivlarning istalgan obyekti obyektiv shaklda mavjud bo'lishi lozim.

Sanoat namunalari va kashfiyot huquqlarini sotib olish patentlar, guvohnomalar bilan tasdiqlanadi. Korxona 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.

Korxona «nou-xau» sotib olishni rasmiylashtirishi uchun uning og'zaki (matnli) yoki tasviriy tavsifiga ega bo'lishi lozim. Korxona 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.

Korxonalar nomoddiy aktivlarni har xil yo'llar bilan oladilar va shunga ko'ra ularning kirimi ham hisobda turlicha aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlar korxona ustav kapitaliga ishtirokchilarining hissasi sifatida qo'shilishi mumkin. Bunda ular imkon qadar haqiqiy bozor bahosiga yaqinlashgan va korxona aksiyadorlar kengashi (boshqaruvi) va aksiyadorlar tomonidan belgilangan shartnoma bahosida kirimga 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, xom ashyo va materiallarning yangi turlarini yaratish, ishlab chiqarishni qayta jihozlash xarajatlari 9420-»Ma'muriy xarajatlar» schyotida aks ettiriladi. Agar korxona 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 kapitallashmaydi.

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 yondoshuvga 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 chiqarish, davr oralig'ida oladigan daromadlarni buzib ko'rsatishga olib keladi va korxonalar 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 chiqarish fikriga qo'shiladigan bo'lsak, unda bizning korxonalarimizda bunday xarajatlarga eng oz miqdorda mablag' ajratilib, respublikamiz xududida ishlab chiqarish va intellektual mulkni (korxonaning o'z ishlab chiqarishini) umuman pasayishiga olib keladi, korxonalar esa o'zlarining mulkiy huquqlari (nomoddiy aktivlari)ni yaratmasdan, xorijdan sotib olishga xarajat qiladilar.

Nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati dastlab mo'ljallangan kelgusidagi iqtisodiy foydani oshirishga imkon beradigan, ushbu nomoddiy aktivlarni takomillashtirish va ularning imkoniyatlari va foydali xizmat muddatini oshirish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar summasiga oshiriladi.

Korxona aktivning foydali xizmat muddati davomida mavjud bo'ladigan kutilishi mumkin bo'lgan iqtisodiy sharoitlar haqidagi rahbariyatning juda yaqinlashtirilgan bahosini ifodalovchi asoslangan va tasdiqlangan taxminidan foydalangan holda kelgusidagi iqtisodiy foyda olish ehtimolini baholaydi.

Nomoddiy aktivlarning balans qiymatini joriy bozor narxlari darajasiga moslash maqsadida ularni vaqti-vaqti bilan qayta baholash lozim.

Korxona qayta baholashni agarda joriy qiymatni faol bozor ma'lumotlari asosida aniq belgilash mumkin bo'lgan shartlarda qayta baholash sanasidagi joriy qiymatni tasdiqlovchi hujjatlar asosida amalga oshirishi mumkin.

Qayta baholashni etarlicha muntazamlik bilan amalga oshirish lozim, toki balans (tiklash) qiymati balans hisobotini tuzish sanasidagi bozor qiymatidan farq qilmasin.

Nomoddiy aktivni qayta baholash chog'ida ushbu qayta baholanayotgan aktivga taalluqli bo'lgan bir turdagi nomoddiy

aktivlarning barcha guruhi qayta baholanishi kerak, bunday aktivlar uchun faol bozor mavjud bo'lmagan holatlar bundan mustasno.

Qayta baholash natijasida nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda joriy (tiklash) qiymati bo'yicha aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivning joriy qiymatini nomoddiy aktivning ushbu turi bo'yicha faol bozor narxlari asosida belgilash mumkin.

Agar ilgari qayta baholangan nomoddiy aktivning joriy qiymatini faol bozor ma'lumotlari asosida boshqa belgilash mumkin bo'lmasa, nomoddiy aktivning balans qiymati jamlangan amortizatsiya chegirilgan holda, faol bozor ma'lumotlari asosida uning oxirgi qayta baholangan sanadagi tiklash qiymati bo'lishi kerak.

Auditor nomoddiy aktivlarni qayta baholashda joriy qiymatni quyidagi hujjatlar asosida tasdiqlanganini tekshiradi:

a) tayyorlovchi firmalar va ularning rasmiy dilerlari hamda vakolatxonalaridan yozma shaklda olingan xuddi shunday nomoddiy aktivga doir narxlar to'g'risidagi ma'lumotlar;

b) qayta baholashni o'tkazish sanasiga va nomoddiy aktivlarni xarid qilish sanasiga Markaziy bank kurslarining nisbati sifatida aniqlanadigan hisob-kitob koeffitsientini qo'llagan holda xarid qilish sanasiga erkin almashtiriladigan valyutada nomoddiy aktivlarning qiymati to'g'risidagi ma'lumotlar (tasdiqlovchi hujjatlar mavjud bo'lganda);

v) qayta baholashni o'tkazish davrida ommaviy axborot vositalari va maxsus adabiyotlar va shu kabilarda e'lon qilingan narxlar darajasi to'g'risidagi ma'lumotlar;

g) tegishli nomoddiy aktivning qiymati to'g'risida baholovchining hisoboti.

11.2.6. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash, hisobdan chiqarish va tugatilishini tekshirish

Nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya hisoblash va amortizatsiya ajratmalarining mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga to'g'ri olib borilishini tekshirish chog'ida 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-sonli BHMSga muvofiq tegishli metodlar to'g'ri qo'llanilganligini

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.

Nomoddiy aktiv bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblash mazkur obyekt nomoddiy aktivlar tarkibiga qabul qilingan oydan keyingi oyning birinchi sanasidan boshlanadi hamda mazkur obyektning amortizatsiyalanadigan qiymati to'liq so'ndirilgunga qadar yoxud bu obyektni balansdan hisobdan chiqarilguncha amalga oshiriladi.

Nomoddiy aktiv bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblash mazkur obyektning amortizatsiyalanadigan qiymati to'liq so'ndirilgan yoki bu obyekt balansdan hisobdan chiqarilgan oydan keyingi oyning birinchi sanasida to'xtatiladi.

Nomoddiy aktivning foydali xizmat muddati davomida amortizatsiya ajratmalarini hisoblash to'xtatilmaydi, nomoddiy aktivdan foydalanishda bevosita va bilvosita cheklovlar (masalan: asosiy vositalar va boshqa aktivlarni konservatsiyalash, rekonstruktsiya qilish, zamonaviylashtirish) mavjud bo'lgan holatlar bundan mustasno.

Nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblash hisobot davridagi korxona faoliyati natijalaridan qat'i nazar amalga oshiriladi va u tegishli bo'lgan hisobot davrining buxgalteriya hisobida aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlar bo'yicha hisoblangan amortizatsiya summalari buxgalteriya hisobida alohida schyotlardagi tegishli summalarni jamlash yo'li bilan aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivning foydali xizmat muddatini belgilashda quyidagi omillarni e'tiborga olish lozim:

- nomoddiy aktivning kutilayotgan foydali xizmat muddati;
- ishlab chiqarishni o'zgartirish va yaxshilash natijasida yoki mazkur aktiv tomonidan ishlab chiqarilayottan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ga nisbatan bozor talablarining o'zgarishi natijasida texnika jihatidan eskirish;
- aktivdan foydalanishdagi yuridik va boshqa cheklovlar (masalan, foydalanish muddati tugashi bilan bog'liq bo'lgan cheklovlar).

Nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddati korxona tomonidan nomoddiy aktiv buxgalteriya hisobiga qabul 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 obyektdan foydalanish ko'zda tutilayotgan muddat, ya'ni korxona iqtisodiy foyda (daromad) olishi mumkin bo'lgan muddat.

Nomoddiy aktivlarning alohida guruhlari 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 muddatini belgilash mumkin bo'lmagan nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari me'yori besh yil hisobida belgilanadi.

Nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddati, agarda O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlarida boshqa hol nazarda tutilmagan bo'lsa, nomoddiy aktiv foydalanishga tayyor bo'lgan paytdan boshlab korxonaning faoliyat ko'rsatish muddatidan oshmasligi lozim.

Gudvill summasini hisobdan chiqarish davri korxonaga kelgusidagi iqtisodiy foyda tushumi kutilayotgan davrning eng yaxshi bahosini aks ettirishi kerak. Gudvillning foydali xizmat muddati dastlab tan olingan paytdan boshlab yigirma yildan oshmasligi kerak (lekin korxonaning faoliyat ko'rsatish muddatidan oshib ketmasligi lozim).

Gudvill bo'yicha amortizatsiya ajratmalari mazkur BHMSning 7 va 64-paragraflarida nazarda tutilgan tartibda va usullarni qo'llagan holda amalga oshiriladi.

Moliyaviy hisobotda Gudvillning qiymati tegishli hisobot davrida amalga oshirilgan hisobdan chiqarishlarni chegirgan holda aks ettiriladi.

Gudvill bo'yicha amortizatsiya ajratmalari uning foydali xizmat muddati mobaynida boshlang'ich qiymatini kamaytirish yo'li bilan buxgalteriya hisobida aks ettiriladi:

- Debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish»«, 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish», 0810 «Tugallanmagan qurilish», 9420 «Ma'muriy xarajatlar» va xarajatlarni hisobga oluvchi boshqa schetlar,

- Kredit 0480 «Gudvill» scheti

Manfiy gudvill summasi sotib olingan amortizatsiyalanadigan alohida aktivlarning o'rtacha tortilgan foydali xizmat muddati mobaynida muntazamlik asosida korxonaning moliyaviy natijalarga asosiy faoliyatdan boshqa daromadlar sifatida kiritiladi.

Nomoddiy aktivlardan qancha muddatda foydalanish va ularga eskirish hisoblash zarurati haqidagi masalaga ko'pchilik davlatlarning ancha ehtiyotkorlik bilan yondoshishi bu sohadagi mavjud xalqaro standartlarga muvofiq keladi. Chunki, hisobning xalqaro standartalari komiteti yoxud ishbilarmonlik aloqalari qiymati kapitallashtirishni, yoxud

birdaniga korxonaning 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 shuxrati «Goodwill» ning qiymati Kanada, AQSh va Yaponiyada 40 yil, Avstraliyada 20 yil, Niderlandiya va Shvetsiyada 10 yil.

Amortizatsiya hisoblanadigan nomoddiy aktivlar bo'yicha auditor quyidagilarni tekshiradi:

- qo'llanilayotgan amortizatsiya hisoblash usullari korxona 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-sonli BHMS 46 bandiga muvofiq nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashning to'rt usuli ko'zda tutilgan. Ular:
- to'g'ri chiziqli (yoki bir tekis);
- kamayib boruvchi qoldiq;
- ishlab chiqarish birliklari summasi bo'yicha amortizatsiya hisoblash (ishlab chiqarish usuli);
- kumulyativ usul.

Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash usullarining mohiyati, korxona moliyaviy holatiga ta'sirini bilish va shu asosda malakali auditorlik xulosasi shakllantirish maqsadga muvofiq. To'g'ri chiziqli usulning mohiyati muayyan nomoddiy aktivning jami foydali xizmat qilish muddati davomida eskirish summalari bir me'yorda hisoblab yozib borilishidan iborat.

Kamayib boruvchi qoldiq usulidan foydalanish chog'ida muntazam hisoblab boriladigan amortizatsiya summalari foydali xizmat qilish davri davomida kamaytirib boriladi.

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib ravishda eskirish hisoblash usuli (ishlab chiqarish usuli) ga muvofiq amortizatsiya hajmi nomoddiy aktivdan necha marotaba foydalanilishi yoki nechta mahsulot birligi ishlab chiqarilishi kutilayotganligiga bevosita bog'liqdir.

Amaliyotda amortizatsiya hisoblashning to'g'ri chiziqli usulidan foydalanish afzalroq. Qolgan usullardan muayyan holatlarda foydalanilishi maqsadga muvofiqdir.

Auditor hisoblangan amortizatsiya ajratmalarining schyotlarda to'g'ri aks ettirilganligini ham aniqlashi lozim. Bunda 21-sonli BHMS ga muvofiq quyidagi test-jadvaldan foydalanish mumkin:

Hisobot davridagi amortizatsiya ajratmalari arifmetik hisob-kitobiarining to'g'riligini tekshirish auditorlik jamlash qoidalarini hisobga olgan holda, jamlash asosida amalga oshiriladi. Ushbu ish quyidagi shakldagi ishchi 11.8-jadval bilan rasmiylashtirilishi mumkin.

11.8-jadval asosida aniqlangan farqlar bo'yicha auditor eng katta farqlarni tahlil qiladi va ularning hisobotlar ishonchliligiga ta'sirini baholaydi.

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

11.8- jadval

№	Obyekt nomi	Dastlabki qiymati	Amortizatsiya normasi		Amortizatsiya summasi		Farq nimani hisobiga	
			Korxona ma'lumotlari	Auditorlik ma'lumotlari	Korxona ma'lumotlari	Auditorlik ma'lumotlari	Korxona ma'lumotlari	Auditorlik ma'lumotlari
1	Patent va x.k.	100000	30	20	30000	20000	10000	-
	Jami							

Nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblashni tekshirish chog'ida:

- nomoddiy aktivlar obyektlarining o'rtacha qiymati va o'rtacha amortizatsiya normasidan foydalangan holda hisoblash yo'li bilan amortizatsiya, ajratmalari summalarini prognozlash;
- bir necha hisobot davrlarida hisoblangan amortizatsiya ajratmalari summalarini taqqoslash va aniqlangan farqlarni nomoddiy aktivlar obyektlarining mavjudligi hamda ular kirimi va chiqimining ta'sirini inobatga olgan holda tahlil qilish kabi analitik amallardan ham foydalanish mumkin.

Amortizatsiya ajratmalarini batafsil tekshirish chog'ida auditor amortizatsiya ajratmalari hisoblash usullaridagi o'zgarishlarning korxona 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.

Chiqib ketadigan nomoddiy aktivlarning qiymati balansdagi hisobdan chiqariladi. Nomoddiy aktivlar quyidagilar natijasida korxona balansidan hisobdan chiqariladi:

a) tugatish;

b) sotish;

v) ayirboshlash;

g) tekinga berish;

d) ustav kapitaliga muassis ulushi sifatida berish;

e) ishtirokchilar tarkibidan ishtirokchining chiqib ketishi chog'ida nomoddiy aktivlar bilan hisob-kitob qilish;

j) kamomad yoki yo'qotishning aniqlanishi.

Nomoddiy aktivlarning chiqib ketishidan moliyaviy natija (foyda yoki zarar) nomoddiy aktivlarning chiqib ketishidan olingan daromaddan ularning qoldiq (balans) qiymatini, nomoddiy aktivlarning chiqib ketishi bilan bog'liq bo'lgan bilvosita soliqlar va xarajatlarni chegirib tashlash orqali aniqlanadi.

Nomoddiy aktivning chiqib ketishidan ko'rilgan moliyaviy natijani (foyda yoki zararni) aniqlash chog'ida ilgari qayta baholangan nomoddiy aktivni qo'shimcha baholash summasi, ya'ni mazkur nomoddiy aktivni ilgarigi qo'shimcha baholashlar summasining ilgarigi qiymatning kamayishi summasidan yuqorisi bir vaqtning o'zida «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schet bo'yicha rezerv kapitalini kamaytirish bilan nomoddiy aktivning chiqib ketishidan ko'rilgan daromad sifatida «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schet kreditiga olib boriladi.

Nomoddiy aktivlar hisobdan chiqarilganda dastlabki qiymati quyidagicha balansdan chiqarilishi lozim:

- Debet 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»schyoti
- Kredit 0410-0490 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar».

Hisoblangan eskirish summasiga esa

- Debet 0510-0590 - «Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini hisobga oluvchi schyotlar»

- Kredit 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyotiga qayd etilishi lozim.

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, byudjet bilan hisob-kitoblar ko'rsatkichlari, shuningdek xususiylashtirilayotgan davlat korxonalari mulklarini baholashning asoslanganligi ko'p jihatdan nomoddiy aktivlarning mavjudligi va baholanishi, ular eskirishlari to'g'risidagi ma'lumotlarning haqqoniyligiga bog'liq.

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 qatiy nazar (sotilishi, tekinga berilishi, yaroqsizligi va h. k). 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyotida aks ettiriladi. Aniqlangan moliyaviy natija, agar zarar ko'rilsa - 9220 - schyot kreditidan 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotining debetiga, agar foyda olinsa - 9220 - schyot debeti va 9320 - «Boshqa aktivlarning chiqib ketishidan olingan foyda» schyotining kreditida aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlar kirimi 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.

21-son BHMS ga muvofiq nomoddiy aktivlar oldindan pul o'tkazish yo'li bilan sotib olinganida QQS 4410 - «Soliqlar va yig'imlar bo'yicha avans to'lovlar» schyotida aks ettiriladi (hisob-kitob hujjatlarida alohida ajratib ko'rsatilganida).

Sotib olingan nomoddiy aktivlar bo'yicha QQS summasi quyidagi hollarda byudjetga o'tkaziladi:

- 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.

11.2.7. 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; etkazilgan zarar summasi; aniqlangan xatolikning korxona faoliyati va buxgalteriya hisoboti ko'rsatkichlarining ishonchliligiga ta'sir ko'rsatish darajasi, jiddiyligi va hokazolar aniqlanadi.

11.9. jadval

Nomoddiy aktivlarni tekshirish natijalarini umumlashtirish tartibi

Xatoning tavsifi	Talablari buzilgan me'yoriy hujjat nomi, bandi	Xatolikni baholash	Korxona faoliyatidagi natijalari va hisobot ishonchligiga ta'siri

Buxgalteriya hisoboti ma'lumotlarining buzib ko'rsatilishi va balansning «Nomoddiy aktivlar» moddasi ishonchliligini tasdiqlash imkoni yo'kligi quyidagi sabablardan kelib chiqadi:

0400 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan schetlar» (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.

Quyidagi faktlar korxonada 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 korxona xo'jalik faoliyatining moliyaviy natijalari buzib ko'rsatilishi; 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 borilishi; 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 byudjetga taqdim qilish; nomoddiy aktivlarni sotish va shartnomaga asosan tekinga berish chog'ida QQS hisoblamaslik va noto'g'ri aniqlash; nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarilishi natijasida ko'rilgan zararlar summasiga soliqqa tortiladigan foydaning kamaytirilishi; nomoddiy aktivlar jismoniy shaxslar tomonidan sotib olingan summasidan daromad solig'i ushlab qolmaslik.

Nazorat uchun savollar:

1. Nomoddiy aktiv deb nimaga aytiladi?
2. Nomoddiy aktivning moddiy aktivdan qanday farqi bor?
3. Nomoddiy aktiv – Gudvillga tarif bering.
4. Nomoddiy aktivlarni hisobga olish uchun schetlar rejasida qanday schetlar mavjud?
5. Mulk huquqini beruvchi hujjat nima deb ataladi?
6. Mualliflik huquqini beruvchi hujjatni nomi nima?
7. Nomodiy aktivlarning inventarizatsiyasi nima uchun va qanday davrda o'tkazilishi shart?
8. Nomoddiy aktivlar auditining manbalari sifatida qaysi hujjatlardan foydalaniladi?
9. Nomoddiy aktivlar auditining rejasi qaysi standartga asosan tuziladi?
10. Nomoddiy aktivlar auditining dasturi qaysi me'yoriy hujjatga asosan tuziladi?
11. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiyaning qaysi usullari qo'llaniladi?
12. Nomoddiy aktivlar auditida eng ko'p uchraydigan xatoliklar qaysilar?

11.3. Uzoq muddatli investitsiyalar auditi

11.3.1. Uzoq muddatli investitsiyalar auditining me'yoriy asoslari

O'zbekistonda ro'y berayotgan iqtisodiy islohotlar qimmatli qog'ozlarga bo'lgan qiziqishni qayta uyg'onishiga sabab bo'ldi. Qimmatli qog'ozlarning turli bozori shakllandi va rivoj topdi.

Milliy iqtisodiyotimizda xo'jalik yuritishni bozor usullariga o'tkazish jarayonida qimmatli qog'ozlar bozorini shakllantirish va mukammal faoliyat olib borishini ta'minlash muammosi, qimmatli qog'ozlar bozori subyektlarining muhim xususiyatlarini va ma'lum bir sohadagi o'ziga xos qiziqishlarini aniqlash juda dolzarb masala bo'lib turibdi.

Mamlakatimizda qimmatli qog'ozlar bozorini rivojlanish xususiyatlari shundan iboratki: birinchidan u bozor iqtisodiyotiga asoslangan qonunlar asosida shakllanmoqda; ikkinchi tomondan esa O'zbekistonda mavjud o'ziga xoslikni ifodalaydi.

Korxonaning vaqtincha bo'sh turgan pul mablag'laridan samarali foydalanish usullaridan biri - bu ularni qimmatli qog'ozlar sotib olishga yo'naltirishdir.

«Qimmatli qog'ozlar – bu ularni chiqargan shaxs bilan ularning egasi o'rtasidagi mulkiy huquqlarni yoki qarz munosabatlarini tasdiqlovchi dividend yoki foiz ko'rinishida daromad to'lashni hamda ushbu hujjatlardan kelib chiqadigan huquqlarni boshqa shaxslarga o'tkazish imkoniyatini nazarda tutuvchi pul hujjatlaridir»[12]. Boshqacha aytganda, qimmatli qog'ozlar – uni bir shaxsdan ikkinchi shaxsga berish orqali abstrakt mulkchilik huquqini ifodalaydi. Qimmatli qog'ozlarga quyidagilar kiradi: aksiyalar, obligatsiyalar, g'azna majburiyatlari, depozit va jamg'arma sertifikatlari, hosila qimmatli qog'ozlar, veksellar.

Mablag'larni moliyaviy investitsilarga 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.

Aksiya, obligatsiya, g'azna majburiyatlari va hosila qimmatli qog'ozlarning rekvizitlari O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi huzuridagi qimmatli qog'ozlar va fond birjalari bo'yicha Davlat komissiyasi tomonidan belgilanadi, depozit sertifikatlari va veksellarni rekvizitlari esa O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilanadi. Qimmatli qog'ozlarning majburiy rekvizitlarining yo'qligi yoki qimmatli qog'ozni belgilangan shakliga to'g'ri kelmasligi uni bekor qilinishiga olib keladi. Qimmatli qog'oz ifodalaydigan huquqlar uni taqdim etuvchiga tegishli bo'lishi mumkin (taqdim etiluvchi qimmatli qog'oz) yoki qimmatli qog'ozda ko'rsatilgan shaxsga tegishli bo'lishi mumkin (egasi ko'rsatilgan qimmatli qog'oz). Taqdim etiluvchi qimmatli qog'ozga egalik qilish huquqini boshqa shaxsga o'tkazish uchun qimmatli qog'ozni o'zini berish kifoya. Egasi ko'rsatilgan qimmatli qog'oz bir shaxsdan boshqasiga o'tishi hisob yozuvlaridagi tegishli qaydlarni o'zgartirish bilan amalga oshiriladi.

Qimmatli qog'ozlar qatoriga kiritiluvchi pullik hujjatlar tarkibiga quyidagilar kiritiladi: egalik huquqini yoki qarz olish munosabatlarini

[12] «Qimmatli qog'ozlar va fond birjasi to'g'risida» gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. - T., 1993 y.

belgilab beradigan, yoki ularni chiqaruvchi shaxs va egasi orasidagi munosabatlarni belgilaydigan, dividend yoki foiz ko'rinishida daromad to'lovlarini amalga oshiradigan, yoki pullik hujjatni o'zini berish yo'li bilan unda zikr etilgan pullik yoki boshqa huquqlarni bir shaxsdan boshqasiga o'tishi belgilangan.

Moliyaviy investitsiyalar auditini o'tkazish jarayonida «Buxgalteriya hisobi to'g'risida», «Qimmatli qog'ozlar bozori va fond birjasi to'g'risida» va «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi O'zbekiston Respublikasi qonunlari, 12-son «Moliyaviy investitsiyalar hisobi» nomli BHMS va auditorlik faoliyatining milliy standartlariga rioya qilish lozimdir.

Moliyaviy investitsiyalar auditi jarayonida 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 aktsioner 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 korxonaning 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 doimiy qat'iy belgilangan dividendlar bilan ta'minlanadi va korxona tugatilganda 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 korxonalarning nizom jamg'armasini shakllantirish va to'ldirish uchun, shuningdek xo'jalik faoliyati bilan bog'liq zararni qoplash uchun chiqarish mumkin emas.

Aktsionerlik jamiyatlar hamma chiqarilgan aksiyalari to'liq to'langanidan keyingina xususiy kapital hajmining 100 foizidan miqdorda korporativ obligatsiyalar chiqarish huquqiga ega. Boshqa mulkchilik shakliga ega bo'lgan korxonalarga korporativ obligatsiyalar chiqarish mumkin emas.

G'azna majburiyatlari – taqdim etiladigan qimmatli qog'ozlar bo'lib, ularning egalari byudjetga 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 sertifikati – bu 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 optsion, fyuchers va boshqa moliyaviy instrument ko'rinishida bo'lishi mumkin.

Optsion – shunday shartnomaki, uning egasiga qimmatli qog'ozlar yoki tovarlarni kontraktda kelishilgan narxda kelishilgan muddatda xarid qilish huquqini beradi.

Fyuchers–kelajakda, kelishilgan aniq vaqtda kontraktda 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 ularni birinchi egalari (investorlari), yuridik yoki jismoniy shaxslarga sotish orqali muomalaga chiqarish.

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

Ma'lumki, qimmatli qog'ozlar muomala jarayonida uchta bosqichdan o'tadi. Bulardan birinchisi, emissiya bosqichi bo'lib, unda qimmatli qog'ozlar birlamchi joylashtiriladi va o'zining birinchi egasi (anderraytor yoki investor) ga o'tadi. Ikkinchi bosqich deganda, ularning ikkilamchi, ya'ni aktiv bozordagi harakati tushuniladi. Yakuniy - uchinchi bosqichda qimmatli qog'ozlarning so'ndirilishi (emitent tomonidan qaytarib olinishi) amalga oshiriladi. Ushbu muomala jarayonida qimmatli qog'ozlar harakati fond birjalarida amalga oshirilib, vaqtga teskari mutanosib (proportsional) ravishda nominal va haqiqiy (bozor) narxlari o'zgaradi. Ushbu o'zgarish iqtisodiyotda bozor kotirovkasi deb ham ataladi.

Bozor kotirovkasiga ega qimmatli qog'ozlar deganda, fond birjalari va birjadan tashqari bozorlarda faol savdo qilinadigan aksiyalar va obligatsiyalar tushuniladi, ularning kotirovkasi esa keng chop etiladi. Bunday qimmatli qog'ozlarning ro'yxati qimmatli qog'ozlar (fond) birjasi ekspert komissiyasi tomonidan e'lon qilinadi. Bunda qimmatli qog'ozlar javob berishi lozim bo'lgan quyidagi mezonlarga qaraladi: birja savdosiga ruxsat etish shartlari (listing shartlari) ga mos kelish; bitta fond birjasida rasmiy kotirovka qilishga ruxsat etish.

Korxonaning qimmatli qog'ozlar listingiga kiritilishi tavsiya etilayotgan qimmatli qog'ozlar sifati haqida potentsial investorlarga aniq tasavvur berishdan iborat. Bozor ishtirokchilari emitentning iqtisodiy rivojlanish istiqbollarini va shu bilan birga uning qimmatli qog'ozlari ishonchliligini baholash imkoniyatlariga ega bo'lishlari lozim.

Auditor, qimmatli qog'ozlar bilan birjada savdo qilishga ruxsat etish uchun korxona ishlab chiqarish jarayonlari va boshqaruvining eng muhim sohalarini tahlil qilish zarurligi haqida tushunchaga ega bo'lishi lozim.

Bunda tahlil quyidagi axborotlarni umumlashtirish va ishlashga tayanadi: ustav kapitalining miqdori, bitta aksiyaga to'g'ri keladigan daromad, xavf-xatarni baholash, bozorning holati, ishlab chiqarish samaradorligi, to'lov qobiliyati va pul mablag'lari bilan ta'minlanganlik.

Ishlab chiqarish samaradorligini tahlil qilishda birinchi navbatda, xarajat va natijalar nisbati, bu nisbatni bir me'yorda tutib turish va yaxshilash layoqati baholanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlari strukturasi batafsil tahlil qilinganidan so'ng asosiy ishlab chiqarish fondlarining faoliyati, material va mehnat resurslari ko'rib chiqiladi.

Boshqaruv samaradorligini baholashda: ishlab chiqarish va moliyaviy muomalalar natijalari puxta tahlil qilinadi; korxona faoliyatini strategik va joriy rejalashtirishning sifati; rejalarning kompleksligi va ular bajarilishining sifati; ichki boshqaruv, moliyaviy, shuningdek tashqi nazorat ham baholanadi. Korxonaning firmalar bilan qo'shilib ketishi, boshqa kompaniyalarni o'ziga qo'shib olish, boshqa firmalarni sotib olish hisobiga kengayish imkoniyatlari ko'rib chiqiladi. Nomoddiy aktivlar, boshqaruv, tashkiliy resurslar, firmaning bozordagi amaliy shuxrati, sotish shaxobchalarini nazorat qilish va shu kabilar alohida baholanadi. Hisobni tahlil qilishda hisob yuritish siyosati, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashda qo'llaniladigan metodlar, moddiy qiymatliklarni baholash, daromadlarni aniqlash va boshqalar umumiy tarzda baholanadi. Shuningdek, firma moliyaviy ahvolini aks ettirishning to'laligi ko'rib chiqiladi.

Daromadlilikni tahlil qilish korxonaning uzoq kelajakdagi daromadliligini, soliqlarni to'lashda oldingi va keyingi kapitalga to'g'ri keladigan daromadlarni tavsiflaydigan asosiy ko'rsatkichlarni ko'rib chiqishni nazarda tutadi. Inflyatsiya va o'z-o'zini moliyalashtirish imkoniyatlari o'sishining ta'siri baholanadi. To'lovga layoqatlilikni tahlil qilish korxona qisqa muddatli va uzoq muddatli qarzlari tarkibini, kreditor qarzlarni o'rganib chiqish, o'z aylanma mablag'larining tarkibi va manbalarining qo'shimcha o'sishini o'rganishdan iborat. Korxona jami qarzlarining o'z kapitaliga nisbati dinamikasi ya'ni kapital strukturasi koeffitsientlari; pul mablag'lari va boshqa joriy aktivlarning joriy majburiyatlariga nisbati, ya'ni tez va mutloq likvidlik koeffitsientlari aniqlanadi va baholanadi.

Pul mablag'lari bilan ta'minlanganlik korxonaning barcha ehtiyojlarini o'z mablag'lari bilan qondira olish imkonini bildiradi. Bunday imkoniyatni baholash bir necha yillardagi naqd pullar harakati

rejasini va hisobotini shuningdek, kapital investitsiyalarga bo'lgan ehtiyojni va boshqalarni tahlil qilish yo'li bilan amalga oshiriladi.

Ko'rinib turibdiki, o'z qimmatli qog'ozlarini birjaga chiqarish haqida qaror qabul qilgan korxona bozorda yaxshi sharoitlarga shuningdek, yaqin kelajakdagi rivojlantirishning aniq strategiyasi, mahsulot ishlab chiqarishning zamonaviy texnologiyasi, ishlab chiqarish va menejmentning yuqori saviyada tashkil etilishiga ega bo'lishi lozim.

Rasmiy ravishda kotirovka qilishga ruxsat etish, korxonada mustaqil auditorlik kompaniyalari tomonidan ishonchliligi tasdiqlangan hisobotlarni taqdim etish bo'yicha ma'lum majburiyatlar bajarilishini va asosiy hisobot ko'rsatkichlarini rasmiy birja byulletenlarida chop etilishini ko'zda tutadi.

Ushbu barcha choralarning qat'iyligi aksiyadorlarni maksimal himoya qilish bilan bog'liq. Shuning uchun auditor qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilishda ularning emitentlarini va rasmiy birja kotirovkasining mavjudligini puxta tahlil qilishi zarur. Agar korxona mablag'lariga qo'yilgan qimmatli qog'ozlar fond birjalarida muomalada bo'lmasa va bozor kotirovkasiga ega bo'lmasa, u holda auditor bunday qimmatli qog'ozlarni sotib olishda vujudga keladigan xavf-xatarlarni baholashi zarur. Bunda auditor qimmatli qog'ozlarning haqiqiy sotib olish bahosini ularning daromadliligini tahlil qilishda asos bo'ladigan muqobil kursi bilan qiyoslashi zarur. Afsuski, bizning amaliyotimizda daromadlilikni bunday tahlil qilish o'tkazilmayapti. Shuni inobatga olgan holda, qimmatli qog'ozlar bozori rivojlangan mamlakatlar tajribasidan foydalanish mumkin.

Bu quyidagilarni ko'zda tutadi:

- soliqlar chegirib tashlanganidan so'ng taqqoslanuvchan, tasodifiy, vaqti-vaqti bilan o'zgarib turmaydigan daromad miqdori aniqlanadi. Bu miqdor bitta aksiyaga hisoblab chiqariladi;
- taqqoslanayotgan korxonalar aksiyalari bozorining o'rtacha foydaliligiga yo'naltirilgan foyda multiplikatori hisoblab chiqariladi. Korxonada emitentning moliyaviy hisoboti yo'q bo'lsa, bunday tahlilni o'tkazish imkoni bo'lmaydi. Auditor bu holda birjada kotirovka qilinmagan aksiyalarga investitsiyalar qilish haqida qaror nimaga asosan qabul qilinganligi, korxona rahbariyati va ichki auditorlik xizmati tomonidan hisobotlar va emitentning hozirgi va kelajakdagi moliyaviy holati tahlil qilinganligi bilan ham tanishishi zarur.

Moliyaviy investitsiyalar inflyatsiya sharoitida pul mablag'lari qadrsizlanishining oldini olish, qo'shimcha daromad olish va boshqa korxona faoliyati ustidan nazorat o'rnatish maqsadida amalga oshiriladi.

11.3.2. Uzoq muddatli investitsiyalar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari

Uzoq muddatli investitsiyalar auditining asosiy maqsadi - ular bo'yicha muomalalar qonuniy amalga oshirilganligi, to'g'ri baholanganligi va buxgalteriya hisobida to'g'ri yuritilayotganligini tasdiqlash hamda boshqa aktivlar tekshiruvidagi kabi quyidagilarni ta'minlashdan iborat:

- to'liqligi - barcha moliyaviy investitsiyalarning buxgalteriya hisobi va hisobotida to'liq aks ettirilishi, hisobga olinmay qolgan moliyaviy investitsiyalar yo'qligi;
- korxona tomonidan sotib olingan qimmatli qog'ozlar va berilgan qarzlarning barchasi buxgalteriya hisobi va hisobotida to'liq aks ettirilishi;
- 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 buxgalteriya hisobotlariga to'liq hajmda o'tkazilishi;
- moliyaviy investitsiyalar kirimi va hisobdan chiqarilish faktlarining barchasi buxgalteriya hisobi va hisobotida aks ettirilishi;
- moliyaviy investitsiyalar harakatiga doir barcha muomalalarning buxgalteriya hisobida o'z vaqtida ro'yxatdan o'tkazilishi;
- mavjudligi - barcha moliyaviy investitsiyalar karxona uchun ahamiyatli bo'lib, balans tuzish sanasiga mavjud va kelajakda daromad keltiradi;
- moliyaviy investitsiyalar mavjudligi belgilangan tartibda o'tkazilgan inventarizatsiya va zarur dastlabki hujjatlar bilan tasdiqlangan;

Huquq va majburiyatlar - korxona 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 qarzlar) korxonaga qonun asosida tegishlidir;
- buxgalteriya balansida aks ettirilgan qimmatli qog'ozlar korxonaga mulkiy huquq asosida tegishli bo'lib, tegishli huquq talablariga mos shartnomani amalga oshirish natijasida olgan hamda korxona 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 investitsiyalarga doir barcha muomalalar amaldagi qonunchilikka zid bo'lmagan munosabatlar sharoitidan kelib chiqadi;

• moliyaviy investitsiyalar bilan bog'liq muomalalarni amalga oshirish belgilangan tartibda vakolatli shaxslar tomonidan ruxsat etilganligi;

• baholashlar - moliviy investitsiyalar (qimmatli qog'ozlar) buxgalteriya hisobi va hisobotida me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiq baholangan;

• chet el valyutasidagi 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 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;

• aniqligi - moliyaviy investitsiyalarga doir xarajatlar buxgalteriya hisobi qoidalariga muvofiq hisobga olingan, buxgalteriya hisoboti ma'lumotlari sintetik hisob registrlaridagi yozuvlarga mos keladi:

• dastlabki hujjatlarda, buxgalteriya hisobi registrlarida, ma'lumotlarni buxgalteriya hisobotlariga o'tkazishda ko'rsatkichlarning arifmetik aniqligiga rioya qilingan;

• chet el valyutasida ifodalangan qimmatli qog'ozlarning so'mdagi qiymatini aniqlashda O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan va muomala sodir bo'lgan kunda amalda bo'lgan chet el valyutasi kursidan foydalanilgan; buxgalteriya hisobotida haqiqiy ma'lumotlar asosida aniqlangan moliyaviy natijalar aks ettirilganligi;

• hisob davrining cheklanganligi - moliyaviy investitsiyalarni hisobga qabul qilish va hisobdan chiqarishga doir barcha muomalalar tegishli hisob davrida hisobga olingan;

• taqdim qilish va bayon qilish - barcha moliyaviy investitsiyalar to'g'ri turkumlangan va buxgalteriya hisobotida mohiyati ochib berilgan:

• moliyaviy investitsiyalar 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 beriladigan tushuntirishlarda ochib berilgan va h.k.

Belgilangan maqsadga muvofiq, auditor auditorlik tekshiruvining quyidagi asosiy vazifalarini belgilaydi:

• barcha hujjatlar o'z vaqtida va to'g'ri rasmiylashtirilganligini aniqlash;

• qo'yilmalar to'g'ri baholanganligi va buxgalteriya hisobi to'g'ri yuritilayotganligini tasdiqlash;

• moliyaviy investitsiyalar bo'yicha daromadlar to'g'ri va o'z vaqtida hisoblanishi va olinishini aniqlash;

• uzoq muddatli va qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar bo'yicha buxgalteriya hisobi ko'rsatkichlari haqiqiyligini tasdiqlash.

Moliyaviy investitsiyalarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish vaqtida hal etiladigan vazifalar 11.10-jadvalda keltirilgan.

11.10-jadval

Uzoq muddatli investitsiyalar auditida hal etiladigan vazifalar

Auditorning vazifalari	Tekshiriladigan masalalar
1	2
1. Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish va nazorat kilishning holatini tekshirish.	Korxona aktivlarini moliyaviy kuyilmalar qatoriga olib borishning to'g'riligi. Muomalalarini hujjatlashtirishni tekshirish. Moliyaviy investitsiyalarni baholashning to'g'riligi. Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiya qilish. Buxgalteriya hisoboti ko'rsatkichlarining sintetik va analitik hisob ma'lumotlariga mosligi.
2. Moliyaviy investitsiyalar harakatini buxgalteriya hisobida aks ettirishga doir muomalalar sintetik hisobining to'liqligi va to'g'riligi hamda soliq qonunchililiga rioya qilinishini tekshirish.	Moliyaviy investitsiyalar kirimi va hisobdan chiqarilishini sintetik hisob registrlarida aks ettirish. Qimmatli qog'ozlar analitik hisobini tashkil etish. Moliyaviy investitsiyalarini hisobdan chiqarishga doir muomalalar bo'yicha soliq qonunchililiga rioya qilinishi. Qimmatli qog'ozlar qadrsizlanishining oldini olish maqsadida rezerv tashkil etishga doir muomalalarni aks ettirish. Qarz shartnomasi bo'yicha berilgan mablag'lar hisobi.
3. Moliyaviy investitsiyalariga doir	Hisoblangan daromadlarini aks ettirish. Ushbu muomalalarni soliqqa tortishning to'g'riligini

daromadlarining to'liq aks ettirilishi va ularning soliqqa tortilishini tekshirish.	tekshirish.

Tekshiriladigan masalalar bo'yicha etarli dalillarga ega bo'lish ko'rsatilgan faktlarni mustaqil baholash, yo'l qo'yilgan xato - kamchiliklarni hamda amaldagi me'yoriy hujjatlar va buxgalteriya hisobi qoidalaridan chetga chiqishlarni aniqlashga imkon beradi.

Uzoq muddatli investitsiyalar auditining ma'lumot manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

- ta'sis hujjatlardan nusxalar;
- aksiyadorlar reestlaridan ko'chirmalar;
- korxonaning hisob siyosati to'g'risidagi buyrug'i;
- moliyaviy investitsiyalarni aks ettiradigan dastlabki hujjatlar;
- boshqa korxonalarga amalga oshirilgan qo'yilmalar summalari to'g'risidagi guvohnomalar;
- aksiyalar va boshqa qimmatli qog'ozlar sertifikatlari;
- qimmatli qog'ozlar bo'yicha sotib olish-sotish yoki qabul qilish-topshirish dalolatnomalari;
- depozit shartnomalari;
- qimmatli qog'ozlarni ro'yxatga olish daftarlari;
- kirim va chiqim kassa orderlari;
- moliyaviy investitsiyalarni hisobga oladigan sintetik va analitik hisob registrlari;
- buxgalteriya hisobining schetlari: 0600 «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar», 5800 «Qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar», 4800 «Turli debitorlarning qarzlarini hisobga oluvchi schetlar», 5100 «Hisob-kitob schetidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schet», 5000 «Kassadagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schet», 5200 «Chet el valyutalaridagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schet» va boshqa schet guruhlari bo'yicha hisob registrlari (jurnal - orderlar, Bosh kitob va boshqalar).

Korxonaning hisob siyosati to'g'risidagi buyrug'i bo'yicha auditor quyidagilar bilan tanishishi mumkin:

- boshqa korxonalarning ustav kapitalida ishtirok etishdan olingan daromadlarni oddiy yoki operatsion faoliyatdan olingan daromadlar qatorida tan olish;

• moliyaviy investitsiyalarni aks ettirish uchun foydalaniladigan ishchi schyotlar rejasi;

• qo'llaniladigan buxgalteriya hisobi shakli va korxona buxgalteriyasida tuziladigan hisob registrlari ro'yxati;

• moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish bilan bog'liq dastlabki hujjatlarning aylanishi (hujjatlarning aylanish grafigi) bilan;

• korxonaning moliyaviy investitsiyalari, qarz shartnomalarini rasmiylashtirilishga ruxsat etilgan shaxslar ro'yxati; moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish uchun korxona tomonidan ishlab chiqilgan va tasdiqlangan dastlabki hujjatlar shakllari.

Buxgalteriya hisobining yagona jurnal-order shaklidan foydalanadigan korxonalarda jurnal-orderlar qo'llanilib, ularda hisobga qabul qilingan dastlabki hujjatlardagi axborotlar to'planadi va muomalalar aks ettiriladi.

Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olishda kompyuter dasturlaridan foydalanilganda schyotlar bo'yicha debet va kredit oborotlarining bosmadan chiqarilgan yozma nusxasining ma'lumoti tuziladi.

Moliyaviy investitsiyalarning analitik hisob registri sifatida «Qimmatli qog'ozlarni hisobga olish daftari» tavsiya etiladi.

Qimmatli qog'ozlar bo'yicha muomalalar auditi quyidagi hujjatlarga asosan amalga oshiriladi: ta'sis shartnomasi (boshqa korxonalar ustav kapitaliga investitsiyalar qilishda), qimmatli qog'ozlar oldi-sotti shartnomasi, qarz shartnomasi, depozit jamg'arma uchun shartnoma, qimmatli qog'ozlarni garovga qo'yish shartnomasi, oddiy shirkat shartnomasi (hamkorlikdagi faoliyat shartnomasi) va boshqalar. Auditor ushbu ko'rsatilgan shartnomalar qoidalarining qimmatli qog'ozlar bilan bog'liq muomalalarni tartibga soladigan boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlar talablariga mos kelishini tekshirishi lozim.

11.3.3. Uzoq muddatli investitsiyalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash

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 auditining rejasi (11.11-jadval) va dasturini (11.12-jadval) tayyorlash tavsiya etiladi.

11.11-jadval

Uzoq muddatli investitsiyalar auditining rejasi

Tekshirilayotgan korxona: «Fayz» OAJ XK
Audit davri 1.03 – 25.03. 20__ y.
Kishi-soat miqdori: 3.
Auditorlik guruhi rahbari: Ilhamov Sh.I.
Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Abdullaev O.
Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari – 2%.
Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi – 5%.

№	Rejalashtirilayotgan ish turlari	O'tkazish vaqti	Mas'ul shaxs	Izoh
1.	Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish va nazorat qilishning holatini tekshirish.	10.03	Axmedov K	
2.	Moliyaviy investitsiyalar harakatini buxgalteriya hisobida aks ettirishga doir muomalalar sintetik hisobining to'liqligi va to'g'riligi hamda soliq qonunchililiga rioya qilinishini tekshirish.	10.03	Axmedov K	
3	Moliyaviy investitsiyalariga doir daromadlarining hisobda to'liq aks ettirilishi va ularning soliqqa tortilishini tekshirish.	10.03	Axmedov K	

Ishlab chiqilgan tekshiruv dasturiga muvofiq auditor hisobot davri boshidagi va hisobot davri oxiridagi quyidagi balans modda (040, 050, 060, 070, 080 satr)lari ma'lumotlarini mos ravishda 0610 «Qimmatli qog'ozlar» scheti, 0620 «Sho''ba xo'jalik jamiyatlariga investitsiyalar» scheti, 0630 «Qaram xo'jalik jamiyatlariga investitsiyalar» scheti, 0640 «Xorijiy kapitalga ega bo'lgan korxonaga investitsiyalar» scheti, 0690 «Boshqa uzoq muddatli investitsiyalar» schet ma'lumotlari bilan, shuningdek Bosh daftar bilan, Bosh daftar ma'lumotlarini esa tegishli hisob registrlari xamda dastlabki hujjatlar bilan taqqoslashi zarur. So'ngra investitsiyalar qiymati to'g'ri belgilanganligini tekshirish lozim.

11.12-jadval

Uzoq muddatli investitsiyalar auditining dasturi

Tekshirilayotgan korxona: «Fayz» OAJ XK
Audit o'tkaziladigan davri 1.03 – 25.03. 20__ y.
Kishi-soat miqdori: 3.
Auditorlik guruhi rahbari: Ilhamov Sh.I.
Auditorlik guruhi tarkibi: Norov U., Abdullaev O.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari – 2%.
Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi – 5%.

№	Auditorlik tadbir (muolaja) lar ruyxati	O'tk azish davri	Ijro- chilar	Auditorning ishchi hujjatlari
1	2	3	4	5
1	Moliyaviy investitsiyalar bo'yicha hisob registrlari ma'lumotlarini tekshirish va ularni Bosh kitob bilan solishtirish	10.03	Norov U	Qimmatli qog'ozlarni ro'yxatga olish daftari, memorial-orderlar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob
2	Moliyaviy investitsiyalar to'g'ri tasniflanganligini tekshirish	10.03	Norov U	Dastlabki hujjatlar
3	Moliyaviy investitsiyalarning balans qiymati to'g'riligini aniqlash	10.03	Norov U	Dastlabki hujjatlar, balans.
4	Moliyaviy investitsiyalar inventarizatsiyasini o'tkazish va egalik xuquqini beruvchi hujjatlarni tekshirish	10.03	Norov U	Inventarizatsiya ro'yxatlari, inventarizatsiya dalolatnomalari
5	Bozor qiymati bo'yicha hisobga olingan qisqa muddatli (joriy) moliyaviy investitsiyalarning bozor qiymatidagi o'zgarishlarni to'g'ri aks ettirilishini tekshirish	10.03	Norov U	Dastlabki hujjatlar, birja kotirovkalari bo'yicha ma'lumot
6	Moliyaviy investitsiyalar haqiqatdan ham amalga oshirilganligini tekshirish: a) hujjatlardagi tegishli imzolar to'g'riligi; b) moliyaviy investitsiyalar miqdori to'g'ri aniqlanganligi va hisobga to'liq kirim qilinganligi/	10.03	Norov U	Shartnomalar, schet-fakturalar, qabul qilish- topshirish dalolatnomalari, qimmatli qog'ozlarni ro'yxatga olish daftari, Bosh kitob, moliyaviy investitsiyalar miqdori to'g'risida boshqa korxonalardan yozma javob xatlari
7	Moliyaviy investitsiyalar	10.03	Norov U	Inventarizatsiya

	bo'yicha inventarizatsiya ma'lumotlarini tekshirish va ular natijalarini taxliliy hisob natijalari bilan solishtirish			ro'yxatlari, qimmatli qog'ozlarni ro'yxatga olish daftari, memorial-orderlar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar
8	Qimmatli qog'ozlar bo'yicha kurs qiymati o'zgarishi, foizlar hisoblanishi, dividendlar va boshqa daromadlar va soliqqa tortish munosabati bilan moliyaviy natijalar to'g'ri shakllanishini tahlil qilish	10.03	Norov U	Qimmatli qog'ozlarni ro'yxatga olish daftari, bank ko'chirmalari, hisoblar, birja kotirovkalari to'g'risida ma'lumotlar, hisob registrlari
9	Qayta baholangan moliyaviy investitsiyalarni sotishda, qayta baholashdagi rezerv kapitali summasi to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	10.03	Norov U	Qayta baholash dalolatnomalari, moliyaviy hisobot ma'lumotlari
10	Moliyaviy investitsiyalar hisobdan chiqarilishi bo'yicha operatsiyalar to'g'ri rasmiylashtirilganligi va hisobda aks etilganligini tekshirish a) moliyaviy investitsiyalar hisobdan chiqarilishini, shu jumladan garovga berilganlarini ham tasdiqlovchi hujjatlarni o'rganish va x.k.	10.03	Norov U	Hisob-kitob-to'lov qaydnomalari, soliqlar bo'yicha hisob-kitoblar, qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, yuk xatlari, memorial orderlar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob

Uzoq muddatli investitsiyalar bo'yicha operatsiyalarning tekshiruvi quyidagi yo'nalishlar bo'yicha olib borilishi kerak: mavjudligi va to'liqligi, baholash, huquqlar va majburiyatlar, taqdim etish va yoritish.

Mavjudligi va to'liqligi. Ushbu yo'nalish bo'yicha auditorlik tekshiruvi og'zaki so'rovlardan boshlanishi mumkin (hisobot davrida qanday o'zgarishlar sodir etilgan, qimmatli qog'ozlar qaerda saqlanadi va boshqalar). Agar qimmatli qog'ozlar korxonada saqlansa, ularni inventarizatsiya qilish lozim.

Baholash. Moliyaviy investitsiyalar bo'yicha xarajatlar hujjatli tasdiqlangan bo'lishi, sintetik va tahliliy hisoblarda aks etilishi lozim.

Huquqlar va majburiyatlar. Moliyaviy investitsiyalarga egalik qilish

huquqlari tegishli shartnomalar, qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, qimmatli qog'ozlar va boshqalar bo'yicha tekshiriladi.

Taqdim etish va yoritish. Auditor investitsiyalarning miqdori, yo'nalishi va maqsadga muvofiqligini tahlil qilishi hamda ular hisobda to'g'ri aks ettirilganligini o'rganib chiqishi lozim.

11.3.4. Uzoq muddatli investitsiyalar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish

Mulkchilikning turli shaklidagi korxonalarda moliyaviy investitsiyalarning 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.

21-son BHMS ga muvofiq, 0600 «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi» schetlarda mamlakatimizda va undan tashqarida tashkil etilgan korxonalarning qimmatli qog'ozlariga, sho''ba, qaram bo'lgan jamiyatlarning hamda chet el sarmoyali korxonalarning nizom kapitali (jamg'armasi) ga uzoq muddatli qo'yilma (investitsiya) larni mavjudligi va harakati to'g'risidagi ma'lumotlar umumlashtiriladi.

Auditorlik tekshiruvi jarayonida, auditor xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan aktivlarni investitsiyalar qatoriga qo'shish tartibi va ularning turlari 12-son «Moliyaviy investitsiyalar hisobi», 8-son «Umumlashgan (konsolidatsiyalashgan) moliyaviy hisobotlar va sho''ba xo'jalik jamiyatlariga investitsiyalar hisobi» O'zbekiston Respublikasi BHMSlari orqali amalga oshirilayotganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Aksiyalar, obligatsiyalar va shunga o'xshash qimmatli qog'ozlar 0610 «Qimmatli qog'ozlar» schetining debeti bo'yicha sotib olingan qiymatida hisobga olinadi va qimmatli qog'ozlar hisobga olingan avvalgi schetlari kreditida ularning hisobiga berilgan qiymatliklar aks ettiriladi. Korxona tomonidan uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar uchun mablag'lar o'tkazilsa, lekin hisobot davrida korxonaga ularga egalik huquqini beruvchi tegishli hujjatlar (aksiyalar, obligatsiyalar, boshqa korxonalarga o'tkazilgan qo'yilmalar summasiga guvohnomalar va boshqalar) olinmasa, bular 0610 «Qimmatli qog'ozlar» schetida alohida ko'rsatiladi. Agarda, korxonalar tomonidan sotib olingan obligatsiya va boshqa qarz qimmatli qog'ozlar to'liq qiymati nominal qiymatidan yuqori bo'lsa, u holda har safar ularga to'g'ri keladigan daromad hisoblanganda

harid qilish va nominal qiymatlar orasidagi farqi quyidagicha buxgalteriya yozuvlari orqali hisobdan chiqariladi:

- Debet 9610 «Foiz ko'rinishidagi xarajatlar» scheti,
- Kredit 0610 «Qimmatli qog'ozlar» scheti.

Agarda, korxona tomonidan xarid qilingan obligatsiyalar va boshqa shunga o'xshash qarz qimmatli qog'ozlarning xarid qiymati ularning nominal qiymatidan past bo'lsa, u holda har safar ularga daromad hisoblanganda harid qilish va nominal qiymatlar orasidagi farqning bir qismi qayta hisoblanadi (to'ldiriladi) va quyidagicha buxgalteriya yozuvlari amalga oshiriladi:

- Debet 0610 «Qimmatli qog'ozlar» scheti,
- Kredit 9590 «Foiz ko'rinishidagi daromadlar» scheti.

Qimmatli qog'ozlarga daromad hisoblanganda (olinadigan daromad miqdorida) buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

1. Obligatsiyalar uchun foiz ko'rinishidagi daromad summasiga:
- Debet 4830 «Olinadigan foizlar» scheti,
- Kredit 9530 «Foiz ko'rinishidagi daromad» scheti.

2. Aksiyalar bo'yicha dividend ko'rinishidagi daromad summasiga:
- Debet 4840 «Olinadigan dividendlar» scheti,
- Kredit 9520 «Dividend ko'rinishidagi daromadlar»scheti.

0600 «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar» scheti bo'yicha analitik hisob uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar va ular joylashtirilgan obyektlar (qimmatli qog'ozlarni sotuvchi korxonalar va boshqa korxonalarni qatnashchilari orasida bo'lgan korxona 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.

Korxonaning boshqa korxonalar qimmatli qog'ozlariga, davlat va mahalliy zayomlari (qarzlar) ga va h.k. qilingan qisqa muddatli (1 yildan ko'p bo'lmagan muddatga) investitsiyalarining hamda korxona tomonidan boshqa korxonalarga berilgan qarzlarning mavjudligi va harakati to'g'risidagi ma'lumotni umumlashtirish uchun 5800 «Qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar» schetining quyidagi schetlaridan foydalaniladi:

5810 «Qimmatli qog'ozlar»;

5820 «Qisqa muddatga berilgan qarzlar»;

5890 «Boshqa joriy investitsiyalar».

Bu holda foizli obligatsiyalar va shunga o'xshash qimmatli

qog'ozlarga investitsiyalar hamda boshqa korxonalarga berilgan qarzlar qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga olish schetlarida qayd etiladi, agarda ularni belgilangan qoplanish muddati bir yildan oshmasa.

Auditor qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oladigan schetlar bo'yicha analitik hisob qisqa muddatli investitsiyalar va bu qo'yilmalar joylashtirilgan obyektlar (qimmatli qog'ozlarni sotuvchi korxonalar, jamg'armalar va h.k.) bo'yicha olib borilishiga alohida e'tibor berishi kerak. Bu holda analitik hisobni amalga oshirish mamlakat hududi va undan tashqaridagi obyektlarga qilingan qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar to'g'risidagi ma'lumotlarni olish imkoniyatini ta'minlashi kerak.

Qisqa muddatli investitsiyalar xarid qilingandan keyin ikki usuldan birida: bozor yoki xarid qiymatlari va bozor qiymatidan kam narx bo'yicha hisobga olinadi. Tanlangan usul korxona hisob siyosati bilan aniqlanadi.

Qisqa muddatli investitsiyalar bozor qiymatining o'zgarishidan daromad yoki zarar, ular yuzaga kelgan hisobot davrida tan olinadi va quyidagicha aks ettiriladi:

daromad:

- Debet 5800 «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar»,
- Kredit 9560 «Qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan daromadlar»;

zarar:

- Debet 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar»,
- Kredit 5800 «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar».

12-son «Moliyaviy investitsiyalar» nomli BHMS ning 22 – bandida qisqa muddatli investitsiyalarni qayta baholashdan daromadlarni hisobga olishning boshqa muqobil usuli taklif etilgan: investitsiyalarni qo'shimcha baholash summasi o'z sarmoyasi hisobiga kiritiladi:

- Debet 5800 «Qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar»;
- Kredit 8510 «Aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar».

Biroq, bunda quyidagini yodda tutish lozim: bozor qiymati bo'yicha qayta baholangan qimmatli qog'ozlarni sotishda rezerv sarmoya schetlarda aks ettirilgan barcha qo'shimcha baholash summasi joriy davr daromadi sifatida yoxud taqsimlangan foydaning oshirilishi sifatida aks ettirilishi lozim:

- Debet 8510 «Aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar»;
- Kredit 9560 «Qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan daromadlar»;
- Kredit 8720 «Jamg'arilgan foyda».

Shuningdek, ta'kidlash joizki, mazkur davrda korxonada daromad solig'ini to'lash majburiyati yuzaga keladi.

21-sonli «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlarining rejasi» BHMS ga muvofiq 8510 «Aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schetida qayta baholash natijalari bo'yicha aniqlanadigan qimmatli qog'ozlar qiymatini o'sishi hisobga olinishi lozim. Aktivlarni qayta baholash natijasida tashkil qilinadigan zaxira kapitalini yaratish va to'ldirib borish 8510 «Aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schetining krediti bo'yicha qayta baholash natijasida qiymatning o'sishi aniqlangan aktivlarning schetlari bilan korrespondentsiyalanib aks ettirilishi lozim. Biroq, yuqorida ta'kidlanganidek uzoq muddatli qimmatli qog'ozlarning balans qiymati ularning sotilish vaqti kelguncha nominal qiymatga teng bo'lishi lozim. Demak, uzoq muddatli qimmatli qog'ozlarning qiymatini nominal bahosiga keltirish uchun ularning balans qiymati ko'payishi (kamayishi) 9560 «Qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan daromad», 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa sarflar» schetlari bilan korrespondentsiyalanadi.

Qayta sotish uchun xarid qilingan qimmatli qog'ozlarni sotishdan tushgan tushum 9220 «Boshqa aktivlarni hisobdan chiqarishlar» schetining debeti uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga olish schetlarining krediti bilan korrespondentsiyalanadi.

12-sonli «Moliyaviy investitsiyalarning hisobi» nomli O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartiga asosan amaliyotda qimmatli qog'ozlar bir necha ko'rinishdagi qiymatga ega bo'lishi mumkin: bozor qiymati (kurs bo'yicha); nominal qiymat; emissiya qiymati; balans qiymati (haqiqiy tannarx); bekor qilish qiymati; garov qiymati; iste'mol qiymati.

Bozor (kurs bo'yicha) qiymati - qimmatli qog'ozning pul ifodasidagi yoki tegishli ekvivalentlardagi (foizda nominalga nisbatan) qiymati. Bu qiymat bo'yicha qimmatli qog'oz ma'lum bir belgilangan vaqt oralig'ida ochiq bozorda sotib oluvchi to'lashga rozi bo'lgan, sotuvchi esa shu narxga sotishga rozi bo'lgan narxni bildiradi, bunda sotib oluvchi ham, sotuvchi ham mazkur bitimning ahamiyatli tomonlari bo'yicha etarli ma'lumotga ega bo'ladilar.

Nominal qiymat - qimmatli qog'oz blankida ko'rsatilgan qiymat va qimmatli qog'ozlarning bozordagi aylanuviga ahamiyatli hech qanday ta'sir ko'rsatmaydi. Bu qiymat faqat ma'lumot sifatida kapital ulushi yoki qarzni miqdorini ko'rsatadi.

Emissiya qiymat – bu qiymat bo'yicha qimmatli qog'oz birlamchi bozorda sotiladi. Nominal va emission qiymatlar orasidagi farq qimmatli qog'ozlarni tarqatuvchi diler firmalarining xizmatlari bilan bog'liq. Dilerlar qimmatli qog'ozlarni emitentdan nominal qiymati bo'yicha sotib oladilar va investorlar orasida emission qiymat bo'yicha sotadilar.

Balans qiymat - bu qimmatli qog'ozni xarid qilishda sarf qilingan haqiqiy xarajatlar qiymati. Bu qiymat moliyaviy hisobot hujjatlari asosida aniqlanadi.

Bekor qilish (likvidatsiya) qiymati – bitta qimmatli qog'ozga to'g'ri keladigan real (mavjud) mulkni haqiqiy sotuv narxidagi qismining qiymati.

Garov qiymat - bu qimmatli qog'ozlarning qarz va kreditlar olinganda garov sifatida hisobga olinadigan qiymati. Garov qiymati deb, asosan qimmatli qog'oz garovga berilishi mumkin bo'lgan kreditning maksimal summasiga aytiladi.

Iste'mol qiymat – bu kurs qiymatining ortishi natijasida keltirilgan foyda.

Audit jarayonida qimmatli qog'oz (aksiya va obligatsiya) larga qilingan investitsiyalarni hisob usullarini ko'rib chiqish lozim. Qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalarni buxgalteriya hisobini bir nechta o'zaro bog'liq bo'lgan yo'nalishlarga bo'lib chiqish mumkin:

- xarid qilish qiymatini shakllantirish;
- jalb qilingan moliyaviy investitsiyalarni baholash uslubini aniqlash;
- hisob qiymatini shakllantirish;
- qayta baholash masalalari;
- balansdan chiqarish uslubi va ular bilan bo'lgan muomalalarning moliyaviy natijalarini shakllantirish.

Qimmatli qog'ozlarni xarid qilish qiymatini shakllantirish katta ahamiyatga ega bo'ladi, chunki xarid qilish qiymatiga kiritiladigan xarajatlar tarkibiga nisbatan ularning hisob qiymati va nihoyat moliyaviy natija ham aniqlanadi. Bunday xarajatlar faqat qimmatli qog'ozlarni xarid 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 xarid qilish bilan bog'liq bo'lgan muomalalarni amalga oshirish bo'yicha xarajatlarni kiritish kerak. Mavjud bo'lgan me'yoriy asos qimmatli qog'ozlarni xarid qilish qiymatiga ta'sir ko'rsatadigan xarajatlar tarkibini etarli darajada aniq

belgilab beradi. Auditor bunday xarajatlarni aniqlab, xaridining haqiqiy qiymatini baholash imkoniyatiga ega bo'ladi.

Audit jarayonidagi keyingi bosqich qimmatli qog'ozlarning nominal qiymatini haqiqiy xarajatlar bilan taqqoslashdan iborat. Qimmatli qog'ozlarni buxgalteriya hisobining schetlariga 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. 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 yondoshish va foydalanuvchilarni o'z vaqtida va obyektiv ma'lumot bilan ta'minlash imkoniyatini yaratadi.

Auditor qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalarni buxgalteriya hisobini 21-sonli «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlarining rejasi» buxgalteriya hisobining milliy standartiga asosan ifodalaydi va qimmatli qog'ozlarni qiymatini avvalam bor sotib olish qiymatida va sotish davrigacha ularni narxini nominal narxgacha etkazilganligiga ishonch hosil qilishi kerak. Shuningdek, schetlardagi qimmatli qog'ozlar qiymatini o'zgarish mezonlarini aniqlab olish zarur bo'ladi. Bulardan tashqari, moliyaviy investitsiyalar 0610, 5810 – «Qimmatli qog'ozlar» nomli schetlarda to'g'ri aks etilganligini tekshiradi, qisqa muddatli va uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar 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. Korxonada albatta moliyaviy investitsiyalarni ro'yxatga olish daftari yuritilishi lozim.

Operatsiyalar miqdori ko'p bo'lgan taqdirda, auditor moliyaviy investitsiyalar to'g'ri kirim qilinganligi va ular hisobda aks etilganligini 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 0600 «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar», 5800 «Qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar» nomli schetlarda to'g'ri aks

etilganligini tekshiradi, uzoq muddatli va qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar 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. Korxonada albatta moliyaviy investitsiyalarni ro'yxatga olish daftari yuritilishi lozim.

Auditor moliyaviy investitsiyalar sotilishi va hisobdan chiqarilishi bo'yicha operatsiyalar hisobda to'g'ri aks ettirilishiga alohida e'tiborini qaratishi lozim. Har qanday hisobdan chiqarish 9220 -»Boshqa aktivlarning chiqib ketishi schetlar» schet 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.

Korxonalar bo'sh turgan pul mablag'larini qimmatli qog'ozlarga qo'yishdan tashqari boshqa korxonalarning ustav kapitaliga ulush sifatida shuningdek, yuridik va jismoniy shaxslarga qarz berish uchun ham ishlatishlari mumkin.

Korxonalar 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 hujjatli va hujjatsiz turlariga bo'linadi.

Hujjatli shaklda qimmatli qog'oz egasi tegishli tarzda rasmiylashtirilgan qimmatli qog'oz sertifikatini taqdim qilish asosida aniqlanadi, bunday deponentga o'tkazish hollarida depo schyoti bo'yicha yozuv asosida aniqlanadi. Bunda auditorga qimmatli qog'oz sertifikati yoki depo schyotidan ko'chirma taqdim qilinishi lozim.

Hujjatsiz shaklida qimmatli qog'oz egasi qimmatli qog'ozlar egalari reestridagi yozuvlarga asosan yoki qimmatli qog'ozlar deponentlangan hollarda depo schyoti bo'yicha yozuvlar asosida aniqlanadi. Bunda auditorga reestr yoki depo schyotidan ko'chirma taqdim qilinishi lozim.

11.3.5. Uzoq muddatli investitsiyalarni qabul qilish va baholash to'g'riligini 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 blanklarini shaklan tekshirish bilan birga, mohiyatan ham tekshiruvdan o'tkazadi. Shuningdek, qimmatli qog'ozlar qiymat ko'rsatkichlari arifmetik tekshiruvdan ham o'tkazilishi zarur.

12-sonli «Moliyaviy investitsiyalarni hisobi» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti va 39-sonli «Moliyaviy instrumentlar» nomli moliyaviy hisobot xalqaro hisobotida asosiy mezonlardan biri ehtiyotkorlik tamoyili bo'lib, u qimmatli qog'ozlarni mavjud baholardan «eng kami»[13]va «haqiqiy bozor qiymati»[14] 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 xarid qilishning haqiqiy qiymati va joriy bozor bahosi. Aksiyalar uchun haqiqiy harid 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.

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.

Audit jarayonida moliyaviy investitsiyalarni baholash va qayta baholash O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonun va 12-sonli «Moliyaviy investitsiyalar hisobi» nomli BHMS asosida amalga oshirilganligiga ishonch hosil qilish lozim.

[13] 12-sonli «Moliyaviy investitsiyalarni hisobi» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti 13.2-band
[14] 39-sonli «Moliyaviy instrumentlar» nomli xalqaro moliyaviy hisobot standarti

Oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha qimmatli qog'ozlar sotib olinganida qilingan moliyaviy investitsiyalar investor uchun qilingan haqiqiy xarajatlar summasida buxgalteriya hisobiga qabul qilinadi.

Qimmatli qog'ozlarni hisobga oladigan qiymatini shakllantiruvchi barcha haqiqiy xarajatlar 0610, 5810-»Qimmatli qog'ozlar» schetlar 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. Qarz qimmatli qog'ozlar bundan mustasno.

Qimmatli qog'ozlar shartnomaga muvofiq tekinga olinganida olingan vaqtidagi bozor bahosi bo'yicha baholanadi.

Agar moliyaviy investitsiyalar chet el valyutasida amalga oshirilsa, bunday muomalalarning valyuta muomalalarini tartibga soladigan me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish zarur.

Qiymati chet el valyutasida ifodalangan moliyaviy investitsiyalar O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan, operatsiya sodir bo'lgan kunda amal qilayotgan valyuta kursi bo'yicha so'mga hisoblab baholanadi.

Qimmatli qog'ozlar va berilgan qarzlar 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 ularning 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.

Obyektlarning qimmatli qog'ozlar qatoriga to'g'ri olib borilganligini tekshirish chog'ida korxonaning qimmatli qog'ozlar uchun huquqi borligi va qimmatli qog'ozlar bo'yicha huquqni berish qoidalariga rioya qilinishini aniqlash 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.

Auditor qimmatli qog'ozlarni to'g'ri baholanganligini tekshiruvi chog'ida 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.

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 qo'yilmalar tarkibida hisobga olinadigan qimmatli qog'ozlar, hamda korxona tomonidan belgilangan tartibda depozitga joylashtirilgan pul mablag'lari bo'yicha amalga oshiriladi. Boshqa korxonalarning ustav kapitaliga qo'shilgan ulushlar ta'sis shartnomasida belgilangan (kelishilgan) qiymat bo'yicha baholanadi. Korxona mulkini boshqa korxona ustav kapitaliga ulush sifatida berishda moliyaviy investitsiyalar shartnoma qiymati va berilgan mulklar qiymati o'rtasidagi farqlarni hisobda aks ettirishning to'g'riligini tekshirish zarur.

Qimmatli qog'ozlardan olinadigan daromad bitta yoki bir nechta bozor ko'rsatkichlari (indekslar) ga bog'liq. Masalan, f'yuchers muomalalaridan olinadigan daromad oldi-sotdini amalga oshirishda tovarning kelgusidagi bahosi qanchalik to'g'ri aniqlanganligi va bu tovarga talab qanday ekanligiga bog'liq.

11.3.6. Uzoq muddatli investitsiyalardan samarali foydalanish darajasini tekshirish

Korxonaning moliyaviy investitsiyalardan oladigan daromadlari 9520-«Dividendlar ko'rinishidagi daromadlar», 9530-«Foizlar ko'rinishidagi daromadlar» va 9560-«Qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan daromadlar» schyotlarida hisobga olinadi va «Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga qo'shiladigan mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish) va realizatsiya xarajatlarining tarkibi hamda moliya natijalarini shakllantirish tartibi to'g'risidagi Nizom» ga muvofiq moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlar qatoriga kiritiladi.

«Xarajatlar tarkibi... to'g'risidagi Nizom» da (V bo'limi 3 § «Moliyaviy faoliyatdan olinadigan daromadlar», 3,5-modda «qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalar», sho''ba korxonalarga berilgan mablag'lar va shu kabilarni qayta baholashdan olingan foyda, shuningdek, V. bo'limi, 3 § «Moliyaviy faoliyagga doir chiqimlar», 3, 4-modda «Qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalar» (sho''ba korxonalarga berilgan mablag'lar va shu kabilar) ni qayta baholashdan ko'rilgan zararlar qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalar va sho''ba korxonalarga berilgan mablag'larni har choraqda (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 korxonaning 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 varaqlari» degan balansdan tashqari schyotda hisobga olinadi.

Qo'shimcha daromad olish maqsadida ikkilamchi sotish uchun birjada sotib olingan yoki jismoniy shaxslardan (masalan, korxona xodimi ishdan bo'shab ketayotganida) sotib olingan korxona aksiyalari 8620-«Sotib olingan xususiy aksiyalar - imtiyozli» schyotida hisobga olinadi va quyidagi buxgalteriya yozuvi bilan rasmiylashtiriladi:

- Debet 8620 - «Sotib olingan xususiy aksiyalar - imtiyozli» schyoti va. Kredit 5010, 5110-schyotlar - qimmatli qog'ozlarning xarid qiymatiga. Korxona aksiyalarini ikkilamchi sotish quyidagicha aks ettiriladi:

- Debet 5010, 5110, 5210
- Kredit 9220- ikkilamchi sotish qiymatiga.
- Debet 9220
- Kredit 5610 (maxsus subschyot) qimmatli qog'ozlarning xarid bahosi.
- Debet 9220
- Kredit 9590 ikkilamchi sotish qiymatining xarid bahosidan oshgan qismi.

Agar xarid qiymati ikkilamchi sotish qiymatidan yuqori bo'lsa, u holda Debet 9690 Kredit 9220 provodka tuziladi. Auditor bunday hollarda samarasiz moliyaviy muomalalar amalga oshirilganliining obyektiv (balki subyektiv) sabablarini aniqlash, oqilona ish yuritilganda yo'l qo'yilishi

mumkin yo'qotishlar ko'lamini aniqlashi va bu haqda direktorlar kengashida yoki aksiyadorlar majlisida bildirishi zarur.

Boshqa korxonalarning ustav kapitaliga hissa qo'shish ko'rinishidagi qilingan moliyaviy investitsiyalar auditi ushbu korxonalar ustavlarini tahlil qilib, daromad olish shartlarini hamda bunday investitsiyalar samaradorligining to'g'riligi va hisobda to'liq aks ettirilganligini aniqlashdan iborat.

Shuningdek, vekselga berilgan qarzlar ham moliyaviy investitsiyalar bo'lib hisoblanadi. Ular quyidagicha aks ettiriladi:

- Debet 0610, 5810;
- Kredit 5110, 5210, 5220 vekselga berilgan qarz summasiga.

Moliyaviy investitsiyalar boshqa korxonalar faoliyatida hissa qo'shib ishtirok etish, aksiyalar bo'yicha dividendlar va obligatsiyalar bo'yicha foiz ko'rinishdagidaromadlar olish maqsadida amalga oshirilib, hisoblangan daromadlar summasiga hisobda quyidagicha aks ettiriladi:

- Debet 4830 (4840);
- Kredit 9530 (9520).

Pul mablag'lari kelib tushganda:

- Debet 5110, 5210;
- Kredit 4830, (4840)- olingan dividendlar (foizlar) summasiga.

Daromadlarning to'liq aks ettirilganligini tekshirishda, ularning miqdori buxgalteriyada hisobga olish maqsadida quyidagi shart-sharoitlar mavjud bo'lganda tan olinadi:

- korxona ushbu daromadlarni olish huquqiga ega;
- daromadlar summasi aniqlangan bo'lishi mumkin;
- muayyan muomala natijasida korxona iqtisodiy manfaatining ko'payishiga ishonch bo'lganida.

Korxonaning moliyaviy investitsiyalardan olgan barcha daromadlari soliqqa tortish maqsadida ikkita guruhga bo'linadi:

- umumqabul qilingan tartibda realizatsiyadan tashqari daromadlar tarkibida soliqqa tortiladigan daromadlar (hamkorliqdagi faoliyatdan olingan daromadlar);
- maxsus tartibda soliqqa tortiladigan daromadlar. Bularga aksiyador - korxonaga tegishli va bu qimmatli qog'ozlar egasining emitent - korxona 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 korxonalar ustav kapitalida hissa qo'shib ishtirok etishdan

olingan daromadlar. Bunday daromadlar belgilangan foiz stavka bo'yicha soliqqa tortiladi va daromadlarni to'lash manbalaridan to'lanadi.

Moliyaviy investitsiyalar auditining yakunlovchi bosqichi ular samaradorligini tahlil qilish bo'lib, quyidagi koeffitsientlar dinamikasini aniqlash va tahlil qilishdan iborat:

$$\textit{Dividend daromadi} = \frac{\textit{Bitta aksiyaga to'g'ri keladigan bir yillik dividend}}{\textit{Bitta aksiyaning o'rtacha bozor bahosi}}$$

$$\textit{Aksiyalar bozor bahosining balans (nominal) qiymatiga nisbati} = \frac{\textit{Bitta aksiyaning bozor bahosi}}{\textit{Kompaniya balansida aksiyaning baholanishi (nominal qiymati)}}$$

Qimmatli qog'ozlar bozori rivojlangan davlatlarda dividend daromadining 0, 15, 25 (ya'ni 15-25 foizi) bo'lishi normal holat bo'lib hisoblanadi. Inflyatsiya kuzatilayotgan sharoitda esa bu ko'rsatkich birdan katta (ya'ni 100 foiz va undan yuqori) bo'lishi mumkin.

Aksiyalar bozor bahosining ular nominal qiymatiga nisbatan yildan-yilga o'sib borishi ham korxona rahbariyatining oqilona ish yuritayotganligidan dalolat beradi.

11.3.7. Uzoq muddatli investitsiyalarni inventarizatsiya qilish tartibi va ularni natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish

Auditorlik muolajalaridan biri - bu inventarizatsiya O'zbekiston Respublikasi BHMS ga muvofiq to'g'ri o'tkazilganligini tekshirishdir.

Agar qimmatli qog'ozlar korxona kassasida saqlansa, ularning inventarizatsiyasi har oyda pul mablag'larining tekshiruvi bilan birgalikda o'tkazilishi lozim. Har bir qimmatli qog'ozning rekvizitlari korxona buxgalteriyasida saqlanadigan ro'yxatnomalar (reestrlar, daftarlar) ma'lumotlari bilan solishtiriladi. Maxsuslashtirilgan korxonalar (depozitariy)ga saqlash uchun berilgan qimmatli qog'ozlarning inventarizatsiyasi tegishli hisob schetlarida hisobga olingan summalar qoldig'ini mazkur depozitariydan olingan qo'chirma ma'lumotlari bilan solishtirish yo'li bilan amalga oshiriladi.

Zarur bo'lsa, auditor moliyaviy investitsiyalar bo'yicha yoppasiga inventarizatsiya o'tkazishi mumkin. Shuni ta'kidlash joizki, moliyaviy investitsiyalarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish metodikasi hali Respublikamizda to'liq ishlab chiqilmagan.

Moliyaviy hisobotlar investitsion faoliyatning miqyoslari, yo'nalishlari va tavsifini, uning korxona moliyaviy faoliyati, istiqboliga ta'sirini ochib berish uchun xizmat qiladi. Ulardan zarur axborotlarni olish tashqi foydalanuvchilarda va taxlilchilarda korxonaning 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'ozlar 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 korxona 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); korxona investitsiyasida salmoqli o'rin egallovchi qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalar. Bundan tashqari, qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalar to'g'risidagi ma'lumotlarni tavsiflashda foydalanilgan usullar mohiyati maxsus ochib berilishi lozim.

Bu ma'lumotlar buxgalteriya hisobotining qiymat ko'rsatkichlarini baholash uchun zarur. Qimmatli qog'ozlar auditi qimmatli qog'ozlarga taalluqli buxgalteriya hisoboti ma'lumotlarining haqqoniyligini tekshirishdan boshlanadi.

Bunday tekshiruv korxonaning nakd pullarini tekshirishdagi kabi inventarizatsiya o'tkazish yo'li amalga oshiriladi.

Qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilish quyidagi vazifalarni hal etadi: ularning haqiqatdagi mavjudligini aniqlash; 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 (korxonada saqlanganida); qimmatli qog'ozlar bilan bog'liq daromadlar va yo'qotishlarni hisobda aks ettirishning haqqoniyligini aniqlash.

Auditor inventarizatsiyani boshlashdan oldin qimmatli qog'ozlar bo'yicha ichki auditning ahvoli bilan tanishishi zarur. Chunonchi, korxonaning pul mablag'lari bo'yicha maxsus komissiyasi har oyda kamida bir marta pul mablag'lari kabi qimmatli qog'ozlarni ham inventarizatsiya (ashyoviy to'yxat) dan o'tkazishi lozim. Bundan tashqari, yillik buxgalteriya hisobotini tuzishdan oldin, moddiy javobgar shaxslar

almashish hollarida, o'g'rilik, talon-taroj, o'zlashtirish yoki suiiste'mol qilish hollarida, yong'in yoki tabiiy ofatdan so'ng inventarizatsiya o'tkazilishi shart.

Korxona kassasida saqlanayotgan qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilish ularni varaqma-varaq sanash yo'li bilan amalga oshiriladi. Bunda har bir qimmatli qog'ozlarning nominal qiymati, haqiqiyligi 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, depozitariyalarda, maxsus joylarda) inventarizatsiya korxonaning tegishli buxgalteriya hisobi schyotlaridagi qoldiqlar ko'chirmasi ma'lumotlari bilan solishtirish orqali amalga oshiriladi.

Masalan, depozitariyda saqlash uchun topshirilgan qimmatli qog'ozlar inventarizatsiyasi 0610-«Qimmatli qog'ozlar» va 5810-«Qimmatli qog'ozlar» schyotlaridagi qoldiq summalari depozitariylar ma'lumotlari bilan taqqoslash orqali amalga oshiriladi. Depozitariylar ma'lumotlari inventarizatsiya o'tkazilayotgan paytda depozitariyga yuborilgan so'rov natijasida olinishi mumkin.

Korxonaga tegishli qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilishda ular sotib olish qiymatining haqqoniyligini baholashga maxsus e'tibor berilishi lozim. Buning uchun aksiyadorlik jamiyatlarining chop etiladigan buxgalteriya hisobotlarini olish, shuningdek, boshqa qiziqtirgan hisob va hisobot ma'lumotlari bilan tanishish huquqiga ega ekanligiga e'tibor berish zarur.

Buxgalteriya hisobi va hisoboti ma'lumotlarining ishonchliligini tasdiqlash uchun auditor moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o'tkazishning to'g'riligini ham tekshiradi.

Tekshiruv chog'ida quyidagilar aniqlanadi:

- «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi qonunining 11-moddasi talablariga rioya qilinayotganligi;
- korxonaning 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 (korxonada inventarizatsiya ro'yxatlarining unifikatsiyalangan shakllaridan foydalanish, qimmatli qog'ozlar korxona 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 ortiqcha (kamomad) chiqqanlarini ham, o'zining ish hujjatlarida aks ettirishi va bular haqida korxona rahbariyatiga bildirishi lozim. O'z navbatida korxona rahbariyati bunday ortiqcha (kamomad)larning vujudga kelish sabablari va bunga javobgar shaxslarni aniqlash, hamda kamomadlarni bartaraf etish choralarini ko'rishi lozim; etishmagan qimmatli qog'ozlar qiymati aybdor shaxslar tomonidan qoplanishi yoki ortiqcha chiqqan qimmatli qog'ozlarni kirim qilish lozim. Bunda inventarizatsiya dalolatnomalari, taqqoslash qaydnomalari va moddiy javobgar shaxslarning tushuntirish xatlariga asosan quyidagi Buxgalteriya provodkalari tuziladi:

a) Oshiqcha chiqqanda:

- Debet 0600, 5800 - schyotlar
- Kredit 9590 schyot oshiqcha chiqqan qimmatli qog'ozlarning nominal qiymatiga (turlari bo'yicha).

v) Kamomad:

- Debet 5910
- Kredit 0600, 5800 -schyotlar kam chiqqan qimmatli qog'ozlar nominal qiymatiga.

s) Kamomadlarni moddiy javobgar shaxsga o'tkazilganda:

- Debet 4730
- Kredit 5910 nominal qiymatiga,
- Kredit 9590 etishmagan qimmatli qog'ozlarning nominal qiymatidan birja qiymatining kamomad aniqlangan paytdagi oshgan summasiga.

d) Debet 5010, 6710 Kredit 4730 etishmagan qimmatli qog'ozlar birja qiymatining aybdor shaxs tomonidan kassaga naqd pul bilan to'lanishi yoki uning oylik maoshidan ushlab qolinishi.

e) Kamomadlarning korxona moliyaviy natijalariga olib borilishi: Debet 9430 Kredit 5910 etishmagan qimmatli qog'ozlarning nominal qiymati.

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 to'g'riligi, o'z vaqtidaligi va to'liqligini tekshirishda inventarizatsiya ma'lumotlaridan ham foydalanadi.

Nazorat uchun savollar:

1. Moliyaviy investitsiyalar auditining maqsadi va vazifalari nimalardan iborat?
2. Moliyaviy investitsiyalar auditorlik tekshiriuvini 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. Korxona 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?
11. Moliyaviy investitsiyalar daromadliligi va ularni hisobda to'g'ri aks ettirilganligini qanday tekshiriladi?

12-bob. JORIY AKTIVLAR AUDITI

12.1.1. Tovar-moddiy zaxiralari auditining maqsadi va vazifalari

Subyektlar ishlab chiqarish faoliyatlarini amalga oshirish uchun ma'lum miqdorda tovar-moddiy zaxiralariga ega bo'lishi kerak. Tovar-moddiy zaxiralari xo'jalik 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 tekshiruvidan 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 aniqlashdan iborat. Ushbu maqsadga muomalalar mohiyatini, hamda nazorat tuzilmasi va buxgalteriya hisobi tizimini tekshiruvdan o'tkazish va tavakkalchilik (risk)larni baholash orqali erishiladi. Zaxiralarni tekshirish, ular hajmi katta bo'lgan subyektlarda auditning asosiy qismi deb qaraladi.

12.1-jadval

Tovar-moddiy zaxiralari auditi obyektlari

Ko'rsatkichlar nomi	Moliyaviy hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlar	
	1-shakl	4-shakl
	Satr raqami	Satr raqami
1	2	3
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	
Tovarlar (2900 dan 2980 ning ayirmasi)	180	
Material, ish, xizmatlar uchun mol yetkazib beruvchilarga to'lanadigan pul mablag'lari		020

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 (12.1-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 etib 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 asosliligini aniqlash, yuklarni yetkazib berishi muddatlarining o'tib ketmaganligini aniqlash, xo'jalik tomonidan yuklarni qidiruv choralarining ko'rilishini aniqlash, bosh buxgalter va ta'minot xodimlari tomonidan yo'ldagi moddiy qiymatliklarni hisobga olish ustidan nazorat o'rnatilishi kabilarini aniqlashdan iborat. 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 qo'yidagilarni aniqlashi lozim:

- zaxiralarning haqiqatda mavjudligi;
- zaxiralar bilan bog'liq barcha muomalalarning buxgalteriya hisobi schyotlarida to'liq va to'g'ri 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 tanlanganligi va ko'llanilishining to'g'riligi.

12.1.2. Tovar-moddiy zaxiralari auditining ma'lumot manbalari

Tovar-moddiy zaxiralarni tekshirishda quyidagi ma'lumot manbalaridan foydalaniladi:

- moddiy qiymatliklarni qabul qilish, hisobga olish, saqlash va harakati bilan bog'liq 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 xo'jalik jihozlari o'rtasidagi chegaralar;

• tovar-moddiy qiymatliklarni sotib olish (tayyorlash) ni hisobga olish;

• tovar-moddiy qiymatliklarni ularning turlari bo'yicha hisobdan chiqarish natijasida baholash usullari.

Mijoz-subyekt rahbariyati, u yoki bu hisob yuritish printsipi moliyaviy natijaga ta'sir qilishini bilsada, hisob siyosatiga kiritilgan ma'lumotlarning zarurligiga ko'p hollarda etarlicha 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 ko'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 xo'jalik jihozlarini kirimga olish va hisobdan chiqarish dalolatnomalari, limit-zabor kartalari, talabnoma-yuk-xatilar, tovar-transport yuk-xatilari, ombor hisobi kartochkalari yoki daftari.

Tashkiliy-huquqiy hujjatlar va boshqa ma'lumot manbalariga qo'yidagilar 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 xo'jalik jihozlari, 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 xo'jalik jihozlari», 1510 «Materiallarni tayyorlash va xarid qilish» va 1610 «Materiallar qiymatidagi farqlar» schyotlar bo'yicha analitik va sintetik hisob registrlarini, aylanma qaydnomalari, omborxona hisobi kartochkalari, daftarlar, inventarizatsiya materiallarini hamda tugallanmagan ishlab chiqarishlar (2010, 2110, 2310 schetlar) bo'yicha hisob registrlarini tahlil qilib chiqishi lozim.

12.1.3. Tovar-moddiy zaxiralari auditining tartibi

Tovar-moddiy zaxiralar bilan bog'liq xo'jalik muomalalarini auditorlik tekshiruvidan quyidagi ketma-ketlikda o'tkazish maqsadga muvofiq:

• mazkur tekshiruv uchastkasining yo'nalishlari bo'yicha hisob siyosatining qoidalarini o'rganish;

• tovar-moddiy zaxiralarga doir ichki nazorat tizimining ishonchlilik darajasini baholash. Buning uchun ombor xo'jaligi va omborxonalarning 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 aniqlash;

• tovar-moddiy zaxiralar harakatini tahlil qilish;

• tovar-moddiy zaxiralarni baholashning to'g'riligini tekshirish;

• tovar-moddiy zaxiralar sintetik va analitik hisobining tashkil etilishi hamda holatini tekshirish.

Tovar-moddiy zaxiralarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish buxgalteriya hisobotida katta xatoliklarga yo'l qo'yish xavfini kamaytiradi. Shuning uchun, tovar moddiy zaxiralarni tekshirishni boshlashdan oldin, auditor eng ko'p uchraydigan qoidabuzarliklarni 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 zaxiralarining buxgalteriya yozuvlarida aks ettirilganligi va buxgalteriya hisobotiga kiritilganligi. Tovar-moddiy qiymatliklar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to'liqligidagi xatoliklar hisobot ma'lumotlari xaqqoniyligining pasayishiga olib keladi. Bunday xatoliklarni topish ancha murakkab. Buning uchun auditordan dastlabki hujjatlarni yoki hisobga taalluqli bo'lmagan axborotlarni tanlab olish talab qilinadi;

b) tovar-moddiy zaxiralar bilan bog'liq muomalalarni etarli darajada asos bo'lmagan hollarda hisobga olishshshg mavjudligi. Masalan, subyekt o'z balansiga mulkiy hukuqqa ega bo'lmagan mulklarni komissiya yoki konsignatsiya shartnomalari bo'yicha olingan moddiy qiymatliklarni kiritgan. Bunday xatoliklar hisobot ko'rsatkichlarining oshirib ko'rsatilishiga olib keladi;

v) xo'jalik faoliyati faktlarining vaqtinchalik aniqlik printsipiga rioya qilinishi. Bu xatoliklar 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 turib, ularga mulkiy huquq xaridorga o'tgan bo'ladi. Mol yetkazib beruvchilardan schet-fakturasiz olingan moddiy qiymatliklar hisobda aks ettirilmaydi yoki kirim qilinmaydi. Davriylashtirishdagi xatoliklarni 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 mahsulot tannarxi noto'g'ri hisoblanadi. Bu xatoliklar hisob

yuritish uslubiyotining buzilishiga olib keladi va ko'p hollarda muntazam sodir bo'ladi;

d) tovar-moddiy zaxiralarni buxgalteriya hisobining tegishli schyotlarida aks ettirshining to'g'riligi. Bunday xatoliklar 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 hisobotning buzilishi:

• oldingi davrlarda hisobdan chiqarilgan, hamda foydalilik xususiyatlarini to'liq yoki qisman yo'qotgan moddiy qiymatliklar inventarizatsiya ma'lumotlariga qo'shilishi; yo'ldagi tovarlarni yoki sotib 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) suiiste'molliklar:

• subyektning bir necha hodimlari hatti harakati yoki saqlash ustidan etarli 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 yetkazib beruvchilardan pora (pul yoki sovg'a ko'rinishidagi buyum) olish hollari;

• haqiqatda yo'q xaridorlarning 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 schetlar, 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 xom ashyoning sifatini aniqlashga doir ekspert xizmati qiymati) tovar-moddiy zaxiralar qiymatiga qo'shilmasdan, birdaniga sarflarga olib borilgan bo'lishi mumkin.

Xaridlar hajmi qalbaki xaridlar 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.

12.1.4. Tovar-moddiy zaxiralari saqlanishi va kirimini tekshirish

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 zaxiralari saqlanadigan boshqa joylarni tekshiradi. Bunda ishlab chiqarish zaxiralarini saqlash sharoitlari, yong'in xavfining oldini olish, omborlarning qurilmalar, texnikalar, asboblar 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.

Audit 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 omborxona 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 xaridorlarga 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 omborxona 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 zaxiralarining to'liq kirim qilinishini tekshirish mobaynida auditor mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarning shakllari va shartlarini, tanlangan baholash usulini, sotib olingan qiymatliklar bo'yicha QQS ni qoplash tartibini hisobga olishi zarur.

Tovar-moddiy zaxiralarining tushumi va kirim qilinishi mol yetkazib beruvchilar bilan tuzilgan shartnomalar va kuzatib boruvchi hujjatlar (tovar-transport yuk xatlar, schyot-fakturalar, qodoqlash yorliqlari, sifat guvohnomasi, qabul kvitantsiyasi va boshqalar) asosida tekshiriladi.

Omborxona 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 yetkazib berish muddatlari to'g'risidagi ma'lumotlarni mol yetkazib beruvchilar bo'yicha olish mumkin. Auditor bunday hisobning mijoz-subyektda qanday tashkil etilganligini o'rganadi. Xususan, har bir mol yetkazib beruvchi bo'yicha shartnomada materiallarning yetkazib 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 yetkazib berish shartnomalarini hisobga olish kartochkalaridagi yozuvlar bo'yicha auditor tekshirilayotgan davr ichida qanday mol yetkazib 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 xarid dalolatnomalarining mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligiga e'tibor qaratadi. Xarid 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 shtampasi 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 qaydnomalarda aks ettirilgan jami summalarning boshqa hisob registrlari ma'lumotlariga mosligini aniqlaydi.

6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga tulanadigan schyotlar» bo'yicha sintetik hisob registrlari ma'lumotlari, hamda omborxonalarning 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 shaxslarning 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 o'z vaqtida da'vo qo'zg'atilganligini o'rganiladi. 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'tkaziladi.

Subyektga tegishli bo'lmagan, ammo uning ixtiyorida saqlanayotgan yoki ishlatilayotgan tovar-moddiy zaxiralar shartnomalar 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» 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 «fakturlanmagan» belgisi 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.

Tovar-moddiy qiymatliklarini hujjatsiz 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 qarzlar 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».

Auditor bunday mol yetkazib berishlar bo'yicha kreditor qarzlar mavjudligini tekshiradi. Chunki keyingi oyning boshida ushbu yozuv tuzatilishi (storno qilinishi) lozim. Etib kelmagan yuklar uchun mol yetkazib beruvchilarga to'langan summalar yuk etib kelgunga qadar debitor qarz sifatida hisobda turishi lozim.

Ikkinchi variantda bunday yozuvlar materiallarning haqiqatda kelib tushishidan qatiy nazar, mol yetkazib beruvchilarning subyektga kelib tushgan hisob-kitob hujjatlariga asosan bir oy davomida amalga oshiriladi. 1510 «Materiallarni tayyorlash va sotib olish» schyotida ayrim sanalarga debet qoldig'i qolishi mumkin. Bunday debet qoldiqlar puli to'langan, ammo oy oxirida hali subyektga etib 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 kirimga olinmagan

(ayrim paytlarda o'g'irlangan bo'lishi ham mumkin) moddiy qiymatliklar uchun debitorlik qarzlarni aks ettiradi. Shuning uchun, 6010 schyoti 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 xo'jalikka kelib tushmagan moddiy qiymatliklar aks ettirilgan har bir hisob-kitob (to'lov) hujjati bo'yicha tovar-transport yukxatlari (kvitantsiyalari) va schyotlarni to'lovga takdim 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 registrlari bilan taqqoslaydi.

Tovar-moddiy zaxiralari auditorlik tekshiruvidan 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, xaridor subyektga to'lov uchun taqdim qilinadigan QQS summasi 4410 - «Soliqlar va yig'imlar bo'yicha avans to'lovlar» schyotining debeti va 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyotining kreditida aks ettiriladi. To'langan QQS summalari ishlab chiqarish zaxiralarinig sotib olish qiymatiga kiritilmaydi ya'ni 1010-1090 yoki 1510 schyotlar debetiga olib borilmaydi, agar korxona umumqbul qilingan soliq tizimida bo'lsa.

4410 «Soliqlar va yig'imlar bo'yicha avans to'lovlari» schyotining istalgan hisobot sanasiga debet qoldig'i 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 chiqarish hollari ko'p tarqalgan. Bu QQS bo'yicha soliq bilan bog'liq noxush oqibatlarga olib keladi. Masalan, auditor subyekt tomonidan xom ashyo - kabel sotib olinganligi va uning qiymati mol yetkazib beruvchi tomonidan taqdim qilingan schyot-fakturaga muvofiq, 120000 so'm, QQS esa 24000 so'mni tashkil etganligini aniqladi. Ushbu muomala mijoz-subyekt buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettirilgan:

Xom ashyo - kabel qiymatiga:

- Debet 1010- «Xom ashyo materiallar» - kabel qiymati 120000 so'm,

- Kredit 6010-«Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar»- kabel qiymati 120000 so'm;

QQS summasiga:

- Debet 4410-«Soliqlar va yig'imlar bo'yicha avans to'lovlar» schyoti- QQS summasi 24000 so'm,

- Kredit 6010 - «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» QQS summasi 24000 so'm.

Ushbu vaziyatda auditor tomonidan xom ashyo qoldig'ining buzib ko'rsatilishihamda ishlab chiqarish xarajatlari oshirib ko'rsatilganligi to'g'risida xulosa qilish 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 sertifikatsiyalash xarajatlari, ta'minotchi va vositachi tashkilotlarga to'langan komission to'lovlar, soliqlar (subyekt keyinchalik qaytarib oladigan soliqlardan tashqari, masalan, ko'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 aniqlahda chegirib tashlanadi. 1610 - «Materiallar qiymatidagi farqlar» schyotida yoxud 1000 (1010-1090) - «Materiallarni hisobga oladigan schyotlar»da aniqlanib, hisobdan chiqarilgan 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 olingan holatlarga e'tibor qaratilishi kerak. Bunday holda transport sarflari materiallarni kirim qilishda ularning haqiqiy tannarxiga ko'shilishi mumkin emas.

Subyektning omborxona-tayyorlov 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 xaqlari, bojxona to'lovlari, chet tashkilotlar

tomonidan amalga oshirilgan saqlash, yuklash-tushirish va tashish xarajatlari ham haqiqiy tannarxga qo'shiladi.

12.1.5. Tovar-moddiy zaxiralari to'g'ri baholanganligini tekshirish

Tovar-moddiy zaxiralarini 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 omborxona hisobida 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. Tegishli birlikning identifikatsiyalangan tannarxi bo'yicha.
2. O'rtacha tortilgan qiymat bo'yicha (AVESO).
3. Birinchi xarid 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.

Tashkilot tomonidan alohida tartibda foydalaniladigan (qimmatbaho metallar, qimmatbaho toshlar va hokazo) va bir-birining o'rnini bosmaydigan (ya'ni ular odatdagi holda bir-birini almashtira olmaydi), shuningdek maxsus loyihalar uchun ishlab chiqarilgan va mo'ljallangan (ishlatiladigan) tovar-moddiy zaxiralar tegishli birlikning identifikatsiyalangan tannarxi usuli bo'yicha baholanadi.

Ushbu usulda spetsifik xarajatlar muayyan tovar-moddiy zaxiralarga taalluqli bo'ladi. Aks ettirishning ushbu usuli, ular sotib olinganligi yoki ishlab chiqarilganligidan qat'i nazar, maxsus loyihalar uchun mo'ljallangan mahsulotlarga to'g'ri keladi.

Agar subyektning hisob siyosatida tovar-moddiy qiymatliklarni baholashning FIFO (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, oxirgi xarid baholari bo'yicha ko'rsatilishi lozim.

Agar zaxiralar o'rtacha tannarx (AVESO usuli) bo'yicha baholansa, auditor zaxiralarning 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. Shuningdeq 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.

12.1.6. Tovar-moddiy zaxiralarini samarali ishlatilishini tekshirish

Tovar-moddiy zaxiralarini 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 suiiste'mol qilishlar yuzaga keladi.

Tovar-moddiy zaxiralarini ishlab chiqarishga berilishi, dastlabki va yig'ma chiqim hujjatlari asosida tuziladigan, materiallar sarflanishi hisobga olinadigan yig'ma qaydnoma bo'yicha tekshiriladi.

Tovar-moddiy zaxiralarini 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 yukxatlari va boshqa dastlabki hujjatlarning to'g'ri

rasmiylashtirilishni (jumladan, ularda QQS alohida satr bilan ajratib ko'rsatilganligini) aniqlashi lozim.

Auditorlik amaliyoti shuni ko'rsatmokdaki, tugallanmagan ishlab chiqarishni inventarizatsiya qilish ko'p hollarda 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 xo'jalik 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 qanday 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 va ularning tegishli hisobot ko'rsatkichlari ishonchliligiga ta'siri haqida xulosa qilinadi.

Tovar-moddiy zaxiralar aktivlarning boshqa har qanday turiga qaraganda xo'jalik 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 xatoliklarni to'liq tekshirishga tadbiq qilish zarur. Tafovutlarning katta-kichikligi, tanlov ko'lami va xatoliklarning muntazam sodir bo'lishini hisobga olgan holda aniqlanadi.

12.1.7. Tovar-moddiy zaxiralarini inventarizatsiyadan o'tkazish tartibi

Tovar-moddiy zaxiralarini inventarizatsiyadan o'tkazish tartibi 19-son BHMS[15]da belgilab berilgan. Unga ko'ra, inventarizatsiyaning asosiy maqsadi mol-mulkning haqiqatda mavjudligini aniqlash, haqiqatda mavjud mol-mulkni buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bilan qiyoslash, majburiyatlar hisobda to'g'ri aks ettirilganligini tekshirishdir.

Joylashgan eri va barcha turdagi moliyaviy majburiyatlaridan qat'i nazar, xo'jalik yurituvchi subyektning barcha mol-mulki inventarizatsiya qilinishi kerak. Shu jumladan, ishlab chiqarish zaxiralari va xo'jalik

[15] 19-son «Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» nomli BHMS O'zR Adliya vazirligida 02.11. 1999 yil 833-son bilan ro'yxatga olingan.

yurituvchi subyektga qarashli bo'lmagan, lekin buxgalteriya hisobida qayd etilgan (mas'uliyatli saqlanishda bo'lgan, ijaraga olingan, qayta ishlash uchun olingan) shuningdek, biror-bir sababga ko'ra hisobga olinmagan mol-mulklar kerak.

Mol-mulkni inventarizatsiyasi uning joylashgan eri va moddiy javobgar shaxs bo'yicha o'tkaziladi.

19-son BHMS[16] ga binoan tovar-moddiy zaxiralar har chorakda 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.

Mavsumiy tusda ishlaydigan subyektlarda ishlab chiqarish zaxiralari ular eng kam miqdorda qolganda, lekin quyidagi hollarda majburiy 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;
- xo'jalik 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 xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari tomonidan belgilanadi.

Inventarizatsiyani o'tkazish uchun xo'jalik yurituvchi subyektlarda doimiy ishlaydigan inventarizatsiya komissiyalari tuziladi. Uning tarkibida: xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari yoki uning o'rinbosari (komissiya raisi);

- bosh buxgalter;

---

[16] 4-son «Tovar-moddiy zahiralar» nomli BHMS. O'zR Adliya vazirligida 17.07.2006 yil 1595-son bilan ro'yxatga olingan.

• boshqa mutaxassislar (muxandislar, iqtisodchilar, texniklar va hokazolar) ichki audit vakillari kiritilishi mumkin.

Ishlar hajmi katta bo'lganda mol-mulk va moliyaviy majburiyatlarni inventarizatsiyani bir vaqtda o'tkazish uchun tarkibida:

• inventarizatsiyani tayinlagan xo'jalik 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 xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari tasdiqlaydi.

Inventarizatsiyani o'tkazish chog'ida moddiy javobgar shaxslarning ishtirok etishi shart, aks holda 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, sho''balar 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'riligini, 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) xo'jalik 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'larini inventarizatsiyani amalga oshiradi;

• xo'jalik 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 chiqarish 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) xo'jalik yurituvchi subyekt rahbarining buyrug'iga muvofiq inventarizatsiyani o'z vaqtida o'tkazish va uni o'tkazish tartibiga rioya qilish uchun;

b) hisob-kitoblarda tekshirilayotgan tovar-moddiy boyliklarning 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 vaqtida 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 tovar-moddiy qiymatliklar 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 hisobdan chiqarilgani 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 seyfda (javon) 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, erto'lalar va boyliklar saqlanadigan, alohida kirish-chiqish eshiklari bo'lgan boshqa joylarni plombalanishi;
- og'irlikni o'lchaydigan barcha tarozilar 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 va boshqa boyliklarni inventarizatsiya ularning har bir joylashgan eri va ana shu boyliklarni saqlayotgan javobgar shaxs bo'yicha o'tkaziladi.

Haqiqatdagi qoldiqlarni tekshirish moddiy javobgar shaxslarning (kassirlar, xo'jalik, savdo subyektsi, omborxona, tayyorlov punkti va hokazolar mudirlari) albatta ishtirok etishi bilan amalga oshiriladi.

Inventarizatsiya paytida boyliklarning mavjudligi albatta sanash, tarozida tortish, o'lchash yo'li bilan aniqlanadi.

Mol 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 inventarizatsiya qilinganda 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 hozirligida 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.

Xo'jalikka 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 chiqarish 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'i 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 xatoliklarni aniqlagan taqdirda ular darhol (ombor, omborxona, sho''ba va hokazolar ochilguniga qadar) buni ishchi inventarizatsiya komissiyasiga ma'lum qilishlari shart. Moddiy javobgar shaxslarning tovar-moddiy boyliklar kamomad yoki ortiqcha chiqish nomidagi xato, o'tkazib yuborish, yanglishish va hokazolar tufayli yuz bergani xususidagi tushuntirishlari ombor, omborxona, sho''ba ochilguniga qadar qabul qilinadi. Ishchi inventarizatsiya komissiyasi ko'rsatilgan faktlarni tekshirishni amalga oshiradi va ular tasdiqlangan taqdirda aniqlangan xatoliklarni belgilangan tartibda tuzatadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar rahbarlari tovar-moddiy boyliklarining 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 xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriyasi tegishli barcha schetlar bo'yicha yozuvlarni korrespondentsiyalanuvchi schetlar bilan qiyoslagan holda tekshirishi kerak. Masalan, asosiy vositalar bo'yicha (kapital mablag'larning tegishli schetlari 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 chiqarilgani va unda aks ettirilgani, tugallanmagan ishlab chiqarish bo'yicha - barcha xarajatlar chiqarilgan mahsulotga hisobdan chiqarilgan-chiqarilmagani 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, omborxona, sho''ba va hokazolar ochilishiga qadar o'tkazish kerak. Inventarizatsiyalar to'g'ri o'tkazilganini tekshirish natijalari dalolatnoma bilan rasmiylashtiriladi va tekshirishlarni hisobga olish daftarida ro'yxatga olinadi.

Tovar-moddiy boyliklarni inventarizatsiyasi, qoidaga 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 alohida 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 (omborxona) 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'yxatlardagi boyliklar qoldig'i haqidagi ma'lumotlarni moddiy javobgar shaxslar og'zidan yoki haqiqatda mavjudligini tekshirmasdan turib hisob ma'lumotlari bo'yicha qayd etish qat'iyan 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 xo'jalik 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 xo'jalik 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 beriladi.

Yo'lda bo'lgan, yuklab jo'natilgan, xaridorlar tomonidan haqi muddatida to'lanmagan, boshqa xo'jalik yurituvchi subyektlar omborlarida bo'lgan tovar-moddiy boyliklarni inventarizatsiyasi tegishli schetlarda ko'rsatilgan summalarning asosliligini sinchiklab tekshirishni o'z ichiga oladi.

Ushbu tovar-moddiy boyliklarni (yo'ldagi, yuklab jo'natilgan va hokazo tovarlar) hisobga olish schetlarida tegishlicha rasmiylashtirilgan hujjatlar bilan tasdiqlangan summalargina qolishi mumkin: yo'lda bo'lganlari bo'yicha - mol yetkazib beruvchilarning schet - to'lov talabnomalari yoki ularning o'rnini bosadigan hujjatlar bilan; yuklab jo'natilganlari bo'yicha - xaridorlar taqdim etgan schet-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 schetlar (talabnomalar) boshqa korrespondentsiyalanuvchi schetlar bilan oldindan solishtirilishi kerak.

Masalan, «Yuklab jo'natilgan tovarlar, bajarilgan ishlar va xizmatlar» scheti bo'yicha ushbu schetda to'lanishi negadir boshqa schetlarda («Turli debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblar va h.k.») aks ettirilgan summalar bor-yo'qligini aniqlash kerak bo'ladi.

Xaridorlar 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, suiiste'mollik holatida esa materiallar tergov organlariga oshirilishi mumkin.

Yo'lda bo'lgan, yuklab jo'natilgan, xaridorlar tomonidan muddatida to'lanmagan va boshqa xo'jalik 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 schetlarda hisobga olinishiga asos bo'lgan hujjatlarning ro'yxati va raqamlari. Bunda belgilangan muddatda kelib tushmagan hamda hisobda yo'ldagi tovar-moddiy ziharalar sifatida qayd etilgan yuklar bo'yicha ularni qidirib-topish uchun qanday choralar ko'rilganligini tekshirish zarur.

Yuklab jo'natilgan va xaridorlardan haqini muddatida olmagan tovar-moddiy boyliklarga doir ro'yxatlarda har bir alohida jo'natma bo'yicha xaridorning nomi, tovar-moddiy boyliklarning nomi, yuklab jo'natish sanasi, schet-faktura yozilgan sana, schet-fakturaning raqami va schet-fakturaga doir summa keltiriladi.

Xo'jalik 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 xo'jalik 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 xo'jalik 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.

Foydalanishda bo'lgan inventar va xo'jalik jihozlar ular joylashgan joyi va mas'uliyatli saqlanishida bo'lgan shaxslar bo'yicha inventarizatsiya qilinadi.

Inventarizatsiya har bir buyumni ko'zdan kechirish yo'li bilan o'tkaziladi. Inventarizatsiya ro'yxatlariga inventar va xo'jalik jihozlari buxgalteriya hisobida qabul qilingan nomenklaturaga muvofiq nomlari bo'yicha kiritiladi.

Shaxsiy foydalanish uchun xodimlarga berilgan inventar va xo'jalik jihozlari inventarlanganda guruhiy inventarizatsiya ro'yxatlarini tuzishga yo'l qo'yiladi, ularda ana shu buyumlar uchun mas'ul bo'lgan, ularga shaxsiy varaqchalar 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 va sochiq-dasturxonlar inventarizatsiya ro'yxatiga maishiy xizmat ko'rsatish subyektlarining qaydnoma-yuk xatlari yoki kvitantsiyalari asosida yozilishi kerak.

Yaroqsiz holga kelgan va hisobdan chiqarilmagan inventar va xo'jalik jihozlariga ishchi inventarizatsiya komissiyasi tomonidan belgilangan shaklda dalolatnomalar tuzilib, foydalanish vaqti, yaroqsiz bo'lish sabablari, ushbu jihozlardan xo'jalik maqsadlarida foydalanish imkoniyatlari ko'rsatiladi.

Idishlar ro'yxatdagi 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 inventarizatsiyasi uning hajmlari va haqiqiy tannarxini «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, xarid qilingan detallar, shuningdek, ishlov berilishi mazkur bosqichda tugallangan barcha detallar, uzellar va agregatlar topshirilishi lozim.

Tsexlarda 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 xarid 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.

Inventarizatsiya va boshqa tekshirishlar paytida aniqlangan boyliklarning haqiqatda mavjudligi buxgalteriya hisobi ma'lumotlaridan farqlari quyidagicha tartibga solinadi:

- ortiqcha chiqqan tovar-moddiy boyliklar kirim qilinishi va tegishlicha xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy natijalariga yoki byudjet tashkilotini moliyalashni (fondlarni) ko'paytirishga qayd etilishi, keyinchalik ortiqcha chiqish sabablari va aybdor shaxslar aniqlanishi kerak;
- belgilangan me'yorlar doirasida boyliklarning yo'qolishi xo'jalik yurituvchi subyektlar rahbarlarining farmoyishiga ko'ra ishlab chiqarish va muomala chiqimlariga yoki byudjet tashkilotini moliyalashni (fondlarni) kamaytirishga hisobdan chiqariladi. Tabiiy kamayishi me'yorlari haqiqatda kamomad aniqlangan taqdirdagina qo'llanishi mumkin.

Bunda belgilangan me'yorlar doirasida boyliklarning yo'qolishi boyliklar kamomadi 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.

Tabiiy kamayish 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, «Xarajatlari tarkibi to'g'risidagi» nizomga muvofiq xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan davr xarajatlari

hisobidan hisobdan chiqarilishi yoki byudjet tashkilotida moliyalashni (fondlarni) kamaytirishga qayd etiladi.

Bunda boyliklarning yo'qolish va boyliklar buzilishi tufayli talafotlar me'yorlaridan ortiqcha kamomadini hisobdan chiqarishni rasmiylashtirish uchun taqdim etiladigan hujjatlarda ana shunday kamomad va talafotlarning oldini olish bo'yicha qabul qilingan choralar ko'rsatilishi kerak.

Boyliklarning buzilishi fakti to'g'risidagi xulosalar texnik nazorat bo'limi yoki sifat bo'yicha tegishli inspektsiyalardan olinishi kerak.

Tabiiy kamayish me'yorlaridan ortiqcha boyliklar kamomadi va buzilishini hisobdan chiqarishni rasmiylashtirish uchun taqdim etiladigan hujjatlarda tergov yoki sud organlarining aybdor shaxslar yo'qligini tasdiqlaydigan yoki aybdor shaxslardan zarar undirilishi rad etilgan qarorlari yoki texnik nazorat bo'limi yoki tegishli ixtisoslashtirilgan tashkilotlardan (sifat bo'yicha inspektsiyalar 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 tushuntirish 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 xo'jalik 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, tovar-moddiy 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 omborxona va boshqa saqlash joylarida hisobga olinishini tekshirish ularni inventarizatsiya qilishdan boshlanadi. Tekshirishni boshlashdan oldin auditor moddiy qiymatliklar saqlanadigan barcha joylarni aniqlash 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 raxbariyati vakillari, mutaxassislar ham kiritiladi. Agar moddiy javobgar shaxs mehnat ta'tilida yoki uzoq vaqtdan beri kasal bo'lsa, ayrim auditorlar inventarizatsiya o'tkazishni o'sha shaxssiz bajarishga qaror qilib katta xatoga yo'l qo'yishadi. Vaholanki, moddiy qiymatliklar etishmovchiligi 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 xay'at bilan o'tkazishga ruxsat beriladi. Masalan, moddiy javobgar shaxs og'ir betob bo'lganda, vafot etganda, «qochib ketganda» va boshqa favqulodda holatlarda moddiy qiymatliklar boshqa moddiy javobgar shaxsga o'tkaziladi.

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 erda vaqtinchalik saqlanayotganligini aytsa, auditor bari-bir 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 muhr bilan surg'uchlanadi. 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 ishtirokida 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 yukxatilar, schyot-fakturalar, bojxona deklaratsiyalari va shunga o'xshash hujjatlar hisob ma'lumotlari bilan taqqqoslanadi.

Ishlab chiqarish zaxiralari bir necha omborlarda saqlanishi mumkin. Bu holda kamomadni yopish maqsadida zaxiralarni bir ombordan ikkinchisga o'tqazib 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 auditorda zaxiralar to'g'risida dalil-isbotlar olishda, texnologik jarayonlarning xususiyatlaridan kelib chiqadigan murakkabliklar yuzaga kelishi mumkin. Buning uchun ayrim hollarda mutaxassislar maslahatiga zarurat seziladi. Ular qo'yidagi shart-sharoitlardan kelib chiqadi:

• 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;

• auditorning zaxiralar saqlanadigan barcha joylarda bir vaqtning o'zida ishtirok eta olmasligi;

• 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;

• inventarizatsiya qilinadigan qiymatliklarning xususiyatlari (masalan, fermalarda pichan g'arami, elevatordagi don uyumi va x.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 ekspertlar 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 solishtirish qaydnomalari tuzish yo'li bilan amalga oshiriladi.

Agar inventarizatsiya natijasida mavjud qiymatliklar qoldiqlarining buxgalteriya hisobi ma'lumotlaridan farq qilishi aniqlansa, auditor rasmiylashtirilgan ro'yxatni solishtirish qaydnomasi tuzish uchun buxgalteriyaga topshiradi.

Solishtirish 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 ortiqchaliklar 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'rini 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.

12.1.8. Tovar-moddiy zaxiralari inventarizatsiya natijalari buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish

Audit jarayonida inventarizatsiya natijasida aniqlangan tovar-moddiy zaxiralar kamomadi va ortiqcha chiqishini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish masalalari ham o'rganiladi. Auditor inventarizatsiya natijasida aniqlangan tovar-moddiy zaxiralari (TMZ) kamomadi buxgalteriya hisobida quyidagi tartibda aks ettirilganligiga ishonch hosil qilish kerak:

Kamomadi aniqlangan TMZ larning haqiqiy qiymati (balans qiymati) bo'yicha hisobdan o'chirilishi.

- Debet 5910 «Moddiy boyliklarning kamomadi va buzilishidan ko'rilgan yo'qotishlar»,
- 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) kamomad summasi moddiy javobgar shaxslardan undirib olinishi lozim bo'lgan bozor qiymatiga:

- Debet 4730-«Moddiy zararni qoplash bo'yicha xodimlarning qarzi» scheti bozor qiymati»,

- Kredit 5910-«Moddiy boyliklarning kamomadi va buzilishidan ko'rilgan yo'qotishlar» scheti aniqlangan kamomad summasiga;

- Kredit 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» scheti bozor qiymati bilan haqiqiy qiymati o'rtasidagi farq summaga,

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:

b) kamomad aniqlangan TMZ larning bozor qiymatiga:

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

- Kredit 1010-«Xom ashyo materiallar»;

c) aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirilishi lozim bo'lgan bozor qiymatiga:

- Debet 4730-«Moddiy zararni qoplash bo'yicha xodimlarning qarzi» bozor qiymatiga,

- Debet 9430 – «Boshqa operatsion xarajatlar» bozor qiymati bilan haqiqiy qiymati o'rtasidagi farq summasiga,

- Kredit 5910-«Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar» aniqlangan kamomad summasiga.

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 chiqarish quyidagi tartibda amalga oshiriladi:

a) haqiqiy qiymati bo'yicha:

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

- Kredit 1010-«Xom ashyo materiallar»;

b) ko'rilgan zarar summasiga:

- Debet 9430-«Boshqa operatsion xarajatlar»,

- Kredit 5910-«Kamomadlar va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar».

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

Kamomadlar summasinnng aybdor shaxslar yoki moddiy javobgar shaxslardan undirilishi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi.

- Debet 5010-«Milliy valyutadagi pul mablag'lari» yoki

- Debet 6710 - «Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar»,

- Kredit 4730-«Moddiy zararni qoplash bo'yicha xodimlarning qarzlari».

Inventarizatsiyada aniqlangan TMZ larning ortiqcha chiqishi quyidagi tartibda baholanadi va balansga qabul qilinadi:

a) tovarlar mazkur turdagi yoki shularga o'xshash tovarlarning ortiqcha chiqishlar aniqlangan paytdagi bozor qiymati bo'yicha baholanadi va balansga kirim qilinadi;

b) tayyor mahsulotlar ortiqcha chiqishlar aniqlangan paytdagi haqiqiy ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha balansga kirim qilinadi;

v) materiallar, inventar va xo'jalik jihozlari mazkur turdagi yoki shularga o'xshash materiallar yoki inventar va xo'jalik jihozlarining ortiqcha chiqishi aniqlangan paytdagi haqiqiy qiymati (balans qiymati) bo'yicha balansga kirim qilinadi;

g) iventarizatsiya natijasida aniqlangan ortiqcha TMZ larning summasiga 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.

Moddiy qiymatliklarning but saqlanayotganligini tekshirishda moddiy qiymatliklarning to'liq kirim qilinganligini va to'g'ri hisobdan chiqarilganligini 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 (yukxati) 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 haqida hujjatlarda kayd 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 schet-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 topshirilgan 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 yaroksizligi tufayli hisobdan chiqarilgan inventar va xo'jalik jihozlarning balans va balansdan tashqari 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 ko'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 xaridorlar zimmasidagi qarzlarning haqqoniyligini;

• da'vo qilish muddati tugagan, to'lash muddati o'tkazib yuborilgan qarzlarning bor-yo'qligini;

• xaridorlar tomonidan qisman aktseptlangan yoki bankka to'liq summada to'lash rad qilingan, bankka inkassoga qo'yilgan schetlar bor-yo'qligini, bunday hollarda qanday choralar ko'rilganligini;

• 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;

• 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 nazorat qoidalariga rioya qilinishini;

• moddiy qiymatliklarning ishlab chiqarishga oid xarajatlarini 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.

Nazorat 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 omborxona va boshqa saqlash joylaridagi hisobi qanday tekshiriladi?

5. Tovar-moddiy zaxiralarii 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, auditorni xatti-harakati qanday bo'lishi kerak?

12.2. Tayyor mahsulot va tovarlar auditi hususiyatlari va amallari

12.2.1. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me'yoriy asoslari

Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me'yoriy asoslaridan biri bo'lib, 4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS) hisoblanadi. Mazkur BHMS ning maqsadi tashkiliy-huquqiy shaklidan qat'i nazar yuridik shaxsga mulk huquqida tegishli bo'lgan tovar-moddiy zaxiralarning buxgalteriya hisobi uslubiyati va moliyaviy hisobotda aks ettirilishini belgilash hisoblanadi.

Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me'yoriy asoslari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

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 O'zbekiston Respublikasi Qonun (yangi tahrirda), 2000- yil 26- mayda qabul qilingan (o'zgartirishlar bilan).

3. O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi 1996-yil 29-avgustda 257-1-sonli O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Qarori bilan 1997 yil 1 martdan kuchga kiritilgan (o'zgartirishlar bilan).

4. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi 2007- yil 25- dekabrda ZRU-136-soni bilan tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

5. 21-sonli «Xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobi schetalar rejasi va uni qo'llash haqida yo'riqnoma «BHMSsi. 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 (o'zgartirishlar bilan).

6. O'zbekiston Respublikasi 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 shakillantirish tartibi haqidagi Nizom» (o'zgartirishlar bilan).

7. «Fermer xo'jaliklari to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1998- yil 30- aprelda qabul qilingan (o'zgartirishlar bilan).

8. «Dehqon xo'jaliklari to'g'risida» O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1998- yil 30- aprelda qabul qilingan (o'zgartirishlar bilan).

9. 70-sonli « Moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» O'zbekiston Respublikasi AFMSsi.

10. O'zbekiston Respublikasi 4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralari» nomli buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS). (O'zR AV 2006- yil 17- iyulda 1595-son bilan ro'xatga olingan).

11. «Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish qoidalarini» O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002- yil 27- dekabrdagi 140-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

12. «Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida»gi 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Qarori (22.12.2009 y. PQ-1245-sonli o'zgartirishlar bilan).

13. «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida» 2000-yil 22-sentyabrdagi 365-son qaroriga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida» gi 2007- yil 17- maydagi 99-sonli Vazirlar Mahkamasining qarori.

14. «Ustav kapitalida davlat aksiyalari paketi (ulushlari) 50 foizdan ortiq bo'lgan korxonalarda tashqi auditni o'tkazadigan auditorlik tashkilotlari ro'yxatiga auditorlik tashkilotlarini kiritish tartibi to'g'risida»gi Davlat mulki qo'mitasi va Moliya vazirligining 2007- yil 12- fevraldagi 01G`12-18G`03, 20-son qarori bilan tasdiqlangan NIZOM (o'zgartirishlar bilan).

15. «Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida»gi 02.07.2008 y.

16. PQ-907-sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidentining qarori.

17. «Auditorlik tashkilotlari uchun jinoiy faoliyatdan olingan daromadlarni legallashtirishga va terrorizmni moliyalashtirishga qarshi kurashish bo'yicha ichki nazorat qoidalarini tasdiqlash to'g'risida»gi

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2009- yil 13- oktyabrdagi 102-sonli qarori.

18. «Tovar va transport vositalarini davlat bojhona xizmati organi hodimlari tomonidan ko'zdan kechirish xamda bojhona ko'rigidan o'tkazish bo'yicha yo'riqnomani tasdiqlash haqida (O'zR AV 2015- yil 11- sentyabrda 2714-son bilan ro'xatga olingan).

19. «Tovarlar (ishlar,xizmatlar) eksportini kengaytirishga oid qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida» O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmoni. (O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami., 2015- y., 34-son, 452-modda)

20. 5-sonli « Auditor ishi sifatini nazorat qilish» O'zbekiston Respublikasi AFMSsining 17.3-bandiga o'zgartirishlar kiritish to'grisida .(O'zR AV 2015- yil 4- mayda 811-1-son bilan ro'xatga olingan).

21. Tayyor mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish bo'yicha hisob yuritilishi holatini tekshirish bo'yicha ma'lumot manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi: tayyor mahsulotni omborda hisobga olish bo'yicha varaqalar, preyskurantlar, mahsulotni yetkazib berish to'g'risida shartnomalar, schet-fakturalar, sotish bo'yicha daftarlar, tayyor mahsulotni berish to'g'risida yuk xatlari, xaridorlar ishonchnomalari, tushum kelib tushganligi to'g'risida dastlabki bank va kassa hujjatlari (to'lov talabnomalar, talabnoma-topshiriqnomalar, kassa kirim va chiqim orderlari va boshqalar) 2010 «Asosiy ishlab chiqarish», 2810 «Ombordagi tayyor mahsulotlar», 2910 «Ombordagi tovarlar», 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan daromatlar», 9110 «Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi», 5010 «Kassa», 5110 «Hisob-kitob schyoti», 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar», 6310» Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» va boshqa schetlar bo'yicha hisob registrlari (ro'yxatnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar), Bosh kitob, «Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot» (2-sonli shakl) va boshqalar.

12.2.2. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari

Korxonaning moliyaviy barqarorligi ishlab, chiqarilayotgan mahsuloti bozorda raqobatdoshligidan, uning ichki va tashqi bozorda talabidan, realizatsiya hajmiga bog'liqdir.

Tayyor mahsulotni ishlab chiqarish va uni sotish aholini ehtiyojlarini ta'minlashga qaratilgan har bir korxona ishlab chiqarish faoliyatining yakunlovchi bosqichi hisoblanadi. Mahsulotni rejadagi hajmi bo'yicha

sotish tashkilotga ishlab chiqarish xarajatlarini, qoplash, davlat byudjeti, kredit bo'yicha banklar va boshqa ho'jalik subyektlar oldidagi majburiyatlarni bajarish imkoniyatini yaratadi, hamda ishlab chiqarishni takomillashtirish va kelajakda rivojlanish uchun muhim bo'lgan foyda olishga yordam qiladi.

Auditning vazifalari quyidagilardan iborat:

- tayyor mahsulotni ishlab chiqarilishi, jo'natilishi va sotilishini hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirishni tekshirish;
- tayyor mahsulot omborda saqlanishini ta'minlovchi sharoitlarni aniqlash;
- tayyor mahsulotni haqiqiy tannarxini aniqligini tekshirish;
- tayyor mahsulot sotilishini to'g'ri hisoblash;
- sotilgan tayyor mahsulotdan olingan moliyaviy natijalarni to'g'ri hisoblash va buxgalteriya hisobida aks ettirish.

Audit manbalari:

- tayyor mahsulotni ishlab chiqarish va sotilishini hisobga olishga doir qonunchilik;
- tayyor mahsulotni rejalashtirish va tayorlash bo'yicha korxonadagi hujjatlar;
- mahsulot ishlab chikarish, jo'natish va sotilishiga doir dastlabki hujjatlar va shartnomalar;
- 4010, 2810, 9010, 9110 schyotlar va boshqa schyotlardagi ma'lumotlar;
- 10, 11 - sonli jurnal - order, 16 - sonli qaydnoma ma'lumotlari;
- 2-sonli «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot»dagi ma'lumotlar.

Sotuv hajmi va uning tarkibiy qismlarining auditi - ko'p jihatdan butun tekshiruvning sifatini belgilovchi muhim masalalardan biridir.

Tayyor mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish auditining maqsadi tayyor mahsulot to'liq kirim qilinganligini, sotishdan olingan tushum va sotilgan mahsulotning tannarxi to'g'ri hisoblanganligini aniqlashdan iborat.

Tekshiruv jarayonida auditor quyidagi masalalarni hal etadi:

- tayyor mahsulotni baholash bo'yicha usul asosli tanlab olinganligi va to'g'ri qo'llanilayotganini tasdiqlash;
- tayyor mahsulot to'liq kirim qilinayotganligini aniqlash;
- jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar hajmlarini tasdiqlash;
- jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar tannarxini tasdiqlash.

Tayyor mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish bo'yicha hisob yuritilishi holatini tekshirish bo'yicha ma'lumot manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi: tayyor mahsulotni omborda hisobga olish bo'yicha varaqalar, preyskurantlar, mahsulotni yetkazib berish to'g'risida shartnomalar, schet-fakturalar, sotish bo'yicha daftarlar, tayyor mahsulotni berish to'g'risida yuk xatlari, xaridorlardan olingan ishonchnomalar, tushum kelib tushganligi to'g'risida dastlabki bank va kassa hujjatlari (to'lov-talabnomalar, talabnoma-topshiriqnomalar kassa kirim orderlari va boshqalar), 2010 «Asosiy ishlab chiqarish»; 2810 «Ombordagi tayyor mahsulotlar»; 2910 «Ombordagi tovarlar»; 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan daromadlar»; 9110 «Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi»; 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari»; 5110 «Hisob-kitob schyoti»; 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar»; 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» boshqa schetlar bo'yicha hisob registrlari (ro'yxatnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar), Bosh kitob, «Moliyaviy nitijalar to'g'risida hisobot» (2-sonli shakl) va boshqalar.

12.2.3. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining rejasi va dasturini tayyorlash

Ishlab chiqarish jarayoni bilan bevosita bog'liq bo'lmagan sarflar va xarajatlar: boshqaruv xarajatlari, mahuloti sotish xarajatlari va boshqa umum xo'jalik xarajatlari davr xarajatlari deb tushuniladi.

Davr xarajatlarini tekshirish, ularni tarkibini to'g'ri aniqlashdan boshlanadi. Chunki ba'zida ishlab chiqarishga ta'lluqli xarajatlar davr xarajatlari tarkibida hisobga olinishi zarur-bo'lgan xarajatlar ishlab chiqarish xarajatlariga qo'shilib ketishi mumkin. Bu esa ishlab chikarish tannarxini o'zgartirishga olib keladi.

Auditor davr xarajatlar tarkibidagi 1-sonli ilovadagi soliqqa tortiladigan davr xarajatlariga alohida ahamiyat berishi zarur.

Auditor boshqaruv apparatini saqlash xizmat safari uchun ajratilgan mablag'larni maqadga muvofiq va samarali ishlatilishini aniqlaydi.

Davr xarajatlari rejasi mavjudligi aniqlab, bu reja haqiqiy xarajatlar har bir modda bo'yicha taqqoslanib kamchiliklar aniqlanadi.

Boshqaruv xodimlarga ta'lluqli bo'lgan mehnatga haq to'lash xarajatlari rejaga qaraganda farq qilsa auditor bu holatlap soni o'zgarishi, shtat jadvalida tasdiqlangan lavozim maoshlarni haqiqiy maoshlar bilan muvofiqligini tekshiradi.

Ma'muriy ahamiyatga ega asosiy vositalar (bino, inshoat va xokazo) ni saqlash va ta'mirlash xarajatlari tekshirilganda energiya xarajatlari normalari, isitish, yoritish, amortizatsiya xarajatlari ko'rib chiqiladi. Vazirliklar, assostsiatsiyalar, kontsernlar organlarni saqlash uchun ajratmalar nazorat qilinganda yuqori tashkilotlar bilan korxona o'rtasida tuzilgan shartnomalar, bu shartnomalarda kerakli bo'lgan shart sharoitlar mavjudligi va ularga rioya qilinishi aniqlanadi.

Ishlab chiqarish jarayoni davomida amalga oshiriladigan, ishlab chiqarish texnilogiyasi va tashkil qilinishini takomillashtirish bilan bog'liq, shuningdek mahsulot sifatini yaxshilash, ishonchligini kuchaytirish, xizmat muddatini uzaytirish va boshqa iste'mol xususiyatlarini yaxshilishga qaratilgan xarajatlar tekshirilganda bu xarajatlarni rejaga yoki avvalgi yilga nisbatan o'zgarishi ko'rib chiqildi. Bu modda bo'yicha kamayish aniqlansa bu salbiy ta'sirini ko'rsatishi mumkin.

Davr xarajatlariga ta'lluqli turli nobudgarchiliklar va zararlarini auditor sinchiklab tekshirishi lozim, chunki bunday zararlardan korxona soliq to'lashi lozim. Bunday zararlarga shartnomalarini shartlarini buzganligi uchun jarimalar, penya va boshqa sanktsiyalar, shuningdek etkazilgan zararlarni qoplash uchun xarajatlar: daromadni yoki boshqa soliqqa tortish obyektni yashirganlik (kamaytirib ko'rsatganlik) uchun jarimalar; davo muddati o'tib ketgan debitorlik qarzlar va boshqa undirilishi dargumon bo'lgan qarzlarni hisobdan chiqarish bo'yicha zararlar va hokazolar kiradi.

Mahsulotni sotish bilan bog'liq xarajatlarni tekshirish ushbu mahsulotni o'rash, saqlash, tashish xarajatlari me'yor chegarasidan chiqmasligi, ularni to'g'ri rasmiylashtirish va hisobga olishni aniqlashdan iboratdir.

Tayyor mahsulot ishlab chiqarish avvaldan tuzilgan buyurtma va shartnomalari asosida amalga oshirilishi kerak. Shartnoma va buyurtmalarsiz ishlab chiqarilgan mahsulot omborlarni tovarlar bilan to'lib yotishi, xo'jalik mablag'larni sekinlik bilan aylanishi natijasida moliyaviy ahvolni murakkablashishga olib kelishi mumkin.

Tekshirish davrida xaridorlar bilan tuzilgan shartnomalar, ma'lumotlari tayyor mahsulot ishlab chiqarilish dasturi bilan muvofiqlashtirilganligi aniqlanadi.

Xaridorlar bilan tuzilgan shartnomalar, mahsulot ishlab chiqarish rejalari ma'lumotlari asosida ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotni turlari va assortimenti bo'yicha taqqoslanadi.

Tekshirish jarayonida mahsulot ishlab chiqarish va yetkazib berish bir me'yorda amalga oshirilishi aniqlanadi. Buning uchun korxonada ishlab chiqarilgan reja va grafiklardan foydalanadi. Tekshiruv vaqtida mazkur rejalar mahsulot jo'natilishi muddatlari bilan kelishilganligini aniqlanadi. Tayyor mahsulot ishlab chiqarilishining buxgalteriya hisobi tekshirilganda ishlab chiqarishdan qabul qilingan tayyor mahsulotni hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirilganligiga ahamiyat beriladi. Ba'zi hollarda tayyor mahsulotni ishlab chiqarishda qabul qilinishini aks ettiruvchi dalolatnoma va yukxatilarga ishlovi to'liq berilmagan, texnologik jarayonlari tugatilmagan, hujjatlarda to'liq aks ettirilmagan buyumlar kiritiladi.

Bunday hollarni maqsadida mas'ul shaxslar tayyor mahsulotni sexlarda saqlanishi bo'yicha soxta tilxatlar yoki boshqa hujjatlar rasmiylashtiriladi.

Tekshirish vaqtida alohida e'tibor tayyor mahsulotnshg to'g'ri baholanishiga qaratiladi chunki baholash mahsulotning tannarxiga va moliyaviy natijalariga ta'sir etadi.

Korxonada qabul qilingan hisob siyosatiga muvofiq tayyor mahsulot joriy hisobda barqaror hisob narxlarda aks ettiriladi. Bunday hisob narxlar sifatida rejadagi (normativ) tannarx yoki shartnomaviy sotiladigan baholardan foydalanish mumkin, hisobot davrining oxirida mahsulotning xaqiqiy tannarxi bilan hisob, narxlar orasidagi farqi aniqlanadi va alohida hisobga olinadi.

Yuqoridagi vazifalarning amalga oshirilishi yakunida ichki nazorat tizimi yetarli darajada sifatli deb topilsa auditor tekshiruv ko'lamini qisqartirishi va mos ravishda audit rejasi va dasturining batafsilligi xam qisqartirilishi mumkin. Umumiy ko'rinishdagi audit rejasi 12.2- jadvalda keltirilgan.

12.2-jadval

Tayyor mahsulot va tovarlar auditining umumiy rejasi

Tekshirilayotgan korxona «ZARINA» OAJ.
Audit o'tkaziladigan davr 20__.01.01.dan 20__.31.12.gacha.
Kishi-soat miqdori 280;
Auditorlik guruhi rahbari Abdullaeva A. S;
Auditorlik guruhi tarkibi Abdullaeva A. S., Samatov A.X., Sobirov A.A;
Rejalashtirilayotgan auditorlik tavakkalchiligi 4%;
Rejalashtirilayotgan ahamiyatlilik darajasi 1%.

№	Olib boriladigan ishlar rejasi (vazifalar majmui)	O'tkazish muddati	Ijrochilar	Izoh
1	2	3	4	5

1.	Tayyor mahsulot va tovarlar mavjudligi va saqlanishining auditi	Hisobot yili bo'yicha	Samatov A.X., Sobirov A.A.	Auditining yig'ma umumiy rejasiga muvofiq
2.	Tayyor mahsulot va tovarlar harakatining auditi		Samatov A.X.	
3.	Tannarx to'g'ri hisoblanganligining auditi		Sobirov A.A.	
4.	Tayyor mahsulot va tovarlar to'g'ri qabul qilinishining auditi		Samatov A.X.	
5.	Tayyor mahsulot va tovarlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligining auditi		Sobirov A.A.	
6.	Tayyor mahsulot va tovarlar kirimi va chiqimining auditi		Samatov A.X.	

Auditorlik tashkiloti rahbari *Xojiev J.M.*
Auditorlik guruhi rahbari *Abdullaeva A.S.*

Audit rejasini tayyorlagach auditor audit dasturini tuzadi (12.3-jadval). Dasturda audit rejasida keltirilgan vazifalarga erishish uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan audit amallarining batafsil tavsifi yoritiladi.

12.3-jadval

Tayyor mahsulot va tovarlar auditining dasturi

№	Auditorlik tadbirlari (muolajalari)ning ro'yxati	O'tkazish davri	Ijrochilar	Auditorning ishchi hujjatlari
1	2	3	4	5
1.	Tayyor mahsulot va tovarlarning mavjudligi auditi	Yil davomid	Samatov A.X. Sobirov A.A.	
1.1	Tayyor mahsulot va tovarlarni qabul qilish bo'yicha komissiyalar tuzilganligini tekshirish	Har horakda	Samatov A.X.	Buyruqlar, farmoyishlar
1.2	Tayyor mahsulot va tovarlarni sotib olish-sotish shartnomalari rasmiylashtirilganligini tekshirish	Har chorakda	Sobirov A.A.	Shartnomalar, kelishuvlar
1.3	Kelishuv narxlari bo'yicha bayonnomalar rasmiylashtirilganligini tekshirish	Har chorakda	Samatov A.X.	Bayonnomalar, kelishuvlar, buyruqlar

1	2	3	4	5
1.4	Tayyor mahsulot va tovarlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalarida ularning dastlabki qiymati to'g'ri aks etilganligini tekshirish	Har chorakda	Sobirov A.A.	Qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, inventar varaqalar,
1.5	Tayyor mahsulot va tovarlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	Har chorakda	Samatov A.X.	Buyruqlar, inventarizatsiya dalolatnomalari
1.6	Korxona buxgalteriyasida tayyor mahsulot va tovarlar sintetik va tahliliy hisobi va ulardan foydalaniladigan joylarda moddiy javobgar shaxslarning ishlari qanday tashkil etilganligini baholash	Har chorakda	Sobirov A.A.	Dastlabki hujjatlar, hisob registrlari, hisob siyosati
1.7	Tayyor mahsulot va tovarlarni qabul qilish, baholash, ularni kirimi va chiqimining to'g'riligini tekshirish	Har chorakda	Samatov A.X.	Hisob siyosati, buyruqlar, smetalar, hisobotlar
1.8	Tayyor mahsulot va tovarlar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish	Opera-tsiyalar sodir etilgan sari	Sobirov A.A.	Buyruqlar, da-lolatnomalar, inventarizatsiya hujjatlari, hisob registrlari
1.9	Tayyor mahsulot va tovarlarning oxirgi inventarizatsiya natijalarini tekshirish	Yil davomid a	Samatov A.X.	Inventarizatsiya hujjatlari, dastlabki hujjatlar, hisob registrlari
1.10	Korxona buxgalteriyasi tomonidan tayyor mahsulot va tovarlar bo'yicha hisob varaqalari va belgilangan moddiy javobgar shaxslar bo'yicha inventarizatsiya ro'yxatlari yuritilishi tartibi bilan tanishish	Har chorakda	Sobirov A.A.	Hisob varaqalari, inventarizatsiya hujjatlari, buyruqlar, moddiy javobgarlik bo'yicha shartnomalar

1.11	Korxona buxgalteriyasi amaldagi me'yoriy hujjatlar bilan ta'minlanganligini tekshirish	Har chorakda	Samatov A.X.	Buyruqlar, farmoyishlar
1.12	Mavjud tovarlar hisobotda aks ettirilganligini tekshirish	Har chorakda	Sobirov A.A.	Hisobot shakllari
2.	Tovarlar harakatining auditi	Yil davomid	Samatov A.X. Sobirov A.A.	
2.1	Tayyor mahsulot va tovarlarni inventarizatsiya qilish tartibi va ularni natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish	Har chorakda	Samatov A.X.	Buyruqlar, qabul qilish dalolatnomalari, buxgalteriya hisobi registrlari
2.2	Tayyor mahsulot va tovarlarni sotish va hisobdan chiqarish to'g'riligini tekshirish	Har chorakda	Sobirov A.A.	Hisobot shakllari
2.3	Tayyor mahsulot va tovarlarni sotishdan tushumni aniqlash, uni tan olish va moliyaviy hisobotda yoritishning to'g'riligini tekshirish	Har chorakda	Samatov A.X.	Buyruqlar, dalolatnomalar, schetlar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans

Auditorlik tashkiloti rahbari Xojiev J.M.
Auditorlik guruhi rahbari Abdullaeva A. S.

12.2.4. Tayyor mahsulot va tovarlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish.

Korxonada sotish uchun mo'ljallangan mahsulot (ish, xizmat) tovar mahsuloti deb nomlanadi. Tovar mahsuloti (ish, xizmat) tarkibiga quyidagilarni kiritish mumkin:

- buyurtmachi va xaridorlarga sotilgan tayyor maxsulot (ish, xizmat) va korxonaning o'zida ishlab chiqarilgan yarim tayyor mahsulotlar;
- xalq iste'moli tovarlari, chiqindilardan tayyorlangan ishlab chiqarish texnika maksadlariga mo'ljallangan buyumlar, yarim tayyor mahsulotlar hamda mahalliy xomashyodan xalq iste'moli uchun tayyorlangan nooziq-ovqat tovarlari;

• tashkilotda tayyorlangan tayyor mahsulot (ishlab chiqarish siklning pirovard natijasi)-sotish uchun mo'ljallangan va qonun hujjatlari bilan belgilangan hollarda shartnomada yoki boshqa hujjatlarning talablarida nazarda tutilgan texnik va sifat tavsiflariga muvofiq keladigan ishlov berilishi (butlanishi) tugallangan aktiv;

• boshqa yuridik yoki jismoniy shaxslardan xarid qilingan (olingan) va tashkilotning odatdagi faoliyati davomida qo'shimcha ishlov berishsiz sotish yoki qayta sotish uchun mo'ljallangan tovarlar. Bunda uzoq muddatli aktivlar obyektlari (binolar, inshootlar, transport vositalari va boshqalar) keyinchalik sotish yoki qayta sotish maqsadida xarid qilingan hollarda tovar bo'lib hisoblanishi mumkin.

• qishloq xo'jaligi mahsulotlari;

• sanoat xususiyatidagi ishlar va xizmatlar;

• o'z kapital qurilishi ehtiyojlariga sotiladigan mahsulot, ish va xizmatlar;

• o'z xizmatidagi ishlab chiqarishlar va xo'jaliklar ehtiyoji uchun berilgan mahsulot, sanoat xususiyatidagi bajarilgan ish va xizmatlar;

• sanoat xususiyatiga ega bo'lmagan ishlar va xizmatlarning amalga oshirilishi, qiymati xaridorlar tomonidan to'langan va butlash uchun sotib olingan buyumlar;

• o'z kuchi bilan chetga bajarilgan ilmiy-tadqiqot ishlari.

Tannarxni aniqlashning bosqichli usuli boshlang'ich xom - ashyo va materiallar ishlab chiqarish jarayonida bir qator bosqich, faza, pog'onalardan o'tadigan tashkilotlarda qo'llanadi. Ushbu usulda avval barcha mahsulotlar (ishlar, xizmatlar)ning tannarxi, so'ngra uning birligi tannarxi aniqlanadi.

Bosqichli usul tashkilotninig tarmoqqa munosibligiga bog'liq holda ikki variantda amalga oshirilishi mumkin: yarim tayyor mahsulotli va yarim tayyor mahsulotsiz variantlarda.

Yarim tayyor mahsulotli variantda har bir bosqich bo'yicha mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxi hisoblab chiqariladi kamida u avvalgi bosqichlar mahsuloti (ishlar, xizmatlar)ning tannarxi va mazkur bosqich bo'yicha xarajatlardan iborat bo'ladi. Oxirgi bosqich mahsulotning tannarxi barcha tayyor mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxi hamdir.

Yarim tayyor mahsulotsiz variantda faqat oxirgi bosqich mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxigina hisoblab chiqariladi. Bunda xarajatlar avvalgi bosqichlar mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning tannarxini hisobga olmasdan, har bir bosqich bo'yicha alohida hisobga olinadi. Tayyor

mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxiga barcha alohida bosqichlar bo'yicha uni ishlab chiqarish xarajatlari kiritiladi.

Bir texnologik jarayonida bitta xom ashyo va materiallardan turli xildagi, ulardan har biri o'zining sotish narxiga ega bo'lgan mahsulotlar (ishlar, xizmatlar) bir vaqt o'zida ishlab chiqarilganda ushbu turdagi mahsulotlar (ishlar, xizmatlar) birgalikda ishlab chiqariladigan mahsulot (ishlar, xizmatlar) deb ataladi.

Asosiy mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish jarayonida yuzaga keladigan mahsulot (ishlar, xizmatlar), sotish qiymati asosiy mahsulot (ishlar, xizmatlar)ga qaraganda juda past bo'lgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) qo'shimcha mahsulot (ishlar, xizmatlar) deb ataladi.

Qo'shimcha mahsulot (ishlar, xizmatlar)dan birgalikda ishlab chiqariladigan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning farqi shundan iboratki, ularni taqsimlash nuqtasiga etgunga qadar turli xildagi mahsulot (ishlar, xizmatlar) sifatida identifikatsiyalash mumkin emas.

Birgalikda ishlab chiqarilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning sotish qiymatini bo'linish nuqtasida aniqlash mumkin bo'lgan hollarda birgalikda ishlab chiqariladigan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning ishlab chiqarish tannarxini aniqlash maqsadida ishlab chiqarish xarajatlarni bo'linish nuqtasida taqsimlash quyidagi usullardan biri bilan amalga oshiriladi:

a) natura ko'rsatkichlardan foydalanish usuli. Ushbu usulda bo'linish nuqtasiga qadar qilingan xarajatlar asosiy mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning har bir turiga uning natura ko'rsatkichlarida ifodalangan ishlab chiqarishning umumiy hajmidagi ulushiga mutanosib ravishda taqsimlanadi;

b) bo'linish nuqtasidagi sotish qiymati asosidagi usul. Ushbu usulda bo'linish nuqtasiga qadar qilingan xarajatlar asosiy mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning har bir turiga uni sotishdan taxmin qilingan tushum umumiy summasidagi ulushiga mutanosib ravishda taqsimlanadi.

Birgalikda ishlab chiqariladigan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning alohida turlari keyingi qayta ishlov berishga o'tkazilgan hamda bo'linish nuqtasida ularni sotishning joriy qiymati (sotish qiymati)ni aniqlashning imkoni bo'lmagan hollarda ishlab chiqarish xarajatlarini bo'linish nuqtasida birgalikda ishlab chiqarilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) turlari o'rtasida taqsimlash quyidagi usullardan biri bilan amalga oshiriladi:

a) sotishning sof qiymati usuli. Ushbu usulda birgalikda ishlab chiqariladigan mahsulot (ishlar, xizmatlar) turlari bo'yicha xarajatlar ularni sotishning sof qiymatiga mutanosib ravishda taqsimlanadi;

b) yalpi foydaning sotishdagi doimiy ulushi usuli. Ushbu usuldan foydalanilganda xarajatlar shu tariqa taqsimlanishi lozimki, bunda har bir alohida mahsulot (ishlar, xizmatlar) uchun umumiy yalpi foydaning foiz ulushi bir xil bo'lishi hamda umumiy yalpi foyda ko'rsatkichiga teng bo'lishi kerak. Yalpi foydaning foiz ulushi birgalikda ishlab chiqariladigan mahsulot (ishlar, xizmatlar) turlarning umumiy tannarxini ushbu mahsulot turlarini sotishdan taxmin qilingan umumiy tushumdan chiqarib tashlab, so'ngra foyda miqdorini sotishdan taxmin qilingan umumiy tushumdan foiz ko'rinishida aks ettirish yo'li bilan hisoblab chiqariladi.

Tashkilot tomonidan chetdan qayta sotish uchun xarid qilingan tovarlar xarid qiymati bo'yicha hisobga olinishi mumkin. Tovarlarni xarid qilish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar ular yuzaga kelgan hisobot davrida tashkilotlarning davr xarajatlari (sotish bo'yicha) kiritiladi.

Mahsulot (ish, xizmat) sotilishi hisobini tashkil qilishda sotilgan mahsulot, tovarlar, ish va xizmatlarning har birining alohida turi bo'yicha yuritilib, sotilayotgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlarning tarkibiy tuzilishi hamda ularning har birining umumiy sotilish summasidagi hissasi, har qaysining rentabellik darajasi va boshqa ma'lumotlar aks ettirilishi lozim.

Sotilgan mahsulot 9010- «Masulot sotishdan olingan daromadlar», 9020-«Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar», 9030-«Bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar» schetlarida hisobga olinadi. 9040- «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi» va 9050-«Xaridor va buyurtmachilarga berilgan chegirmalar» schetlarida sotilgan tovarlarning qaytarilishi hamda xaridor va buyurtmachilarga berilgan chegirmalar aks ettiriladi.

9010, 9020, 9030 - schetlarning kreditida 4010 - «Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schet bilan korrespondentsiyalangan holda mahsulot (ish, xizmat) lar sotishdan olinadigan sof tushum aks ettiriladi. Bu schetlarda xaridorlarga jo'natilgan mahsulot (ish, xizmat) lar bo'yicha hisoblangan aktsiz solig'i va QQS summalari aks ettirilmaydi. Tayyor mahsulotning sotilishida sotish bahosining aks ettirilishiga quyidagicha provodka beriladi:

- Debet 4010- «Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar»;
- Kredit 6410- «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzlar»;
- Kredit 9010- «Mahsulot sotishdan olingan daromad».

4010- «Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schet aktiv bo'lib, uning saldosi xaridor va buyurtmachilarning korxonadan sotilgan mahsulot (ish, xizmat) lar bo'yicha qarzini ko'rsatadi, debet

oboroti hisobot oyida topshirilgan mahsulot, bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarning sotish qiymatini, qredit oboroti esa hisobot oyida xaridorlar tomonidan to'langan summani ko'rsatadi.

Xaridorlarga yuklab jo'natilgan mahsulotlar harakatining hisobi 16-kaydnomaning 2-bo'limida yuritiladi. Yuklab jo'natilgan va sotilgan mahsulotlarning schetlari bo'yicha sintetik hisob 11-jurnal-orderda yuritiladi. Bu jurnal-order 2810 «Ombordagi tayyor mahsulotlar»;

9410 «Sotish xarajatlari»;

9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan daromatlar»;

9020 «Tovarlarni sotishdan daromadlar»;

9030 «Ishlar bajarish va xizmatlar ko'rsatishda daromadalr»;

9210 «Asosiy vositalarning chiqib ketishi»;

9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»;

4010 «Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» - schetlarning qredit oborotlarini va 9010, 9020, 9030-schetlarning analitik ma'lumotlarini yozish uchun mo'ljallangan. 11 -jurnal-order 15 va 16-qaydnomalarning analitik ma'lumotlariga asosan to'ldiriladi.

Hisobot davri yakunida 9010, 9020, 9030-schetlar yopiladi:

- Debet 9010, 9020, 9030-schetlar;
- Kredit 9900- «Yakuniy moliyaviy natija».

Shu bilan birga sotilgan mahsulotning tannarxi ham hisobot davri yakunida yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi:

- Debet 9900- «Yakuniy moliyaviy natija»;
- Kredit 9110-«Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi»,
- Kredit 9120- «Sotilgan tovarlarning tannarxi»,
- Kredit 9130- «Bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarning tannarxi.

12.2.5. Tayyor mahsulot va tovarlar qabul qilish, baholash ularni kirimi va chiqimining to'g'riligini tekshirish

Ombordan tayyor mahsulot xaridorlarga korxonaning sotish bo'limi buyrug'iga asosan jo'natiladi. Mahsulotni sotish xaridor korxonalar bilan tuzilgan shartnoma va jo'natish jadvaliga muvofiq amalga oshiriladi.

Sotish rejasini bajarishda xaridorlarga jo'natilgan mahsulot hisobini to'g'ri tashkil qilish muhim ahamiyatga egadir. Buni mahsulot ortib jo'natishdan tortib to uning uchun xaridorlardan pul kelib tushguncha bo'lgan tovar mahsulotning harakatini doimiy ravishda kuzatib turish kerak. Bunday nazorat har bir dastlabki hujjat bilan jo'natilgan tovar mahsulot bo'yicha alohida yuritilib, shu mahsulotning qachon va kimga jo'natilganligi, uning yo'ldagi harakatiga qancha vaqt ketishi kerakligi va

haqiqatda qancha vaqt ketganligi, qanday xaridoriar mahsulotni qachon qabul qilib olganliklari va qachon pulni to'lash kerakligi, qanday xaridorlar ularga jo'natilgan mollar uchun pul to'lamagan va nima uchun to'lanmaganligini, xullas, yo'ldagi barcha tovar mahsulotning taqdiriga doir masalalar haqida xabardor bo'lib turish imkonini beradi.

Mahsulotning ombordan ketishini rasmiylashtiruvchi hujjat asosida xaridorlarga jo'natilayotgan tayyor mahsulotga schyot, to'lov talabnomasi yoziladi va tovar oluvchi korxonaga xizmat qiluvchining bankiga topshiriladi.

To'lov-talabnoma. Mol yetkazib beruvchining schyot-fakturaga mos ravishda ortib jo'natilgan mahsulot qiymati uchun xaridorning hisob-kitob schyotidan pulni o'tkazib berish to'g'risida bankka bergan buyrug'idir. Unda ortib jo'natilgan mahsulot qiymati va sotish bahosi, soni, assortimenti qayd qilinadi (bu holatda schyot-faktura, albatta, to'lov-talabnomasiga ilova qilinishi lozim).

Schyot-faktura yoki to'lov talabnomasining alohida bo'lmasida idish va qadoqlash qiymati hamda xaridor tomondan to'lanadigan temir yo'l bo'yicha tarif summasi ko'rsatiladi. Ba'zida xaridor tomonidan to'lanishi lozim bo'lgan temir yo'l tarifi bo'yicha summaga umumiy mahsulotning sotish bahosi qo'shib ko'rsatilishi mumkin. Qo'shilgan qiymat soliq summasi alohida bo'limida ko'rsatiladi. Mol yetkazib beruvchi bilan xaridor o'rtasida tuzilayotgan shartnoma vaqtida franko joy to'g'risida to'xtalib o'tiladiki, bunda mahsulotni ortib jo'natish bilan bog'liq xarajatlarni mol yetkazib beruvchi o'z zimmasiga oladi. Franko joyning quyidagi turlari mavjud:

Franko-ombor mol yetkazib beruvchi. Bunda mahsulot ortib jo'natish bilan bog'liq bo'lgan barcha xarajatlarini mol yetkazib beruvchi korxona to'lov-talabnomasiga qo'shadi (ombordagi ortib tushirish ishlarining qiymati temir yo'l tarifi va yetkazib berish xarajatlari).

Inventarizatsiya natijalariga ko'ra, hay'at va moddiy javobgar shaxs o'rtasida kelishmovchilik bo'lmasligi uchun inventarizatsiya tugaganda yoki har kunning oxirida yozuv natijalari o'zaro tekshirib boriladi.

Sanash yo'li bilan o'tkaziladigan inventarizatsiyada (pul mablag'lari, chorva mollari, asosiy vositalar, inventar va xo'jalik jihozlar, ehtiyot qismlar) sanashni odatda inventarizatsiya hayatining diqqat bilan kuzatishi ostida moddiy javobgar shaxs amalga oshiradi. Sanab o'tkazilgan buyumlar bir joydan boshqa joyga o'tkazib qo'yiladi va inventarizatsiya tugaguncha xo'jalik ishlab chiqarish oborotiga jalb etilmaydi.

Tarozida tortish yo'li bilan o'tkaziladigan resurslar, moddiy boyliklar (urug'liq, em, tayyor mahsulot, mineral o'g'it, qattiq yoqilg'i va boshqalar) inventarizatsiyasida ortish-tushirish ishlarini bajarish uchun ishchilar jalb qilinadi. Har bir tortish natijalari hay'at a'zolari hamda moddiy javobgar shaxs tomonidan parallel ravishda yozib boriladi.

O'lchash usuli bo'lgan o'tkaziladigan moddiy boyliklar (dag'al xashak, organik o'g'it, neft mahsulotlari, qurilish materiallari va boshqalar) inventarizatsiyasida javobgarlik shaxs hay'ati bilan birgaliqda bu resurslarning bo'yini, enini o'lchab, ularning hajmini topadi.

Jarayonlar inventarizatsiyasida (bajarilgan ishlar, hisob-kitob va boshqalar) ham inventarizatsiyagacha hisob ma'lumotlarida aks ettirilgan bajarilgan ish va xizmatlar hajmi, debitor va kreditor qarzlar summasi aniqlanadi. Agarda inventarizatsiya o'tkaziladigan paytda buxgalteriya hisobida aks ettirilmagan bajarilgan ish yoki hisob-kitoblar bo'lsa, bu operatsiyalar boshlang'ich hujjatlar asosida hisob registrlariga o'tkaziladi.

12.2.6. Tayyor mahsulot va tovarlar mavjudligi saqlanish va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish.

Mahsulot (ish, xizmat), odatda, ma'lum bir qiymatda baholanadi va sotiladi.

Baho - qiymatning puldagi ifodasidir. Uning asosini u yoki bu mahsulotni tayyorlash bilan bog'liq ijtimoiy zaruriy mehnat tashkil qiladi. Tayyor mahsulot (ish, xizmat) ning sotish qiymatini belgilashda «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli 4-son BHMS dan foydalaniladi. Tayyor mahsulotlar eng kam bahoda baholanishi kerak: tannarxda yoki sof sotish qiymatida.

Hisobot davri oxirida mahsulotning haqiqiy ishlab chiqarish tannarxini aniqlash mumkin. Lekin mahsulotlarning ishlab chiqarilishi har kuni sodir bo'ladi, shu sababdan joriy hisobda mahsulotni shartli bahoda baholash kerak. Tayyor mahsulotlarning operativ hisobi ishlab chiqarish reja tannarxida yoki shartnoma bahosida yoxud chakana bahoda yuritiladi.

Materiallar va mahsulot (ish, xizmat) larni ishlab chiqarishda foydalanadigan boshqa xomashyo, agar ulardan tayyorlangan mahsulot bozor (kundalik) narxida sotilsa, qiymatidan past narhda arzonlashtirilmaydi. Biroq agar omborda mavjud bo'lgan narhdagi materialdan tayyorlangan tayyor mahsulotning tannarxi sotish sof qiymatidan oshib ketsa, materiallar sotish sof qiymatigacha arzonlashtiriladi. Bunday vaziyatlarda materiallar qiymatini o'lchashning mavjud shakllaridagi eng yaxshisi bo'lishi mumkin.

Sof sotishning qiymati — ishlab chiqarishni tugallash va mahsulotni sotish bilan bog'liq bo'lgan butlash xarajatlarini chiqarib tashlagan hamda TMZ ni sotishning hisob-kitob narxidir.

Sof sotishning qiymatini aniqlash maqsadida tovar-moddiy zaxiralarni qayta baholash-ular qiymatini joriy qiymatga muvofiqlashtirish maqsadida tovar-moddiy zaxiralar qiymatini vaqti-vaqti bilan aniqlashtirishdir.

Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarishda foydalaniladigan xom ashyo va boshqa materiallar, agar ularda tayyorlangan mahsulot joriy qiymatida sotilsa, tannarxdan past qilib arzonlashtirilmaydi. Biroq, agar materiallar narxining tushishi munosabati bilan tayyor mahsulot narxi pasaytirilsa, ya'ni ushbu materiallardan tayyorlangan tayyor mahsulotning tannarxi mazkur tayyor mahsulotni sof sotishning qiymatidan oshsa, materiallar qiymati kamaytirilish lozim. Shunga o'xshash materiallarni sotib olish xarajatlari sof sotishning qiymatini baholashning eng ishonchlisi bo'lishi mumkin. Demak, 4-BHMSda baholashga muvofiq agar korxona ishlab chiqargan mahsulotining tannarxi mahsulotni sotish rejasidan yoki bozordagi joriy narxlaridan oshib ketsa, korxona o'zining mahsulotini sof sotish qiymatigacha arzonlashtirishi mumkin. Lekin quyidagi hollarda tayyor mahsulot sof sotishning qiymatidan arzon baholanishi mumkin:

1. Zaxiralarni sotish narxi arzonlashganda;
2. Zaxiralarga zarar etganda;
3. Zaxiralar to'la va qisman eskirganda.

Korxonalarda mahsulotning reja va haqiqiy tannarxini hisobot davri yakunida tartibga solish kerak. Haqiqiy tannarx hisobot davri oxirida aniqlanadi. Reja tannarx esa oldindan belgilanadi. Hisobot davri oxirida haqiqiy tannarx reja tannarxdan kam yoki ko'p bo'lishi mumkin.

Tayyor mahsulotlar qaysi schetlarda hisobga olingan bo'lsa, og'ishishlar ham shu schetlarda tejalgan bo'lsa - qizil storno usulida, ortiqcha xarajat bo'lsa - oddiy siyohda aks ettiriladi.

12.2.7. Tayyor mahsulot va tovarlarni inventarizatsiya qilish tartibi va ularni natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish.

Tayyor mahsulotning va tovarlarni haqiqatda mavjudligini aniqlash, ularning sof sotish qiymatini tasdiqlash va ularning but saqlanishini nazorat qilish maqsadida tashkilotlar tomonidan vaqti - vaqti bilan, lekin yilda kamida bir marotaba tovar-moddiy zaxiralarni inventarizatsiyasi o'tkaziladi.

Tovar-moddiy zaxiralarni inventarizatsiyasi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1999 yil 19 oktyabrda EGG`17-19-2075 son bilan tasdiqlangan (1999 yil 2 noyabrda 833-son bilan ro'xatdan o'tkazilgan) O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (19-son BHMS) «Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» bilan belgilangan tartibda o'tkaziladi.

Resurslar, moddiy boyliklar inventarizatsiyasini boshlashdan oldin nazoratchilar moddiy javobgar shaxsga inventarizatsiyagacha bo'lgan hamma kirim va chiqim boshlang'ich hujjatlarini hisob registrlariga o'tkazilishi, keyin qoldiqlar asosida hisobot tuzdirib, xo'jalik buxgalteriyasiga topshirishni ta'minlashlari hamda moddiy javobgar shaxsdan hamma hujjatlar va kirim yoki chiqim qilinmagan moddiy boyliklar joyida ekanligi to'g'risida tilxat olishlari shart. Tilxatni bevosita hisobotiga yoki alohida varaqqa yozishi mumkin. Keyin moddiy javobgar shaxs tomonidan olingan boshlang'ich hujjatlar forma va mazmuniga ko'ra, diqqat bilan tekshirib chiqiladi. Bunda belgilangan tartibda to'ldirilmagan hujjatlar va boshqa kishilardan olingan tilxatlar e'tiborga olinmaydi.

Moddiy javobgar shaxs hisobidagi moddiy boyliklar qoldiqlari buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bilan taqqoslanib ko'riladi. Agarda bu ma'lumotlar orasida farq bo'lsa, xo'jalik bosh buxgalteri orqali uning sabablari aniqlanadi va moddiy boyliklarning inventarizatsiya boshlanish vaqtigacha bo'lgan qoldig'i aniq hisoblab chiqiladi. Bu ma'lumotlar inventarizatsiya natijalari bilan solishtirib ko'rish uchun foydalaniladi.

Resurslar inventarizatsiyasini o'tkazishni tashkil qilishda xazina, ombor binosi va tekshirish lozim bo'lgan obyektlar joylashgan boshqa binolarni oldindan tayyorlash, stollar, stellajlarni tartib bilan joylashtirish, tekshirilgan resurslar uchun joy ochish, zarur hollarda binolarni yoritish va isitishni yaxshilash muhim ahamiyatga ega. Inventarizatsiyada qatnashuvchi ishchilar va komissiya a'zolari inventarizatsiya o'tkazish tartib qoidalari bilan tanishtirilgan, ularga kerakli instruktajlar berilgan bo'lishi kerak.

Inventarizatsiya paytida tekshirilayotgan obyektda moddiy boyliklarni qabul qilib olish va chiqarish operatsiyalarini to'xtatish lozim yoki inventarizatsiya natijalarining obyektivligini hamda ishlab chiqarish jarayonining uzluksizligini ta'minlovchi alohida rejimni qo'llash zarur. Ana shu tashkiliy ishlar amalga oshirilgach, bevosita moddiy boyliklar inventarizatsiyasini boshlashga kirishish mumkin.

Inventarizatsiyaning to'liqligini va obyektivligini ta'minlash uchun moddiy javobgar shaxs komissiyaga javobgarligidagi mavjud hamma moddiy boyliklarni ko'rsatishi lozim. Bunda moddiy javobgar shaxsning o'ziga, boshqa biror shaxsga yoki boshqa xo'jalikka tegishli, lekin tasdiqlovchi hujjatlari bo'lmagan moddiy boyliklar tekshirilayotgan xo'jalikniki deb hisoblanadi va xo'jalik hisobiga kirim qilinadi.

12.2.8. Tayyor mahsulot va tovarlarni sotish va hisobdan chiqarish to'g'riligini tekshirish.

Yuklab jo'natish usuli qo'llanilganda mahsulot va tovar jo'natilib, ishlar va xizmatlar bajarilganidan keyin, ularning hisob-kitob hujjatlari xaridor (buyurtmachi)ga taqdim etilgan bo'lsa, ana shunday mahsulot (ishlar, xizmat)lar va tovarlar sotilgan hisoblanadi. Hisob-kitob hujjatlari xaridor (buyurtmachi)ga shartnomada ko'zda tutilgan usulda berilgan vaqtdan e'tiboran bu hujjatlar xaridor (buyurtmachi)ga taqdim etilgan hisoblanadi. Agar shartnoma shartlariga ko'ra xaridor (buyurtmachi) mahsulotni bevosita ishlab chiqaruvchi korxonaning o'zida qabul qilsa, u holda bunday mahsulot xaridor (buyurtmachi)ga topshirilib, shartnomada ko'zda tutilgan hujjatlar rasmiylashtirilib, hisob-kitob hujjatlari xaridor (buyurtmachi)ga yohud uning vakiliga taqdim etilganidan keyin sotilgan hisoblanadi.

O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi 2007 yil 25 dekabrda ZRU-136-soniga binoan ham yuridik shaxslar daromadlaridan olinadigan soliq hisoblash usuliga ko'ra amalga oshiriladi. Bunga ko'ra korxona va muassasalar jo'natilgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar yuzasidan ushbu mahsulot, ish va xizmatlar qiymatini to'lash vaqti hamda haqiqatan pul kelib tushishidan qatiy nazar, jo'natilgan mahsulot ish va xizmatlar qiymatidan davlat byudjetiga soliq hisoblashlari va uni buxgalteriya hisobida o'sha hisobot davrida aks ettirishlari lozim. Demak yuqorida aytilganlar asosida shunday xulosa qilish mumkinki, hozirgi xo'jalik yuritish sharoitida korxona va muassasalarda ishlab chiqarilgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar pulning qachon kelib tushishidan qatiy nazar, ular xaridor korxonalarga jo'natilgan vaqtdan boshlab realizatsiya qilingan deb hisoblanadi.

Chiqib ketayotgan tovar-moddiy zaxiralarning qiymati chiqib ketish dalilini aniqlash paytida balansdan hisobdan chiqarilishi kerak. Tovar-moddiy zaxiralar tashkilotning balansidan:

a) sotish;

b) boshqa tashkilotning ustav kapitaliga ta'sis ulushi ko'rinishida berish;

c) muassisning muassislari tarkibidan chiqishda yoki tugatilayotgan xo'jalik yurituvchi subektning mol-mulkini uning ishtirokchilari o'rtasida taqsimlayotganda ilgari tashkilotning ustav kapitaliga kiritilgan ulushni muassisga qaytarish;

d) tekinga berish;

e) ayirboshlash;

f) saqlash muddati tugagach yaroqsizligi sababli, jismonan va ma'nan eskirganligi natijasida tugatish (yo'q qilish);

g) kamomad, yo'qotish yoki shikastlanish (sinish, bo'linish) aniqlanishi;

h) tovar qarzi ko'rinishida taqdim etish yoki ilgari olingan tovar qarzini qaytarish;

i) boshqa operatsiyalar va hodisalar natijasida hisobdan chiqariladi.

«Asosiy xo'jalik faoliyatidan olingan daromad» nomli 2-son BHMS ra muvofiq quyidagi shartlar bajarilganda tovarlarni sotishdan tushgan daromadlar tan olinadi (12-band):

- xo'jalik yurituvchi subyekt tovarlarga egalik qilishning xatarlari va afzalliklarining ancha qismini xaridorga toshpirganida;
- xo'jalik yurituvchi subyekt, odatda, mulkka egalik qilish bilan bog'liq, bo'lgan darajadagi rahbarlik davomiyligini ham, sotilgan tovarlarni nazorat qilish samaradorligini ham saqlab qolmaganida;
- daromad miqdori ishonchli darajada baholanganida;
- xo'jalik yurituvchi subyekt bitim bilan bog'liq iqtisodiy naf olish ehtimoli mavjud bo'lganida;
- bitim bilan bog'liq qilingan yoki kutilayotgan xarajatlar ishonchli darajada aniqlanadigan bo'lganida.

Asosiy xo'jalik faoliyatidan tushgan daromad operatsiya bilan bog'liq bo'lgan iqtisodiy naf xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan olingan taqdirdagina tan olinadi. Daromadga kiritilgan miqdorni undirish xususidagi noaniqlik vujudga kelgan taqdirda, qaytarilmagan miqdor yoki olish mumkin bo'lmagan miqdordagi pul dastlab tan olingan daromad miqdorining o'zgartirilishi sifatida emas, balki xarajat sifatida tan olinadi.

Korxona ishini sotish rejasining bajarilishiga qarab baholash korxona rahbarlarini mahsulot sotish va moliyaviy faoliyat masalalariga ko'proq e'tibor berishga chaqiradi hamda korxonaning bir maromda ishlashiga va yuqori sifatli mahsulot ishlab chiqarishga ijobiy ta'sir ko'rsatadi. Bular

esa, o'z navbatida, korxonadagi ishlab chiqarishning iqtisodiy samaradorligini oshirish imkonini beradi.

Xaridorlar tomonidan to'langan pul mol yetkazib beruvchi korxonaning hisob-kitob schyotiga kelib tushadi. Mol yetkazib beruvchi tashkilotlarning tayyor mahsuloti xaridorlar tomonidan shu mahsulotni tayyorlovchi korxonaning o'zida bevosita qabul qilib olinsa yoki u mahsulot tranzit usuli bilan (ta'minot, sotish tashkilotlarining ishtirokisiz) jo'natilsa, mahsulotning xaridorga topshirilishi tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi va u moliyaviy natijalarga kiritiladi.

Tayyor mahsulotni xaridorga jo'natish xaridor bilan avvaldan tuzilgan shartnomalarga asosan amalga oshiriladi. Bu shartnomalarda jo'natiladigan mahsulotni muddati, miqdori, qiymati va hisob - kitob shartlari aks ettiriladi.

Auditor shartnomalardagi shart-sharoitlarni to'liq aks ettirilishini tekshiradi. Undan tashqari mahsulot jo'natilishi hisob schyot-faktura, chiqim, yuk xati, to'lov talabnomasi va boshqa hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirilganligi aniqlanadi.

Mahsulot jo'natilganda uning sotilishi narxi to'g'ri hisoblanishi, ya'ni unga qo'shilgan qiymat, aktsiz va boshqa soliqlar qiymati, mahsulotni xaridorga etkazish uchun sarflanadigan transport tayyorlov xarajatlari summasi qo'shilishi tekshiriladi.

Auditor jo'natilgan mahsulotning haqiqiy tannarxi to'g'ri anqlanishini tekshiradi.

Buxgalteriya hisobini milliy standartlariga binoan mahsulot jo'natilgan vaqtidan boshlab sotilgan deb hisoblanadi.

Tayyor mahsulot xaridorlarga jo'natilganda uning haqiqiy tannarxi noma'lum bo'ladi, chunki uning haqiqiy tannarxi oyning oxirida aniqlanadi. Shuning uchun joriy hisobda jo'natilgan tayyor mahsulotlar hisob narxlarida rasmiylashtiriladi.

Hisob narxlari sifatida rejadagi tannarx yoki shartnoma narxlari qo'llaniladi. Hisobot davrining oxirida jo'natilgan mahsulotning haqiqiy tannarxi va uning hisob narxlari bilan farqi aniqlanadi.

12.3. Pul mablag'lari auditi xususiyatlari va amallari

12.3.1. Pul mablag'lari auditining maqsadi, vazifalari va manbalari

Kassa muomalalarini yuritish O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki Boshqaruvining 1998- yil 24- yanvardagi 376-sonli qarori bilan

2005 йил 16 май 12/17

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.

Tashkilotlarning 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'i nazar savdo va maishiy xizmatlar sohasi tashkilotlarining tushumdan ish haqi, pensiya va nafaqalar to'lashga foydalanishlari man etiladi»[17].

Kassa muomalalarini yuritish uchun korxona shtatidan kassir ajratiladi. U o'zi qabul qilib olgan pul va boshqa boyliklarni but saqlashi uchun to'liq moddiy javobgar shaxs hisoblanadi.

Pul mablag'lari auditining asosiy maqsadi: korxona kassasidagi milliy (5010) va xorijiy valyutadagi (5020) naqd pul mablag'larini, bankdagi hisob-kitob (5110), valyuta (5200) schyotlari va boshqa maxsus (5500), pul ekvivalentlari (5610) hamda yo'ldagi pul (o'tkazmalari) mablag'lari (5710) schyotlariga doir muomalalarni auditorlik tekshiruvidan 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:

---

[17] Yuridik shaxslar tomonidan kassa operatsiyalarini amalga oshirish qoidalari» O'zR Markaziy bank Boshqaruvining 1998- yil 24- yanvardagi 376-sonli qarori bilan tasdiqlangan. I. Umumiy qoidalar.

Зарегистрировано 16 мая 1281/17

• 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 qoidalari» ga rioya qilinayotganligini aniqlash;

• bank muassasasidagi hisob-kitob, valyuta 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 schetlarda amalga oshirilgan operatsiyalarning qonuniyligi, ishonchliligi va xo'jalikni samarali yuritish maqsadlariga muvofiqligini aniqlashdir»[18].

Tekshirish maqsadlari va foydalanadigan ma'lumot manbalari pul mablag'lari turlaridan kelib chiqqan holda farqlanadi.

Chunonchi, kassa operatsiyalari auditida tekshiruv maqsadi quyidagilarga rioya qilinganligini aniqlashdan iborat:

• naqd pul va boshqa boyliklar kassada but saqlanishi, ularni bankdan olib kelishda saqlash sharoitlariga;

• chek daftarchalari belgilangan tartibda saqlanishi, chekdan ko'chirmalar va ular bo'yicha pul olish tartibiga;

• kassaga pul kirim qilish va undan pul berish operatsiyalarini hujjatli rasmiylashtirish qoidalariga;

• kassada naqd pul limit chegarasida saqlanishi hamda xizmat safarlari, xo'jalik xarajatlari va boshqa ehtiyojlar uchun hisobotli pul berilishiga;

• banklardan, yuridik va jismoniy shaxslardan naqd pul va naqdsiz tushumlar o'z vaqtida va to'liq kirim kilinishiga;

• kassa operatsiyalarini amalga oshirishda kassa intizomiga rioya qilinishiga;

• kassa operatsiyalari hisobi va kassa daftarini yuritish, kassada saqlanayotgan boshqa boyliklar bo'yicha tahliliy hisob daftarlari yuritilishiga;

• jo'natilgan mahsulot (ish, xizmat)lar va boshqa moddiy boyliklar uchun yuridik shaxslar bilan naqd pul orqali hisob-kitob qilish tartibiga;

---

[18] Abdullayev A., Abduvahobov O., Qayumov I. Audit asoslari. Darslik. -T., 2003. -63 b.

• banklardan chek orqali olingan naqd pul maqsadga muvofiq ishlatilishiga;

• ish kuni yakunlangandan keyin limitdan ortiq bo'lgan naqd pul banklarga to'liq qaytarilishiga;

• ishonch qog'ozlari rasmiylashtirilmasdan turib begona shaxslarga naqd pul berish holatlari mavjudligiga va h.k.

Kassa operatsiyalarini tekshirishda auditning ma'lumot manbasi quyidagilar hisoblanadi:

• naqd pullarni kirim qilish va berish bo'yicha dastlabki hujjatlarni rasmiylashtirish (kirim (KO-1 sh.) va chiqim (KO-2 sh.) kassa orderlari);

• kassa daftari (KO-4 sh.), kirim va chiqim kassa hujjatlarini ro'yxatga olish daftari (KO-3 sh., KO-Za sh.);

• kassa hujjatlariga oid dastlabki tasdiqlovchi hujjatlar;

• 5010- «Milliy valyutadagi pul mablag'lari», 5110- «Hisob-kitob scheti», 5610-»Pul ekvivalentlari» (turlari bo'yicha), schetlari, 006- «Qat'iy hisobot blankalari» balansdan tashqari scheti va boshqa hisob-kitob schetlari bilan korrespondentsiyalangan schetlar bo'yicha hisob registrlari, balanslar va boshqa hisobot shakllari»[19].

12.4-jadval

Kassadagi pul mablag'lari hisobiga oid muomalalarning audit obyektlari

Ko'rsatkichlar nomi	Schetlar 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 schetidagi pul mablag'lari	5100	340	010-240
Chet el valyutasidagi pul mablag'lari	5200	350	250-280
Bankdagi maxsus schetlardagi pul mablag'lari	5500	360	
Pul ekvivalentlari	5600	360	
Yo'ldagi pul mabalag'(o'tkazma)lari	5700	360	

Yana bir guruh olimlarning fikrlariga ko'ra, ushbu muomala bo'yicha auditning birinchi galdagi vazifasi quyidagicha, «Kassada amalga oshirilgan xo'jalik operatsiyalari audit nazoratida birinchi bajariladigan vazifa kassadagi naqd pullar holatini nazorat o'tkazilayotgan kun holatiga

---

[19] Аудит O'quv qo'llanma M.M Tulaxodjayeva va F.G Gulomovalarning umumiy tahriri ostida - T O'zBAMA 2004 й., 51-bet.

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»[20].

Kassadagi pul mablag'larini hisobga olish audit obyektini quyidagi 12.4-jadval ma'lumotlari asosida guruhlashtirish mumkin.

Pul mablag'lariga oid muomalalarni tekshirishda auditor quyidagi me'yoriy hujjatlardan foydalanadi (12.5-jadval).

12.5-jadval

Auditda foydalaniladigan me'yoriy hujjatlar

№	Me'yoriy hujjatlar nomi
1	2
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'zgartirish va qo'shimchalar bilan)
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
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 «Inventarizatsiyani 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 «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlar 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 (o'zgartirishlar bilan).
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 xo'jaliklaridan xarid qilinadigan qishloq xo'jaligi

[20] Abdullayev A., Abduvahobov O., Qayumov I. Audit asoslari. Darslik. -T., 2003. 63, 64 betlar

	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 valyutani 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 2002- yil 7- martdagi 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 valyutasida kassa operatsiyalarini yuritish Tartibi. O'zR. Markaziy banki boshqaruvining 2004 yil 17 apreldagi 35-2-sonli qarori. O'zR. Adliya vazirligida 26.05.2004- yil 26- mayda 611-2-son bilan ro'yxatga olingan.
15	Xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan xorijiy valyutadagi tushumni majburiy sotish tartibi. O'zR. Vazirlar Mahkamasining 2000- yil 29- iyundagi 245- son qaroriga 1-ILOVA (o'zgartirishlar bilan).
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.

12.3.2. Kassa muomalalarini tekshirish

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 daftaridagi 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 kupyuralarini guruhlashtirishni boshlaydi hamda auditor va bosh buxgalter ishtirokida ularni to'la hisob-kitobini o'tkazadi, bank muassasasidan olingan muhrlangan pul mablag'lari ham sanoqdan 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. Xo'jalik 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 qaydnomalar bor bo'lsa, auditor bosh buxgalter va kassirga qaydnomalarni belgilangan tartibda hisobotga qo'shishni taklif etadi. Agarda kassani tekshirish, ish haqi tarqatish davriga to'g'ri kelib, ko'p xodimlarga ish haqi tarqatilmagan qaydnomalar bo'lsa, bunday qaydnomalar kassir hisobotiga qo'shilmasdan, dalolatnomada kassa hisobotiga kiritilmagan, qisman to'langan chiqim hujjatlari (to'lov qaydnomalari) sifatida yozib qo'yilishi mumkin. Bu holda har bir to'lov qaydnomaida 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 eshiklari va seyflar (shkaflar) muxrlanishi, signalizatsiya o'rnatilganligi va uning ishlashi, kassani qo'riqlishning 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 qaydnoma tomonida 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyotining debeti bo'yicha aks ettirilgan summalarni 2-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 xollarda esa bevosita bank muassasasida tekshiriladi.

Agar bank ko'chirmalarida chiqarilgan, 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 valyutadagi pul mablag'lari», 5020-«Xorijiy valyutadagi 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, qaydnomalar, 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 chiqarilgan 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 shtampalar bilan

tasdiqlanganligiga ishonch hosil qilish lozim. Chiqim orderlarida (qaydnomalarida) «to'langan» degan shtapm bosilmaganligi ayrim holatlarda ulardan qayta foydalanishga olib keladi»_.

Amaliyotda kassa muomalalariga doir suiiste'mol qilishlar asosan ish xaqi va hisobdor summalar bo'yicha ko'p uchraydi. Bunda qaydnomalarga «o'lik jonlar» ni kiritish, berilishi lozim bo'lgan jami summani oshirib ko'rsatish, kassa hisobotiga qayta qo'shish maqsadida chiqim hujjatlarini 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, xo'jalik sarflari va boshqa maqsadlar uchun bankdan olingan naqd pullarning maqsadga muvofiq ishlatilishi;
- kassadagi naqd pul qoldiqlarining korxona uchun bank tomonidan belgilangan limitga to'g'ri kelishi;
- deponent qilingan mehnat xaqi 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 vapaqlap soni ko'rsatilganligi, ip o'tkazib bog'langanligi hamda rahbar va bosh buxgalter imzosi bilan tasdiqlanib, muhrlanganligi;

• kassa chiqim orderlari, to'lov qaydnomalari va boshqa chiqim pul hujjatlarida tegishli mansabdor shaxslar va pul oluvchilar imzolarining mavjudligi va ularning xaqiqiyligi;

• 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 kimnning farmoyishi bilan amalga oshirilganligi va buning orqasida suiiste'mollik, 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 qaydnomalari tuziladi, qaydnomalarga «o'lik jonlar» kiritiladi yoki o'tgan yillardagi qaydnomalar asos qilib olinadi. Shuning uchun auditorlar to'lov qaydnomalari, chiqim kassa orderlaridagi sanalarga, ushbu hujjatlarda rahbar, bosh buxgalter va kadrlar bo'yicha xodimning imzolari borligi va xaqiqiyligiga katta e'tibor berishlari lozim.

12.3.3. Bank muomalalarini tekshirish

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 valyutadagi talab qilib olinguncha depozit schetlar hamda depozitschetlarning boshqa turlarini ochish huquqiga egalar.

Banklarda schetni 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 schetlari to'g'risida yo'riqnomaga (O'zR AV 29.09.2003 y. 1080-1-son bilan ro'yxatga olingan) asosan amalga oshiriladi.

Ushbu yo'riqnomaga muvofiq, bank scheti deganda, bank scheti shartnomasini tuzish orqali bank mijoz (schet egasi) schetiga kelib tushgan pul mablag'larini qabul qilish va kiritib qo'yish, mijozning schetidagi tegishli mablag'larni o'tkazish va berish hamda schet bo'yicha boshqa operatsiyalarni amalga oshirish to'g'risidagi farmoyishlarni bajarish vazifasini o'z zimmasiga

12.1-chizma

Bank muomalalari auditida amalga oshiriladigan muolajalar ketma-ketligi

Bank muomalalari auditi muolajalari ketma-ketligi

- Korxonaning nechta: hisob-kitob schyoti, valyuta schyoti va maxsus schyoti borligi, shuningdek ular qaysi bank muassasalarida ochilganligini aniqlash
- Schyotlar sonini aniqlab, balansning «Hisob-kitob schyoti», «Valyuta schyoti», «Bankdagi maxsus schyotlar» moddalari bo'yicha qoldiqlarni va bu schyotlar bo'yicha bank ko'chirmalaridagi ushbu balans sanasiga bo'lgan qoldiqlarni solishtirish, shuningdek bank ko'chirmalarida aks ettirilgan summalarni ilova qilingan dastlabki hujjatlarda aks ettirilgan summalar bilan taqqoslash
- Amalga oshirilgan muomalalarning O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan qonunchilik va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish
- Bankdagi schyotlardan olingan ko'chirmalar va ko'chirmalarga ilova qilingan, muomalalarni tasdiqlovchi hujjatlarning to'g'ri rasmiylashtirishini tekshirish
- Bank ko'chirmalarida va bankdagi pul mablag'lari hisobga olinadigan registrlarda pul mablag'larining kirimi va chiqimi bo'yicha oborotlarni jamlashni va kun oxiriga qoldiq chiqarishning to'g'piligini arifmetik tekshirish
- Bank ko'chirmalaridagi hisob registrlaridagi va Bosh daftardagi yozuvlarni hamda Bosh daftardagi qoldiqlar va balans moddalarining mosligini tekshirish
- Bank muomalalarining buxgalteriya hisobi schyotlarida to'g'ri aks ettirilganligini aniqlash
- Bank ko'chirmasida aks ettirilgan har bir muomala tegishli dastlabki xujjatlar (schyot-fakturalar, to'lov topshiriqnomalar, to'lov talabnomalar, shartnomalar va boshqalar) bilan tasdiqlash

Moliyaviy hisobotning ishonchliligini tasdiqlash uchun undagi qo'rsatkichlarning sintetik va analitik hisob, bank ko'chirmasi

ma'lumotlariga mosligini tekshirish kerak. Bunday tekshiruvni quyidagi ketma-ketlikda amalga oshirish maqsadga muvofiq (12.1-chizma).

Dastlabki hujjatlar qyyidagi 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 (12.6-jadval).

12.6-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 qo'yilmayotganligi (tekshirilaetgan korxonaga aloqadop bo'lmagan, boshqa korxonalar sarfiga doir schyotlarni to'lash)
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'pi foydalanish, ssuda olish uchun taqdim qilingan hujjatlarning to'g'riligi.
3	Bankdan olingan limitlangan va limitlanmagan chek daftarchalarining hisobda to'g'pi 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 nomerlari, sanalari va summalarning transport hujjatlarida ko'rsatilishi va h.k
6	Akkreditivlar orqali amalga oshiriladigan muomalalarning to'g'riligi va qonuniyligi.

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 korxona 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 muasasasi 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, nomeri, sanasi va summa ko'rsatilgan korxona 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 valyuta 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 xaqqoniyligi va asosliligini ta'minlash maqsadida ushbu schyotlar tekshiriladi.

Auditor aktseptlangan topshiriqlar bilan aloqa bo'limi orqali pul o'tkazilganda xatoliga yo'l qo'yilmaganligini ham 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 korxona faoliyatiga xos bo'lmagan muomalalarga doir schyotlar bog'lanishiga alohida e'tibor qaratish zarur.

Agar bank xizmati 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 hisobkitob 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 xaridorlar va buyurtmachilar tomonidan o'tkazilgan pul mablag'larining to'liq kirim qilinishini tekshirish mobaynida 5110- «Hisob-kitob schyoti» ning debeti bo'yicha yozuvlar 4010-«Xaridorlar 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 qarzlar», 7810- «Uzoq muddatli bank kreditlari», 7820«Uzoq muddatli qarzlar», 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 valyutadagi 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 schetlar» schyoti bo'yicha hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish bo'limida tashkil qilish kerak.

5100- «Hisob-kitob schyotidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schetlar» schetining krediti va 2010 «Asosiy ishlab chiqarish», 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish», 2510 «Umumishlab 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 chiqarilishini 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 chiqarishga doir xatoliklar aniqlashga yordam beradi. Bunday xatoliklar moliyaviy natijalarning buzib ko'rsatilishiga va soliq bilan bog'liq noxush oqibatlarga olib kelishi mumkin.

Bankdagi hisob-kitob schyotidan hisobdan chiqarilgan 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-jurnalorder) va 5010- «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyotining debet oboroti (l-jurnal-orderning qaydnoma 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.

12.3.4. Valyuta schyotidagi muomalalar auditi

Bozor iqtisodiyoti sharoitida xo'jalik yurituvchi subyektlar nafaqat milliy valyutadan, balki O'zbekiston qonunchiligiga muvofiq, chet el valyutasidagi pul mablag'laridan ham foydalanishlari mumkin.

Xo'jalik subyektlari O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki boshqaruvining qarori[23] bilan tasdiqlangan «O'zbekiston Respublikasi banklarida ochiladigan bank schetlari to'g'risida» yo'riqnoma[24]ga muvofiq xorijiy valyutada talab qilib olinguncha depozit schetlarini hamda ikkilamchi talab qilib olinguncha, jamg'arma, muddatli va boshqa depozit schetlarning xorijiy va milliy valyutadagi turlarini ochishi mumkin.

Mijozlar tomonidan xorijiy valyutada talab qilib olinguncha depozit schetlarini hamda ikkilamchi talab qilib olinguncha, jamg'arma, muddatli va depozit schetlarning xorijiy va boshqa milliy valyutadagi turlarini ochish uchun bankka quyidagi hujjatlar taqdim qilinadi:

1) tadbirkorlik subyektlari tomonidan:

a) schet 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 byudjet tashkilotlari tomonidan:

a) schet 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) schet ochish to'g'risida ariza;

b) agar qonunchilikda boshqacha tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, soliq organlari tomonidan soliq to'lovchining identifikatsiya raqami berilganligi to'g'risidagi guvohnomaning nusxasi;

v) imzolar namunalari va muhr izi qo'yilgan varaqcha;

4) rezident va norezident jismoniy shaxslar tomonidan:

a) schet ochish to'g'risida ariza;

b) shaxsini tasdiqlovchi hujjat (pasport yoki unga tenglashtirilgan hujjatlar) taqdim qilinadi.

Hujjatdagi ma'lumotlar schet ochish to'g'risidagi arizaga yoziladi.

---

[23] 2001 yil 6 oktyabrdagi 25G'4-son (1-son) qarori.

[24] Mazkur Yo'riqnomaga O'zR MB Boshqaruvi Qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan va O'zR AV 29.09.2003 y. 1080-1-son bilan ro'yxatga olingan.

Mazkur bankda mijoz tomonidan ilgari ochilgan schet mavjud bo'lsa, faqat schet ochish to'g'risida (belgilangan shaklda) ariza taqdim qilinadi.

Sotilgan mahsulot (ish, xizmat) lar to'lovi uchun quyidagi xorijiy valyutalar qabul qilinishi mumkin:

- AQSh dollari;
- Ingliz funt sterlingi;
- EVRO;
- Shveytsariya franki;
- Yapon ienasi.

«Xo'jalik yurituvchi subyektlar tashqi iqtisodiy faoliyatni amalga oshirishda mahsulotni (ish va xizmatlar) xorijga sotishdan tushumni xorijiy valyutada oladilar. Chet eldan mahsulotni sotib olish ham xorijiy valyutada amalga oshiriladi. Ushbu operatsiyalarni amalga oshirish uchun ular O'zbekiston hududidagi banklarida valyuta schetlarini ochadilar. Xorijiy valyuta 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 valyutasidagi operatsiyalarni buxgalteriya hisobi, statistika va boshqa hisobotlarda aks ettirish tartibi to'g'risida Nizom» bilan tartibga solinadi.

Valyuta operatsiyalarining buxgalteriya hisobi chet el valyutasining har bir turi (AQSh dollari, funt sterling, evro va boshqalar) bo'yicha alohida olib boriladi va xo'jalik operatsiyalari amalga oshirilgan sanasidagi O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki belgilagan kurs bo'yicha «Mamlakat ichidagi valyuta schetlari» va «Chet eldagi valyuta schetlari» schetlarida so'm ekvivalentida aks ettiriladi»[25].

Bankdagi valyuta schyotlari bo'yicha muomalalarni tekshirish mobaynida auditor quyidagilarga alohida e'tibor qaratishi lozim (12.7-jadval).

12.7-jadval

Valyuta schyoti bo'yicha muomalalarni tekshirishdagi auditorlik muolajalari

№	Auditorlik muolajalari
1	Joriy valyuta muomalalari va kapitalning harakati bilan bog'liq valyuta muomalalari huquqiy rejimiga rioya qilinishini tekshirish.
2	Valyuta muomalalarini amalga oshirish uchun O'zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining litsenziyasiga ega bo'lgan, vakolatli banklar orqali valyuta muomalalarini amalga oshirishni tekshirish.

[25] Audit. O'quv qo'llanma. M.M. Tulaxodjaevaning umumiy tahriri ostida. T.: O'BAMA. 2004 y., 68-bet

3	Vakolatli banklarda ayrim valyuta 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 valyuta mablag'lari chegarasida chet el valyutasidagi hisob-kitoblarni amalga oshirilganligini tekshirish.

Valyuta schyotlari bo'yicha muomalalarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish bankda ochilgan, shu jumladan chet ellardagi ham har bir valyuta schyoti bo'yicha amalga oshiriladi.

Bunda shuni e'tiborga olish kerakki, agar O'zbekiston korxonasining xorijiy bankda, O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki litsenziyasi bo'yicha ochilgan schyoti bo'lsa, bu litsenziya unga valyuta tushumini qabul qilish uchun asos bo'la olmaydi. Shuning uchun O'zbekiston Respublikasi Markaziy Bankida xorijiy bankdagi schyotga valyutani har bir kirimi uchun maxsus ruxsatnoma bo'lishi lozim.

Audit jarayonida, rezident bo'lib hisoblangan, eksport qiluvchi tashkilotlar valyuta tushumi qabul qilinishining to'liqligi va to'g'piligini tekshirishda, auditor vakolatli banklardagi ularning valyuta schyotlari bo'yicha quyidagilarni aniqlashi kerak:

- tashkilot valyuta 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 xorijdagi 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 bo'lgan bank komissiyalari va chiqimlarni to'lash uchun ishlatilishi mumkin.

Valyuta tushumining to'liq kirim qilinishini tekshirish uchun yil davomida tushgan valyuta summasi eksport qilingan tovar qiymati bilan taqqoslanadi.

Valyuta schyotiga doir muomalalarini tekshirish mobaynida valyuta sotish va sotib olishga doir muomalalarning to'g'ri aks ettirilganligiga alohida e'tibor qaratish lozim. Chunki, korxonalarda buxgalter ko'p hollarda hisobga olish uslubiyotida ham, kurs farqlarini hisob-kitob qilishda ham valyutani so'mga hisoblab o'tkazishda ko'plab xatolarga yo'l qo'yadilar.

Audit jarayonida auditor mulkchilik shakllaridan qat'i nazar, barcha xo'jalik yurituvchi subyektlar xorijiy valyutadagi tushumni majburiy tartibda sotishiga alohida e'tiborini qaratishi lozim. «Korxonalar majburiy sotishni tovarlar va xizmatlar eksportidan olingan xorijiy valyutadagi tushumdan amalga oshiradilar»[26].

Bunda xorijiy valyutadagi tushum deganda eksport qilingan tovarlar va xizmatlar uchun korxonalarning vakolatli banklardagi hisob raqamlariga va kassalariga amalda tushgan xorijiy valyutadagi pul mablag'lari (keyingi o'rinlarda tushum deb ataladi) tushuniladi:

a) vositachilik faoliyatidan daromad oluvchi korxonalar uchun majburiy sotish maqsadlari uchun xorijiy valyutadagi tushum deganda bajarilgan bitimlar bo'yicha olingan vositachilik haqi (foizlar) miqdori tushuniladi;

b) banklar bo'yicha xorijiy valyutadagi tushum deganda, vositachilik haqi ko'rinishida olingan mablag'lar, vakolatli banklarning xorijiy banklardagi hisob raqamlari bo'yicha qo'shilgan foizlar, shuningdek banklar tomonidan norezidentlardan olingan xorijiy valyutadagi boshqa daromadlar (maslahat xizmatlari ko'rsatishdan olingan daromadlar, olingan jarimalar, penya va h.k.) tushuniladi;

v) sug'urta tashkilotlari bo'yicha xorijiy valyutadagi tushum deganda, sug'urta muddati tamom bo'lgandan keyin sug'urta tovoni to'lovlari chiqarib tashlangan holda hisoblab chiqilgan sug'urtalanuvchilarning sug'urta badallari sifatida olingan mablag'lar, shuningdek boshqa tushumlar tushuniladi.

Xorijiy valyutadagi tushumni majburiy sotishdan:

a) xalq iste'mol tovarlari ishlab chiqarishga ixtisoslashtirilayotgan, ustav fondida xorijiy sarmoya ulushi 50 foizdan 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 xo'jalik faoliyatidan olingan tushum umumiy miqdorining 60 foizidan ortiqni tashkil etsa, xalq iste'mol tovarlari ishlab chiqarishga ixtisoslashayotgan korxonalar deb hisoblanadi;

b) xayriya maqsadlariga hadya sifatida tushuvchi xorijiy valyutadagi mablag'lar, grantlar, ulardan maqsadli foydalanilgan taqdirda, ustav sarmoyaga ulushlar, shuningdek korxonalarning chet eldagi xorijiy yuridik va jismoniy shaxslarga sotilgan aksiyalari va boshqa qimmatli

---

[26] O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 29 iyundagi 245-son qarori «Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tomonidan xorijiy valyutadagi tushumni majburiy sotish tartibi» (o'zgartirishlar bilan).

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 valyuta hisob raqamiga o'tkazilishi kerak bo'lgan xorijiy investorlardan korxonalar yoki aksiyalar paketlari qiymati uchun haq to'lashdan tushgan erkin almashtiriladigan valyutadagi mablag'lar bundan mustasno);

v) xorijiy valyutadagi kreditlar;

g) valyuta bozorida sotib olingan xorijiy valyutadagi 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 valyuta tushumi. (O'zR VM 17.01.2004 y. 28-son Qarori taxriridagi kichik band).

Dexqon va fermer xo'jaliklari uyushmasi a'zolari tomonidan mustaqil ravishda yoki ular tomonidan tashkil etiladigan dexqon va fermer xo'jaliklari etishtirgan meva-sabzavot mahsulotlarini va ularni qayta ishlash mahsulotlarini eksport qiluvchi tayyorlov kooperativlari orqali tuziladigan barter kontraktlar bo'yicha valyuta tushumi majburiy sotilmaydi.

Majburiy sotilishi kerak bo'lgan xorijiy valyutadagi 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 valyutadagi kafilliklar foizlari bo'yicha to'lovlar miqdoriga (muddati o'tkazib yuborilgan va muddati kechiktirilgan qarzlar foizlaridan tashqari) kamayadi;

b) banklar bo'yicha:

- bank mijozlarining depozit hisob raqamlari va omonatlaridagi mablag'lar qoldiqlari bo'yicha xorijiy valyutada to'lanadigan foizlar miqdoriga;
- xorijiy banklardan olingan xorijiy valyutadagi kreditlar uchun foizlar bo'yicha to'lovlar, shuningdek xorijiy banklarning xorijiy valyutada haq to'langan xizmatlari qiymatiga;

• xorijiy valyutadagi tushumning chet elda asbob-uskunalar ijarasi (lizing) uchun xaq to'lanadigan qismiga kamayadi;

v) O'zbekiston Respublikasi hududida erkin almashtiriladigan valyutaga xom ashyo xarid qilishga istisno tariqasida ruxsat berilgan korxonalar bo'yicha valyuta tushumining bir qismini majburiy sotish miqdori eksport qilinadigan mahsulotni ishlab chiqarish uchun zarur bo'lgan xom ashyo va materiallarni respublika ichida xarid qilish uchun foydalaniladigan valyuta xarajatlari miqdoriga kamayadi.

Korxonalar foydasiga xorijiy valyutada 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 korxonalarga:

• xorijiy valyutadagi tushumni to'liq mikdorda o'tkazish uchun xorijiy valyutadagi talab qilib olinadigan ikkilamchi (tranzit) depozit hisob raqami (keyingi o'rinlarda tranzit valyuta hisob raqami deb ataladi) ochiladi;

• xorijiy valyutadagi tushum majburiy sotilgandan keyin korxonalar ixtiyorida qoladigan mablag'larni hisobga olish uchun xorijiy valyutadagi talab qilib olinadigan depozit hisob raqami (keyingi o'rinlarda valyuta 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 valyuta tushumini majburiy sotish tushum korxonaning tranzit valyuta 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 bo'lgan miqdordan oshmaydigan xorijiy valyutadagi tushumdan majburiy sotishni har o'n kunda amalga oshirishga ruxsat beriladi.

Oldindan to'langan to'lov (avanslar) korxonalarning tranzit valyuta hisob raqamiga tushganda ushbu mablag'lar eksport qiluvchilarning buyurtmanomalari bo'yicha keyinchalik eksport haqiqatda amalga oshirilgandan keyin majburiy sotilgan holda valyuta hisob raqamlariga o'tkazilishi mumkin.

Sotilgan xorijiy valyutaning so'mdagi teng qiymati majburiy sotish amalga oshirilgan sanadan boshlab bir kundan kechikmay korxonalarning hisob raqamlariga o'tkaziladi.

Eksport qiluvchi korxonalarning valyuta hisob raqamlarida mablag'lar vaqtincha bo'lmagan taqdirda vakolatli banklar eksport (qiluvchi korxonalar bilan eksport qilishdan kelgusida tushadigan valyuta tushumlari hisobiga valyutani sotish yuzasidan faktoring shartnomalari tuzishlari mumkin.

Auditor tovarlar va xizmatlarni markazlashtirilmagan eksport bo'yicha sotishdan olingan xorijiy valyutadagi tushumning 50 foizi vakolatli banklarga majburiy sotilishi kerakligini ham tekshirishi lozim.

Vakolatli banklar tomonidan valyuta tushumining bir qismi korxonalar tomonidan majburiy sotilishi tartibida sotib olingan xorijiy valyutadagi mablag'lar belgilangan tartibda birjadan tashqari valyuta bozorida operatsiyalarni amalga oshirish uchun foydalaniladi.

Valyutani majburiy va qaytarib sotish mobaynida qonunchilikda belgilangan, sotish tartibining majburiy shartlari kabi, bu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish ham tekshirilishi lozim. Valyutani ixtiyoriy sotishda esa asosan ushbu muomalalarning buxgalteriya hisobida aks ettirishi tekshiriladi.

Auditor balansning valyuta moddalari har oyda qaytadan baholanishi to'g'riligini va vujudga kelgan kurs farqlari tegishli ravishda – ijobiy kurs bo'lsa - 9540 «Valyutalar kurslari farqlaridan olingan daromadlar» schetiga, salbiy kurs bo'lsa - 9620 «Valyutalar kurslari farqlaridan zararlar» schetiga o'tkazilganligini tekshiradi. Shuningdek, auditor kassadagi, bankdagi depozit va ssuda schetlaridagi, shu jumladan akkreditivlar, chet el valyutasidagi pullarga oid hujjatlar, chet el valyutasidagi qisqa muddatli va uzoq muddatli qimmatli qog'ozlar, chet el valyutasida ifodalangan debitorlik va kreditorlik qarzlar, kreditlar va zayomlar valyuta qiymatida hisoblanishini esda tutishi lozim.

Qaytadan baholash natijasida vujudga kelgan to'plangan ijobiy va salbiy kurs farqlari 9540 «Valyutalar kurslari farqlaridan olingan daromadlar» yoki 9620 «Valyutalar kurslari farqlaridan zararlar» schetlaridan hisobdan chiqariladi va ular yopilishi yoki hisobdan chiqarilishiga qarab, boshqa holatlarda esa xo'jalik 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 valyutasining 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 xo'jalik yurituvchi subyektlarga salbiy kurs farqini moliyaviy-xo'jalik 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 valyutaning sotilishi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

• valyuta schetidan xorijiy valyutani Markaziy bank kursi bo'yicha o'tkazilishi:

- Debet 5500 «Bankdagi maxsus schetlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schetlar»,

- K-it 5200 «Chet el valyutasidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schetlar».

• markaziy bank kursi bo'yicha xorijiy valyutani chiqarilishi:

- Debet 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»,

- Kredit 5500 «Bankdagi maxsus schetlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schetlar».

• valyuta bozorida kelishilgan kurs bo'yicha sotilgan xorijiy valyutaning so'm ekvivalentining hisob-kitob schetiga o'tkazilishi:

- Debet 5110 «Hisob-kitob» schyoti,

- Kredit 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi».

Korxonalar bankda hisob-kitob schyoti va valyuta 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 valyutalardagi 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 xarakati ham sumda, ham valyutada 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 nakd 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, korxona korporativ kartasiga ega shaxslar ro'yxati, berilgan bank kartasining tiplari;
- trans chegara to'lovlarini amalga oshirish mobaynida amaldagi valyuta qonunchiligiga rioya qilinishi (O'zbekiston Respublikasi xududidan tashqaridagi chet el valyutasidagi 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 x.k.

Nazorat uchun savollar:

1. Tayyor mahsulot nima?
2. Tayyor mahsulot va tovarlarni auditining maqsadi nimadan iborat?
3. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me'yoriy asoslariga nima kiradi?
4. Auditning maqsadi, vazifalariga nima kiradi?
5. Auditning manbalari nimadan iborat?
6. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining rejasi qanday tuziladi?
7. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining dasturini tayyorlash nimadan iborat?
8. Tayyor mahsulot va tovarlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganini qanday usuli bilan tekshirish?
9. Tayyor mahsulot va tovarlar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini to'g'riligini tekshirish?
10. Tayyor mahsulot va tovarlarni inventarizatsiya qilish tartibiga nimalar kiradi?
11. Tayyor mahsulot va tovarlarni inventarizatsiya qilish to'g'ri qanday rasmiylashtiriladi?
12. Tayyor mahsulot va tovarlarni sotish va hisobdan chiqarish auditini to'g'riligini tekshirish?
13. Tayyor mahsulot va tovarlarni sotishdan tushumini aniqlashni qaysi usulardan foydalanish?
14. Tayyor mahsulot va tovarlarni sotishdan tushumni moliyaviy hisobotda yoritish to'g'riligini tekshirish?
15. Pul mablag'lari auditida qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?
16. Kassa, hisob-kitob scheti, valyuta scheti va boshqa maxsus schetlarni tekshirishda qanday me'yoriy hujjatlar qo'llaniladi?
17. Kassa muomalalari auditi qanday amalga oshiriladi? Uning kassani taftish qilishdan farqi nimada?
18. Kassa operatsiyalarini tekshirishda ma'lumot manbalari bo'lib nimalar hisoblanadi?
19. Kassa operatsiyalari tekshiruvining asosiy bosqichlari nimalardan iborat?
20. Pul hujjatlari va qimmatli qog'ozlar qanday tekshiriladi?
21. Kassa muomalalari bo'yicha savolnoma qanday maqsadlar uchun tuziladi? Kassa auditida eng ko'p uchraydigan xatoliklarni ta'riflang.

22. Hisob-kitob scheti bo'yicha muomalalarni tekshirish qanday amalga oshiriladi?

23. Valyuta scheti auditining xususiyatlari nimalardan iborat?

24. Bankdagi maxsus schetlar bo'yicha muomalalar qanday tekshiriladi?

25. Banklarda schyotlarni ochish va yopish qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?

26. Banklardagi maxsus tranzit schyotlari bilan ishlash tartibi qanday?

27. Xorijiy valyuta bilan amalga oshirilgan operatsiyalarni aks ettirish qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?

28. Pul mablag'lari va kassa operatsiyalarini yuritishda odatda uchraydigan xato va kamchiliklar nimalardan iborat?

13-bob. MAJBURIYATLAR AUDITI

13.1. Hisob-kitoblar auditining xususiyatlari va amallari

13.1.1. Hisob-kitoblar auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari

Hisob-kitob operatsiyalar auditining asosiy manbasi bo'lib quyidagi me'yoriy va dastlabki hujjatlar hamda buxgalteriya hisobi registrlari hisoblanadi:

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

2. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi. 2008- yil 1- yanvardan e'tiboran kuchga kirgan O'zbekiston Respublikasi 25.12.2007 yil O'RQ-136-son Qonuni bilan tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

3. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida» gi Qonun. 1996 yil 30 avgustda tasdiqlangan.

4. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2009- yil 22- dekabrdagi PQ-1245-sonli qarori.

5. O'zbekiston Respublikasida naqd pulsiz hisob-kitoblarni amalga oshirish to'g'risida Nizom. 2002-yil 12- yanvarda tasdiqlangan.

6. 21-sonli O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BXMS). «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash to'g'risida yo'riqnoma».

7. O'zbekiston Respublikasining boshqa BXMSlari.

8. Mahsulotlar (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllanitirish haqidagi Nizom. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan 1999- yil 5- fevralda 54-son bilan tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

9. «Soliq hisobotining shakllarini tasdiqlash to'g'risida» O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 29.12.2007 yil N 111 sonli va Davlat Soliq qo'mitasining 29.12.2007 yil N 2007-66 sonli qarori. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 21.01.2008 yil N 1760 son bilan ro'yxatga olingan.

10. Vazirlik, idoralar, korxonalar va tashkilotlar xodimlarini O'zbekiston Respublikasi hududidan tashqariga xizmat safariga yuborilganda xizmat safari xarajatlarini qoplash uchun mablag'lar berish tartibi. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 07.02.2000- yil N

16 son bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 05.06.2000 yil N 932 son bilan ro'yxatga olingan.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar o'z faoliyatinini quyidagi iqtisodiy subyektlar va davlat muassasalari bilan munosabat asosida yuritadi:

- mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar;
- xaridorlar va buyurtmachilar;
- turli debitorlar va kreditorlar;
- hisobdor shaxslar;
- banklar;
- soliq idoralari;
- investorlar va boshqalar.

Yuqorida keltirilgan subyektlar bilan munosabatlar o'zaro hisob - kitob operatsiyalariga asoslanadi. Korxonada hisob – kitob operatsiyalari esa debitorlik va kreditorlik qarzlarini so'ndirish asosida yuzaga keladi.

Ushbu operatsiyalar quyidagi xarakterga ega:

(1) mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan – korxona xarid qilgan tovar-moddiy zaxiralar, xizmatlar va boshqa qiymatliklar yuzasidan;

(2) xaridorlar va buyurtmachilar bilan – korxona ishlab chiqarib sotgan tayyor mahsulot va ko'rsatgan xizmatlar yuzasidan;

(3) hisobdor shaxslar bilan – xizmat safari va shu kabilar yuzasidan; (4) banklar bilan – korxona olgan kredit va ular bo'yicha hisoblangan foiz to'lovlari yuzasidan;

(5) soliq idoralari bilan – davlat byudjetiga o'tkazilishi lozim bo'lgan soliq to'lovlari yuzasidan;

(6) investorlar bilan – investitsiyalar jalb etilishi va ular bo'yicha hisoblangan dividendlar yuzasidan hisob kitoblar va boshqalar.

Korxonalarda hisob – kitob operatsiyalari quyidagi usullarning biri asosida amalga oshiriladi:

- naqd pulsiz hisob-kitob usuli;
- naqd pul bilan hisob – kitob usuli;
- o'zaro hisob-kitoblar usulida (agar tizim ichidagi hisob-kitoblar mavjud bo'lsa).

Hisob – kitoblar yuzasidan audit tekshiruvining bosh maqsadi – korxona operatsion yil davomida iqtisodiy subyektlar bilan amalga oshirgan operatsiyalari natijasida yuzaga kelgan debitorlik va kreditorlik qarzlari va ular bo'yicha yuqorida keltirilgan usullar asosida hisoblashishlar BHMSga asosan, o'z vaqtida, to'g'ri va to'liq tartibda

moliyaviy hisobotlarda aks ettirilganligiga ishonch hosil qilishdan iborat. Ushbu jarayonda auditor tomonidan audit tekshiruvidan o'tayotgan korxonaning debitorlik va kreditorlik qarzlari qonuniy asosda vujudga kelganligi, qoplanish imkoniyatining mavjudligi (haqiqiy qiymatda aks ettirilganligi), korxona egaligidagi kredit mablag'lari kreditorlar bilan kelishilgan maqsadlarga, qonunni chetlamagan holda sarflanayotganligi, shuningdek, kredit summasi va kredit bo'yicha hisoblangan foizlarning o'z vaqtida qaytarilish imkoniyati o'rganiladi va baholanadi.

Auditor tomonidan hisob – kitob operatsiyalarini audit tekshiruvidan o'tkazish jarayonida alohida e'tibor qaratilishi lozim bo'lgan masala – korxona va «bog'liq taraflar» o'rtasida amalga oshirilgan operatsiyalar hisoblanadi. Chunki, bu tur operatsiyalar ba'zan qarz beruvchi (korxona)ning emas, balki qarz oluvchi (rahbariyat)ning manfaatini ko'zlab, korxona uchun foydasiz shartlar asosida amalga oshirilgan bo'lishi va bu qarzlarning qaytarilishi rahbariyat «ixtiyoriga havola» etilgan bo'lishi mumkin. Bu esa korxona moliyaviy hisobotlarida firibgarlikka yo'l qo'yilish ehtimolini oshiradi.

Hisob – kitob auditini o'tkazish jarayonida auditor vazifalari qatoriga balans hisobotida aks ettirilgan debitorlik va kreditorlik qarzlari va ular bo'yicha hisob-kitoblar summasi to'g'ri ekanligiga ishonch hosil qilish bilan bir qatorda, balans hisobotining shu elementlar ishonchli bo'lishi va moliyaviy hisobotda to'g'ri aks ettirilishini ta'minlashi lozim bo'lgan ichki nazorat tizimining sifatini tekshirish va baholash ham kiradi. Chunki, hisob-kitoblar yuzasidan oqilona ichki nazoratning tashkil etilishi hisob-kitob va shartnomaviy intizomning mustahkamlanishiga, debitorlik va kreditorlik qarzlari bo'yicha hisob kitoblarning o'z vaqtida amalga oshirilishiga xizmat qilish orqali, korxona egaligidagi joriy aktivlarning yuqori aylanuvchanligini ta'minlashga, xaridorlar va mol yetkazib beruvchilar bilan o'zaro ishonchga asoslangan, uzoq muddatli munosabatlarni o'rnatishga va shu orqali korxona moliyaviy holatini yaxshilashga imkoniyat yaratadi.

Hisob – kitob operatsiyalari yuzasidan audit tekshiruvini o'tkazish jarayoni umumiy ko'rinishda quyidagi olti bosqichdan iborat:

- debitorlik va kreditorlik qarzlari hamda ular bo'yicha hisob-kitoblarga nisbatan samarali ichki nazorat tizimining tashkil etilganligini tekshirish va uning sifatini baholash;
- buxgalteriya tizimi ma'lumotlari va moliyaviy hisobotlarda aks ettirilgan debitorlik va kreditorlik qarzlari haqiqatdan ham mavjud va ular

bo'yicha hisob-kitoblar haqiqatdan ham ro'y berganligiga ishonch hosil qilish;

- debitorlik va kreditorlik qarzlarining barchasi to'liq hisobga olinganligini tekshirish;
- debitorlik va kreditorlik qarzlari hamda ular bo'yicha hisob – kitob operatsiyalari yuzasidan arifmetik amallar to'g'ri bajarilganligini o'rganish;
- balans hisobotida debitorlik va kreditorlik qarzlari haqiqiy qiymatida aks ettirilganligini baholash;
- balans hisobotida debitorlik va kreditorlik qarzlari to'g'ri guruhlashtirilganligiga va agar zarurat bo'lsa, ular bo'yicha zaruriy qo'shimcha ma'lumotlar ilovalarda to'liq va to'g'ri keltirilganligiga ishonch hosil qilish.

Debitorlik qarzlarining amalda mavjudligi yuzasidan audit tekshiruvi korxonaning debitorlik operatsiyalari bo'yicha hujjatlashtirish tizimi va hujjatlarga nisbatan ichki nazorat tizimini o'rganishni ham o'z ichiga oladi.

Debitorlik va kreditorlik qarzlarining to'liq hisobga olinganligini tekshirish operatsion yil yakunida va keyingi operatsion yil boshida sodir etilgan operatsiyalarning joriy va keyingi operatsion yil moliyaviy hisobotlarida to'g'ri keltirilganligini tekshirishni va shuning asosida joriy yilda sodir etilgan operatsiyalar shu yil hisobotlarida ko'rsatilganligini tekshirishni nazarda tutadi.

Debitorlik va kreditorlik qarzlari haqiqiy qiymatida aks ettirilganligini audit tekshiruvidan o'tkazganda auditor avvalo bu qarzlarning qoplanish imkoniyatini baholashi va «shubhali qarzlar bo'yicha rezerv» schyotiga o'tkazilishi lozim bo'lgan summani aniqlashi yoki bu schyotga o'tgan summa qanchalik asosli ekanligini tekshirishi lozim.

Balans hisobotlarida keltirilgan debitorlik va kreditorlik qarzlari moliyaviy natijalarda keltirilgan daromad va xarajat elementlari bilan ham bog'liq bo'lganligi sababli, debitorlik va kreditorlik qarzlari bo'yicha hisob – kitoblarni tekshirish jarayonida auditor moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotni ham tekshirib boradi. Shu sabab, hisob – kitob operatsiyalari yuzasidan audit tekshiruvining asosiy manbalari buxgalteriya balansi va moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotlar va shu hisobot ma'lumotlarining to'g'riligini tasdiqlovchi birlamchi hujjatlar hisoblanadi.

13.1.2. Hisob-kitoblar auditi rejasi va dasturini tayyorlash

«Audit asoslari» kursidan ma'lumki, iqtisodiy subyektlarda o'tkaziladigan audit tekshiruvi quyidagi to'rt asosiy bosqichdan tashkil topgan:

Moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish.

Rejaga asosan moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish.

Audit tekshiruvi natijasiga ko'ra moliyaviy hisobotlar korxonaning moliyaviy holati, operatsiyalari natijasi va pul oqimlari to'g'risidagi ma'lumotlar BHMS ga asosan aks ettirilganligi yoki BHMS talablaridan chetlashganlik hollari ro'y berganligiga ishonch hosil qilish va shuning asosida moliyaviy hisobotlar yuzasidan auditorlik professional fikrini shakllantirish.

Auditor professional fikrni auditorlik xulosasi orqali manfaatdor taraflarga taqdim qilish.

Biz ushbu bo'limda birinchi bosqichga to'xtalamiz. Rejalashtirish audit tekshiruvini o'tkazishning dastlabki bosqichi hisoblanib, moliyaviy hisobot elementlariga nisbatan audit tekshiruvining yakuniy maqsadini ifodalaydi. Ushbu maqsad «audit rejasi» nomli ishchi qog'ozda o'z ifodasini topadi. Auditorlik tashkilotlarida ushbu hujjat katta auditor tomonidan tayyorlanadi va tekshiruvda ishtirok etayotgan assistentlarga tarqatiladi. Audit rejasining shakli va hisob – kitob operatsiyalari yuzasidan audit rejasida aks ettirilishi lozim bo'lgan ma'lumotlar 13.1-jadvalda keltirilgan.

13.1. jadval

Audit rejasi

Tekshirilayotgan korxona: «MADINA» OAJ
Audit davri kishi soatlar miqdorida: 320.
Auditorlik guruhining rahbari: Xasanov D.S.
Rejelashtirilgan audit riski darajasi: 4%.
Me'yoriy hujjatlarga rejalashtirilgan auditorlik ahamiyatliligi:

№	Rejalashtirilgan ishlar turi	O'tkazish davri	Bajaruvchi	Eslatma
1.	Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish	01.02.10 08.02.10	Abdullaev D.S Saidov S.T.	
2.	Sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlarilari bilan hisob-kitoblarni tekshirish	01.03.10 03.03.10	Ahmedov Z.D.	
3.	Xodimlarga berilgan avanslar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	01.03.10 05.03.10	Agzamova V. T.	
4.	Mol yetkazib beruvchi va	01.03.10	Baxtiyorov Y.	

	pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish	09.03.10	Mamatov Sh.	
5.	Byudjetga Soliq va yig'imlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	01.03.10 04.03.10	Abdullaev D.S.	
6.	Maqsadli davlat jamg'armalari va sug'urta bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	01.03.10 03.03.10	Agzamova V. T.	
7.	Ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	01.03.10 04.03.10	Soliev N.I. Ahrorov H.N.	
8.	Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitob- larni tekshirish	01.03.10 06.03.10	Rustamov. A.F.	
Auditorlik guruhi rahbari:		*Soliev N. I.*		
Auditorlik tashkiloti rahbari:		*Xasanov D. S.*		

Rejalashtirish jarayonida kutilayotgan audit tekshiruvining hajmi, muddatlari belgilanadi, shuningdek, auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti yuzasidan xolis va asosli fikr shakllantirilishi uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan umumiy auditorlik amallari (protseduralar)ning turi belgilanadi. Rejalashtirish jarayoni «audit dasturi» nomli ishchi hujjat tayyorlanishi bilan o'z nihoyasiga etadi. Audit dasturi audit rejasining kengaytirilgan shakli bo'lib, audit rejasida tekshiruv yuzasidan belgilangan yakuniy maqsadga erishilishi uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan vazifalar batafsil yoritiladi. Boshqacha qilib aytganda, audit dasturi audit rejasiga erishish vositasidir. Audit dasturining shakli 13.2- jadvalda keltirilgan.

13.2-jadval

Audit dasturi

Tekshirilayotgan korxona: «MADINA» OAJ.
Audit davri kishi soatlar miqdorida: 320
Auditorlik guruhining rahbari: Abdullaev D. S.
Rejelashtirilgan audit riski darajasi: 4 %
Me'yoriy hujjatlarga rejalashtirilgan auditorlik ahamiyatliligi:

№	Rejalashtirilgan ishlar turi	O'tkazish davri	Bajaruvchi	Izox
1.	Xodimlar jadvalining tasdiqlanganligini va unga amal qilinishini tekshirish.	01.02.10 08.02.10	Abdullaev D.S.	
2.	Har bir xodimga shaxsiy varaqalar yuritilishini tekshirish.	01.03.10 03.03.10	Ahmedov Z.D.	
3.	Ishga qabul qilish va ishdan bo'shatish to'g'risidagi buyruqlar o'z	01.03.10 05.03.10	Agzamova V.T.	

	vaqtida qabul qilinganligini o'rganish.			
4.	Ish haqi hisoblashda tasdiqlangan ishbay haqlar va tarif stavkalarining qo'llanilishini tekshirish.	01.03.10 09.03.10	Baxtiyorov M.	
5.	Ish haqidan ushlanmalarning to'g'riligini tekshirish.	01.03.10 04.03.10	Abdullaev D.S.	
6.	Hisob-kitob-to'lov qaydnomalari to'g'ri raqamlanganligini tekshirish.	01.03.10 03.03.10	Agzamova V.T.	
7.	Mukofotlar, mehnat ta'tili, kassalik varaqalari va boshqalarni hisoblash tartibiga rioya qilinganligini o'rganish.	01.03.10 04.03.10	Soliev N.I. Ahrorov X.R.	
8.	Ish haqini hisoblash bo'yicha dastlabki hujjatlar, tahliliy va sintetik hisob ma'lumotlar va korrespondentsiyalarni solishtirish	01.03.10 06.03.10	Rustamov A.F.	
Auditorlik guruhi rahbari:		*Soliev N. I.*		
Auditorlik tashkiloti rahbari:		*Xasanov D. S.*		

Audit tekshiruvini o'tkazish jarayonida auditor auditorlik dasturining nazorat vositalarining testlar dasturi ko'rinishida va mohiyatiga ko'ra auditorlik amallarining dasturi ko'rinishida tuzilganligini tekshirishi lozim.

Nazorat vositalarining testlar dasturi ichki nazorat va hisob tizimining faoliyati to'g'risidagi axborotni yig'ish uchun mo'ljallangan harakatlar majmuining ro'yxatidan iborat. Nazorat vositalari testlarining to'g'ri tuzilishi va amalda samarali qo'llanilishi xo'jalik yurituvchi subyekt nazorat vositalarining jiddiy kamchiliklarini aniqlashda yordam beradi.

Mohiyatiga ko'ra auditorlik amallari o'z ichiga buxgalteriya hisobida schyotlar bo'yicha oborotlar va saldo to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni o'z ichiga oladi. Mohiyatiga ko'ra auditorlik amallarining dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro'yxatidan iborat bo'ladi. Mohiyatiga ko'ra amallar 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.

Auditorlik tashkilotlari kutilayotgan audit tekshiruvi yuzasidan umumiy audit rejasi va dasturini ishlab chiqishda audit tekshiruvidan o'tayotgan korxona bo'yicha jamlangan dastlabki ma'lumotlar va moliyaviy hisobotlarga nisbatan o'tkazilgan tahliliy amallar natijalariga asoslanishlari kerak.

Hisob – kitob operatsiyalari bo'yicha audit tekshiruvini rejalashtirish va dasturlash jarayoni quyidagi ikki vazifani amalga oshirishga qaratiladi:

1. Hisob – kitob operatsiyalariga nisbatan ichki nazorat tizimini audit tekshiruvidan o'tkazish:

- debitorlik va kreditorlik qarzlari va ular bo'yicha hisob-kitob operatsiyalariga nisbatan mavjud ichki nazorat tizimi bilan tanishish;
- ichki nazorat tizimiga nisbatan nazorat riskini dastlabki baholash va qo'shimcha nazorat testlarini ishlab chiqish;
- qo'shimcha nazorat testlarini qo'llash;
- nazorat riskini qayta baholash va asoslovchi testlarni ishlab chiqish;
- asoslovchi testlarni qo'llash va debitorlik va kreditorlik qarzlari hamda hisob-kitoblar yuzasidan ichki nazorat tizimi bo'yicha hisobot tayyorlash.

2. Moliyaviy hisobotlarda hisob – kitob operatsiyalari bilan bog'liq elementlarni audit tekshiruvidan o'tkazish:

- debitorlik va kreditorlik qarzlarining qoplanish imkoniyatini tahlil qilish;
- debitorlik va kreditorlik qarzlari yuzasidan, agar mavjud bo'lsa, hisoblangan foizlarni tekshirish;
- debitor va kreditorlar bilan bog'lanish;
- yil yakunida sodir etilgan debitorlik va kreditorlik operatsiyalarining moliyaviy hisobotlarda to'g'ri aks ettirilganini tekshirish;
- «shubhali qarzlar bo'yicha rezerv» schyotini tahlil qilish.

Ushbu ikki bosqichni samarali amalga oshirish maqsadida auditorlik tashkilotlari oldindan 13.3-jadval ko'rinishidagi savolnomalarni tayyorlab qo'yadilar.

13.3.-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)	Belgi	Auditorning xulosalari va
		A. Ichki nazorat		
1.	Xodimlar jadvali tasdiqlanganmi 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 varaqalar yuritilganmi?	Ha, yuritilgan	H_4	Nazorat etarli darajada

3.	Ishga qabul qilish va ishdan bo'shatish to'g'risidagi Buyruqlar o'z vaqtida qabul qilinadimi?	Buyruqlar o'z vaqtida va to'g'ri qabul qilinadi	H_4	Nazorat etarli darajada
4.	Xodimlar bo'limi tomonidan tasdiqlangan 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 hisob-kitoblar, yagona ijtimoiy to'lovlarni soliq idoralari tomonidan tekshirilganmi?	hisobot yilida tekshiruv o'tkazilmagan	H_2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
7.	hisob-kitob-to'lov qaydnomalari to'g'ri raqamlanganmi?	Ketma-ket raqamlash qo'llaniladi	H_4	Nazorat etarli darajada
8.	Mukofotlar, mehnat ta'tili, kassalik varaqalari va boshqalarni hisoblash tartibiga rioya qilinadimi?	Rioya qilinadi, lekin korxonada 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	Sabablarni aniqlash zarur
10.	Ish haqini tayyor mah-sulotlar bilan to'lash holatlari bo'lganmi?	Ha, bo'lgan	H_2	Soliqqa tortish to'g'ri hisoblanganligini tekshirish lozim
11.	sh haqi bo'yicha hi-sobvaraqlarning 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, ta?liliy va sintetik hisob ma'lumotlari solishtiriladimi?	Chorak oxirida tanlab olib tekshiriladi	H_3	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim

Izoh. H_1 – past darajada; H_2 - o'rtachadan past; H_3 – o'rtacha; H_4 – yuqori.

13.3-jadvaldagi savolnomani to'ldirgach, auditor 13.4-jadvalda keltirlgan tekshiruv dasturini ishlab chiqadi va unga muvofiq tekshiruvni yanada batafsil uruhlarga bo'lgan holda audit tekshiruvini davom ettiradi.

Buning natijasida audit tekshiruvini o'tkazish soddalashadi va buxgalteriya tizimining muhim elementlari auditor e'tiboridan chetda qolib ketishining oldi olinadi. Ammo, auditor ushbu savolnoma va tekshiruv dasturini qo'llashda e'tiborli bo'lishi va bu hujjatlardan mijoz xususiyatidan kelib chiqqan holda foydalanishi lozim. Chunki, bu hujjatdagi savollar barcha korxonalar uchun birday to'g'ri kelmasligi mumkin. Shu bilan birga, auditor tekshiruvni faqatgina savolnomada keltirilgan vazifalar bilan cheklamagan holda, yana qanday qo'shimcha tekshiruv amallari qo'llanilishi mumkinligini aniqlashi maqsadga muvofiq.

13.4 – jadval

Audit dasturi

№	Muolajalar ro'yxati	Ma'lumotlar manbayi
1	2	3
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
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 schyotlar to'g'ri korrespondentsiyalanganligi va yig'ma hisobni tekshirish	Qaydnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar
6.	Ijtimoyi ehtiyojlar bo'yicha to'lovlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish	To'lov qaydnomalari, yoritib yozishlar, mashinogrammalar
7.	Ish haqi bo'yicha deponentlangan summalarni tekshirish	Deponent varaqlari, deponentlangan ish haqini hisobga olish daftari

Savolnomani to'ldirgan auditor ichki nazorat tizimining sifatini baholaydi. Ichki nazorat tizimini noto'g'ri axborot yuzaga kelgani to'g'risida rahbariyatni o'z vaqtida ogohlantirsa, shuningdek, noto'g'ri axborotni to'g'irlay olish darajasida sifatli bo'lsa, ushbu tizim samarador hisoblanadi va audit tekshiruvida bu tizimga murojaat etish mumkin. Ichki

nazorat tizimining samaradorligini baholash avvalo auditorlik dalillariga asoslanishi sabab, ichki nazorat tizimini tekshirish uchun mas'ul auditor ichki nazorat tizimiga doir audit dalillari etarli miqdorda ekanligiga ishonch hosil qilishi lozim. Ammo dalillarning etarliligini aniqlashning umumqabul qilingan usulbiyati mavjud emasligi sabab, bu vazifa auditorning shaxsiy muloxazasiga asoslanadi.

Audit tekshiruvida ishtirok etayotgan auditor assistenti audit dasturida keltirilgan xar bir vazifani amalga oshirganini og'zaki tarzda emas, balki tegishli ishchi qog'ozlarda yozma tartibda bayon etadi. Katta auditor xam aynan shu ishchi qog'ozlar asosida audit tekshiruvining AFMSga amal qilgan holda o'tkazilayotganiga ishonch hosil qiladi. auditorlik tashkilotsi rahbari xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to'g'risida auditorning xolis fikrini shakllantiradi va shakllangan fikrga mos keluvchi auditorlik hisoboti va xulosasini imzolash uchun asosga ega bo'ladi.

Ishchi qog'ozlarning ana shunday katta ahamiyatga egaligi sabab, ular tegishli tartibda rasmiylashtirilib borilishi, ularda har bir bajarilgan auditorlik amali maxsus raqamlashtirish tizimiga asosan kodlanishi kerak. Raqamlashtirishning axamiyati shundaki, auditor tekshiruv jarayonida o'zi yoki tekshiruvda ishtirok etayotgan boshqa auditor tayyorlagan ishchi qog'ozlarga qayta murojaat etishi zarur bo'lganda kerakli ishchi qog'ozlarni oson topish mumkin bo'ladi. Shu bilan birga ishchi qog'ozlarning kod raqami bo'yicha joriy va doimiy fayllarda arxivlash kelgusida shu mijoz korxonada o'tkaziladigan audit tekshiruvi jarayonida ularga murojaat etilishinini soddalashtiradi.

Audit tekshiruvini o'tkazish davrida dastlab ma'lum bo'lmagan, ammo keyinchalik yuzaga chiqqan holatlar, misol uchun mijoz tomonidan yashirilgan kreditorlik qarzlarining aniqlanishi sababli rejalashtirilgan audit amallarini o'zgartirish zarurati yuzaga kelishi mumkin. Shunga mos ravishda dastlab tuzilgan audit rejasi va dasturini qayta ko'rib chiqish lozim bo'ladi. Demak rejalashtirish va dasturlash audit tekshiruvining dastlabki bosqichi hisoblansada. bu jarayon butun tekshiruv davomida takolmillashib boraveradi. Ammo, katta auditor reja va dasturdagi o'zgarishlarning sabab va natijalarini ko'rsatuvchi qo'shimcha ma'lumotnoma tayyorlashi lozim.

13.2. Mehnat haqi bo'yicha hisob-kitoblar auditi

13.2.1. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining me'yoriy asoslari

Xodimlar bilan mehnat haqi bo'yicha hisob-kitoblarning auditi uchun asosiy manbalar bo'lib quyidagi me'yoriy-huquqiy hujjatlar hisoblanadi:

1. O'zbekiston Respublmkasi Mehnat Qodeksi. 1995 yil 21 dekabrda tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

2. O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi. 1996 yil 29 avgustda tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

3. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi. 2007 yil 24 dekabrda tasdiqlangan (qo'shimcha va o'zgartirishlar bilan).

4. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonuni. 1996 yil 30 avgustda tasdiqlangan.

5. O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonuni. 2000 yil 26 mayda tasdiqlangan (o'zgartirishlar bilan).

6. «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi hisobvara';lar rejasi va uni qo'llash to'g'risida yo'rivqnoma» 21-sonli O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS) (o'zgartirishlar bilan).

7. O'zbekiston Respublikasining boshqa BHMS lari.

8. O'zbekiston Respublikasining AFMS lari.

9. 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 (qo'shimcha va o'zgartirishlar bilan).

10. «Davlat ijtimoiy sug'urtasi bo'yicha nafaqalar tayinlash va to'lash tartibi to'g'risida»gi nizom. O'zbekiston Respublikasi Mehnat va aholini ijtimoiy muhofaza qilish vazirligining 2002 yil 1 apreldagi 21-son buyrug'i bilan tasdiqlangan.

11. Ish beruvchilar tomonidan xodimlarning shaxsiy jamg'arib boriladigan pensiya hisobvarag'iga badallarni to'lash tartibi to'g'risida yo'riqnomaviy xati. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining BA/30-01-21 31 yanvar 2005 yil.

12. Ishlayotgan onalarga bolani ikki yoshga to'lgungacha parvarish qilish bo'yicha har oylik nafaqa tayinlash va to'lash tartibi to'g'risidagi Nizomni O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligidan 2002 yil 14 mart 1113-sonli ro'yxatga olingan.

13. Mehnatga haq to'lashning yagona tarif setkasini yanada takomillashtirish to'g'risida O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 26 oktyabr 2006 yil 218-sonli qarori.

14. Xodimlarga ularning mehnat vazifalarini bajarish bilan bog'liq holda jarohatlanishi, kasb kasalliklariga chalinishi yoki salomatlikning boshqa xil shikastlanishi tufayli yetkazilgan zararni to'lash qoidalari Vazirlar Mahkamasining 2005- yil 11- fevraldagi 60-son qaroriga 1-ilova.

13.2.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari. Auditining rejasi va dasturini tayyorlash

Mehnatga haq to'lash bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar auditorlik tekshiruvining 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 hisoblanishi ustidan nazorat qilishdan iborat.

Auditorlik tekshiruvining vazifalari quyidagilardir:

- 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 schetlarning to'g'ri korrespondensiyalanganligini tekshirish.

Mehnatga haq to'lash bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblarni tekshirish uchun ma'lumot manbasi bo'lib quyidagilar hisoblanadi: korxona 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 tavsifdagi shartnomalar, kontraktlar va mehnat shartnomalarining boshqa shakllari; ish haqi, mukofotlar va rag'batlantirishlarni hisoblashga asos bo'lgan dastlabki hujjatlar (xususiy varaqalar, ish vaqtidan foydalanilganligini hisobga olish tabellari, naryadlar, bildirishnomalar, marshrut varaqalari, bajarilgan ishlar to'g'risidagi dalolatnomalar, to'lov qaydnomalari, yo'l varaqalari, vaqtinchalik mehnatga layoqatsiziligi to'g'risidagi varaqalari, qo'shimcha haq to'lash varaqalari, ijro varaqalari, hisob-kitob va hisob-kitob-to'lov qaydnomalari va boshqalar) hamda 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 shakllari.

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 kompyuterlashganligi va boshqa masalalarni aniqlashi lozim. Test savolnomasini o'tkazish bo'yicha namunaviy savollar ro'yxati 13.5-jadvalda keltirilgan.

13.5.-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 ob'ekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosalari va qarorlari
1	2	3	4	5
		A. Ichki nazorat		
1	Xodimlar jadvali tasdiqlanganmi va unga rioya etiladimi?	Xodimlar jadvali har yili bir marotaba qaytadan ko'rib chiqiladi	N_2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
2	Har bir xodimga shaxsiy varaqalar yuritilganmi?	Ha, yuritilgan	N_4	Nazorat yetarli darajada
3	Ishga qabul qilish va ishdan bo'shatish to'g'risidagi buyruqlar o'z vaqtida qabul qilinadimi?	Buyruqlar o'z vaqtida va to'g'ri qabul qilinadi	N_4	Nazorat yetarli darajada
4	Xodimlar bo'limi tomonidan tasdiqlangan ishbay haqlar va tarif stavkalar qo'llaniladimi?	Xodimlar bo'limi tomonidan bir yilda kamida bir marotaba tanlab olib nazorat amalga oshiriladi	N_2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
5	Ish haqidan ushlab qolishlar tekshiriladimi?	Bir yilda kamida bir marotaba tanlab olib nazorat amalga oshiriladi	N_2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
6	Soliqlar, ijtimoyi sug'urta bo'yicha hisob-kitoblar soliq idoralari tomonidan tekshirilganmi?	Hisobot yilida tekshiruv o'tkazilmagan	N_2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin

7	Hisob-kitob-to'lov qaydnomalari to'g'ri raqamlanganmi?	Ketma-ket raqamlash qo'llaniladi	N_4	Nazorat yetarli darajada
8	Mukofotlar, mehnat ta'tili, kassalik varaqalari va boshqalarni hisoblash tartibiga rioya qilinadimi?	Rioya qilinadi, lekin korxonada to'lovlar tartibi to'g'risida ichki Nizom ishlab chiqilmagan va tasdiqlanmagan	N_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	N_2	Sabablarini aniqlash lozim
10	Ish haqini tayyor mahsulotlar bilan to'lash holatlari bo'lganmi?	Ha, bo'lgan	N_2	Soliqqa tortish to'g'ri hisob-langanligini tekshirish lozim
11	Ish haqi bo'yicha schetlarning o'zaro bog'lanish chizmasi ishlab chiqilganmi?	Yo'q, ishlab chiqilmagan	N_2	Schetlar korresponden siyalanishida xatolar bo'lishi mumkin
12	Ish haqini hisoblash bo'yicha dastlabki hujjatlar, tahliliy va sintetik hisob ma'lumotlari solishtiriladimi?	Chorak oxirida tanlab olib tekshiriladi	N_3	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim

Izoh. N_1 - past daraja; N_2 - o'rtachadan past; N_3 - o'rtacha; N_4 - yuqori.

Test savolnomalariga javob olingandan keyin, auditor tekshiruv dasturini (13.6-jadval) ishlab chiqadi va unga muvofiq xodimlar bilan hisob-kitoblarning har bir turi bo'yicha auditorlik tekshiruvini o'tkazadi.

13.6-jadval

Xodimlar bilan mehnat haqi yuzasidan hisob-kitoblarga doir auditorlik tekshiruv dasturi

T.r	Muolajalar ro'yxati	Ma'lumotlar manbasi
1	2	3
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

2	Vaqtbay va boshqa hak; 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 schetlar, qaydnomalar, mashinogrammalar
5	Mehnatga hav; to'lash bo'yicha schetlar to'g'ri korrespondensiya-langanligi va yig'ma hisobni tekshirish	Qaydnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar
6	Ijtimoyi ehtiyojlar bo'yicha to'lovlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish	To'lov qaydnomalari, yoritib yozishlar, mashinogrammalar
7	Ish haqi bo'yicha deponentlangan summalarni tekshirish	Deponent varaqlari, deponentlangan ish haqini hisobga olish daftari

13.2.3. Xodimlar bilan mehnat haqi va boshqa muomalalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish.

Ishbay ishchilarning ishlab chiqarish hisobini tashkil etish va nazorat qilish hamda ish haqini hisoblash bo'yicha audit o'tkazganda auditor dastlabki hujjatlar: naryadlar, marshrut xaritalar, 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.

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 «o'lik jonlar»ni 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.

Korxona xodimlarining shaxsiy tarkibida bo'lmagan va qisqa muddat ishlagan shaxslarga yozilgan naryadlar hamda brak (yaroqsiz) mahsulotlarni tuzatish bo'yicha naryadlar alohida diqqat bilan tekshiriladi.

Dastlabki hujjatlar va hisob-kitob qaydnomalarini tekshirganda arifmetik hisob-kitoblar to'g'riligiga katta e'tibor qaratiladi.

Auditorlik tekshiruvi vaqtida xodimlarni rag'batlantirishga qaratilgan turli to'lovlar: ma'lum bir davrda ishlaganligi natijasiga ko'ra mukofotlar, tovon tavsifidagi ish vaqtidan tashqari yoki tunda ishlaganligi uchun qo'shimcha to'lov va ustama xaqlar, 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 hisob-kitoblar to'g'riligini tekshirganda o'rtacha ish haqqi to'g'ri belgilanganligini aniqlash, undan keyin esa, turli to'lovlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish kerak. Aniqlangan kamchilik va xatoliklar bo'yicha buxgalter tegishli tuzatishlarni kiritishi lozim.

Ish haqidan daromad solig'i to'g'ri ushlab qolinganligi, ijro varaqalari bo'yicha chegirmalar, nafaqa jamg'armasiga ajratmalar, hisobdor summalar bo'yicha qarzlar, 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 va boshqalar tekshiriladi.

Ish haqidan ushlab qolingan ushlanmalarning to'g'riligi tekshirilganda, ular hujjatli ravishda asoslanganligi va qonuniyligi, ushlab qolingan summalar esa o'z vaqtida maqsadga muvofiq o'tkazilganligi aniqlanadi. Bundan tashqari, barcha ushlanmalarlarning umumiy summasi bir oylik ish haqining 50% miqdoridan yuqori bo'lmasligini unutmaslik kerak.

Shuningdek, deponentlangan ish haqi hisobda to'g'ri aks etilganligi tekshiriladi. O'z vaqtida mehnat haqini olmagan xodimning ish haqisi deponentga o'tkaziladi. Bunday muomalalarning paydo bo'lishiga asosiy sabab bo'lib, xodimning betobligi yoki u xizmat safarida bo'lganligi hisoblanadi. 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 (kassa chiqim orderlari, to'lov qaydnomalari, arizalar va boshqalar) deponentning imzolarini bir-biriga solishtirish lozim. Deponentlangan ish haqi hisob-kitob schetidan 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 korxona 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 ushlanmalar bo'yicha schetlar to'g'ri korrespondensiyalanganligini aniqlash lozim. Buning uchun xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisob-kitoblar schetlari ma'lumotlari asosida ish haqi bo'yicha yig'ma hisobotlar tekshiriladi. Hisob jurnal-order shaklida olib borilganda xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisob-kitoblar schetlarining kredit bo'yicha oboroti 10 va 10/1-sonli jurnal-order ma'lumotlari bilan, ushbu schet 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 schetning sintetik hisobi ma'lumotlarlari bilan muvofuqligi aniqlanadi. Buning uchun oyning 1-sanasiga xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisob-kitoblar schetning 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, avanslarni to'liq ushlab qolmaslik, pul hujjatlarini qaytadan hisobdan chiqarish va ular bo'yicha to'lovlarni xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisob-kitoblar schetning debetiga o'tkazish, bir hisob-kitob qaydnomasidan qoldiqni ikkinchisiga kchiqarishda debitorlik qarzni kamaytirib yoki kreditorlik qarzini ko'paytirib ko'rsatish, hisob qarovsiz qoldirilganligi yuqorida etilganlarning asosiy sabablaridir.

Auditorlik tekshiruvi vaqtida aniqlangan xato kamchiliklar, talablariga rioya qilinmagan me'yoriy hujjatlar ko'rsatilgan va hisobotning ko'rsatkichlariga miqdoriy ta'siri aniqlangan holda, auditorning ishchi hujjatlarida qayd etiladi.

13.2.4. Mehnat intizomiga rioya qilish va ish vaqtidan samarali foydalanish darajasini tekshirish.

Ish vaqti – xodim ish tartibi yoki jadvaliga yoxud mehnat shartnomasi shartlariga muvofiq, o'z mehnat vazifalarini bajarishi lozim bo'lgan vaqt. Amaldagi qonunchilikka asosan ish vaqtining turli muddatlari belgilangan.

Ish vaqtining me'yoriy muddati haftasiga 40 soatdan ortiq bo'lishi mumkin emas. U mulkchilik shaklidan qat'i nazar barcha korxona va tashkilotlarning xodimlari uchun boshlang'ich me'yor tariqasida belgilanadi.

Ish vaqtining qisqartirilgan muddati – ayrim toifadagi xodimlar uchun qonunlarga binoan belgilangan ish vaqtidir. Jumladan, qisqartirilgan ish vaqti quyidagilar uchun belgilanadi:

- o'n sakkiz yoshga to'lmagan xodimlar uchun – haftasiga 36 soatdan ortiq bo'lmasligi kerak;
- ta'til davrida ishlayotgan 14 yoshdan 15 yoshgacha bo'lgan o'quvchilar uchun haftasiga 24 soatdan ortiq bo'lmasligi kerak;

I va II guruh nogironi bo'lgan xodimlar, noqulay mehnat sharoitlaridagi ishlarda band bo'lgan xodimlar, uch yoshga to'lmagan bolalari bor, byudjet hisobidan moliyaviy jihatdan moliyalashtiriladigan tashkilotlarda ishlayotgan ayollar uchun – haftasiga 36 soatdan ortiq bo'lmasligi kerak.

To'liqsiz ish vaqti – ayrim xodimlar uchun korxona rahbariyati bilan kelishilgan holda o'z mehnat majburiyatlarini bajarish imkonini beradigan belgilangan ish vaqti hisobilanadi.

Nome'yoriy ish vaqti deganda ayrim xodimlar uchun belgilangan ish vaqti, ularning mehnati vaqtiga qarab emas, balki mehnat mahsulotiga qarab baholanadi.

Ish vaqtining o'zgaruvchan (siljuvchi) tartibi – ayrim xodimlar tashkilot rahbariyati bilan kelishuvga binoan o'z ish vaqtlarini ko'paytirishlari yoki qisqartirishlari mumkin.

Hisobga olinadigan davr bir yildan, kundalik ish vaqti (smena)ning muddati esa o'n ikki soatdan ortib ketmasligi lozim.

Ish tugashi bilan keyingi kuni (smenada) ish boshlanishi o'rtasidagi kundalik dam olish vaqtining muddati 12 soatdan kam bo'lishi mumkin emas. Ko'pchilik korxonalar ishga kelish va ish vaqtining qo'llanishini hisob tabeli yordamida olib borishni davom ettirmoqdalar.

Tabel hisobini quyidagi usullardan biri bo'yicha amalga oshirish mumkin:

• ishga kelish va kelmaslikni yoppasiga qayd qilish usuli bilan;

• faqat ishdan chetga chiqish (kelmaslik, kech qolish va boshqalar)larni qayd etish usuli bilan.

Korxona o'z xodimlarining ish vaqtini o'tkazishi hisobi uchun tabel shaklini o'z hohishiga ko'ra tanlaydi: T-12 shakl yoki T-13 shakl.

Oy tugayotganda tabel uchun javobgar xodim ish vaqtini o'tkazish turlari hamda sababli va sababsiz ishga kelmaslik turlarini ko'rsatish uchun ajratilgan barcha ustunlarni to'ldrib, tabelni yopadi.

Ish haqini hisoblash bilan shug'ullanuvchi buxgalter har bir xodimning ish haqi hajmini ish haqining turlari bo'yicha haqiqatda ishlagan vaqti hamda sababli va sababsiz ishga kelmaslikni hisobga olgan holda ish haqi hisoblash uchun tabeldagi ustunlarni o'rganadi va asos sifatida qabul qilinadi.

13.2.5. Shtat jadvali va mehnat shartnomalarini tuzish. Ishga qabul qilish va bo'shatish qoidalariga amal qilish holatini tekshirish.

Xodimlarga mehnatga haq to'lash uchun xo'jalik yurituvchi subyektlarda shtat jadvali bo'lishi shart. Shtat jadvali korxona rahbariyati tomonidan tasdiqlanadi. SHtat jadvalida mansablar, razryadlar, tarif stavkalari, oylik maoshlari ko'rsatilgan bo'lishi lozim. Oylik ish haqini oshirish bo'yicha Prezident farmonidan keyin korxonaning shtat jadvali qayta ko'rib chiqilishi va tasdiqlanishi lozim.

Ayrim korxona 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 shartnomalari asosida amalga oshiriladi. ular korxona rahbariyati tomonidan mehnat jamoasi vakillari ishtirokida ishlab chiqiladi.

Xodim va ish beruvchi o'rtasidagi mehnat shartnomasi xodimni yollayotganda yozma shaklda tuziladi. U doimiy hamda muddatli mehnat shartnomasi asosida ishga qabul qilinadigan xodimlar bilan asosiy ish joyi bo'yicha va o'rindoshlik, kasanachilik va hokazo chog'ida tuziladi.

Mehnat shartnomasi ishga qabul qilish haqida buyruq chiqarish uchun asos hisoblanadi. Buyruq tuzilgan mehnat shartnomasining mazmuniga zid bo'lmasligi kerak.

Mehnat shartnomasining qonun hujjatlari, jamoa shartnomasi. mehnatga haq to'lash haqidagi nizom va boshqa ichki me'yoriy hujjatlar bilan qiyoslanganda xodimning ahvolini yomonlashtiradigan shartlari haqiqiy emas deb hisoblanadi.

Qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ba'zi holatlarda ishga kirayotgan shaxslar ular tibbiy ko'rikdan o'tganligi to'g'risidai ma'lumotni taqdim qilishlari kerak.

Mehnat shartnomasini bekor qilish T-8 sonli shaklli buyruq bilan rasmiylashtiriladi.

Ish qidirish davrida ikki oydan ortiq bo'lmagan davr mobaynida xodimlarning o'rtacha ish haqi saqlanib qoladi, bunda xodimga to'langan bir oylik ishdan bo'shatish nafaqasi ham qo'shib hisobga olinadi, agar mehnat shartnomasi quyidagi hollar sababli bekor qilingan bo'lsa:

- xodim yangi mehnat shartlari asosida ishni davom ettirishni rad etganli sababli;
- texnologiyadagi, ishlab chiqarish va mehnatni tashkil etishdagi o'zgarishlar, xodimlar soni (shtati) yoki ish xususiyatining o'zgarishiga olib kelgan ishlar hajmining qisqarganligi yoxud korxonaning tugatilganligi;
- xodimning malakasi yetarli bo'lmaganligi yoki sog'lig'i holatiga ko'ra bajarayotgan ishiga noloyiq bo'lib qolishi;
- shu ishni ilgari bajarib kelgan xodim ishga tiklangan taqdirda.

Auditor xodimning ishdan bo'shatish nafaqasini hisoblash va to'lashda «Ayrim sabablarga ko'ra mehnat shartnomasi bekor qilinganida va ogohlantirish muddatini pullik kompensasiyaga almashtirishda moddiy yordam to'lovlari tartibi to'g'risida»gi tushuntirishga tayanib to'g'ri hisoblanganligini tekshirib ko'rishi lozim.

Auditor ish beruvchi mehnat shartnomasini bekor qilish niyati haqida xodimni quyidagi muddatlarda yozma ravishda (imzo chektirib) ogohlantirishi shart:

- mehnat shartnomasi texnogoliyadagi, ishlab chiqarish va mehnatni tashkil etishdagi o'zgarishlar, xodimlar soni (shtati) yoki ish xususiyatining o'zgarishiga olib kelgan ishlar hajmining qisqarganligi yoxud korxonaning tugatilganligi munosabati bilan bekor qilinganda kamida ikki oy oldin;
- mehnat shartnomasi xodimning malakasi yetarli bo'lmaganligi yoki sog'lig'i holatiga ko'ra bajarayotgan ishiga noloyiq bo'lib qolishi munosabati bilan bekor qilinganda kamida ikki hafta oldin.

Ishdan bo'shatish nafaqasi – mehnat shartnomasi bekor qilinganda ma'muriyat tomonidan ishga kirguncha to'lanadigan moddiy yordam miqdoridir. Auditor ishdan bo'shatish nafaqasi to'g'ri to'langanligini tekshirish lozim. Ular quyidagi hollarda to'lanadi:

• ish beruvchining tashabbusi bilan xodim o'zining mehnat vazifalarini bajarmaganligi sababli shartnomaning bekor qilinishi bundan mustasno;

• xodim harbiy yoki muqobil xizmatga chaqirilgan taqdirda;

• shu ishni ilgari bajarib kelgan xodim ishga tiklangan taqdirda;

• ishga qabul qilish yuzasidan belgilangan qoidalar buzilganligi munosabati bilan, agar yo'l qo'yilgan qoidabuzarlikni bartaraf etishning imkoni bo'lmasa va u ishni davom ettirishga to'sqinlik qilsa;

• xodim yangi mehnat shartlari asosida ishni davom ettirishni rad etgaligi sababli.

Ishdan bo'shatish nafaqasining miqdori o'rtacha oylik ish haqidan kam bo'lishi mumkin emas. Ishdan bo'shatish nafaqasi summasi yagona ijtimoiy hisoblashda hisobga olinmaydi.

13.2.6. Mehnat haqini hisoblash va hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirishni tekshirish

Korxonada aniq mehnat me'yorlarini qo'llashning majburiy sharti ularning texnika-texnologiya, iqtisodiy va ijtimoiy jihatdan asoslanganligidir.

Korxonalardagi qilingan ishning hisobi ishlab chiqarish tusiga, tashkilot tizimiga va ish haqiga, mahsulot sifatini nazorat qilish usuliga bog'liq.

Ishlab chiqarish tusiga ko'ra mahsulot ishlab chiqarishning hisobi uchun turli birlamchi hujjatlar (masalan, ishbay ish uchun topshiriq, marshrut varaqasi, qilingan ish haqidagi bildirgi va boshqalar) qo'llaniladi. Hisobga olishni osonroq qilish maqsadida ko'p kunlik birlamchi hujjatlar (masalan, qilingan ish haqidagi bildiruvnoma, qaydnomalar, haftalik, o'n kunlik bo'yicha, oylik, ish sikli bo'yicha topshiriqlar) qo'llanilishi mumkin.

Xo'jalik operasiyalarining buxgalteriya hisob uchun operasiyalar amalga oshirilganligini qayd etuvchi boshlang'ich hisob hujjatlari va ularni o'tkazishga doir farmoyishlar asos bo'ladi.

Boshlang'ich hisob hujjatlari xo'jalik operasiyalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki operasiyalar amalga oshirib bo'linganidan keyin tuziladi.

Hisobot davriga tegishli bo'lgan xo'jalik operasiyalari, agar ular amalga oshirilganligini tasdiqlovchi hujjatlar olinmagan bo'lsa, tegishli boshlang'ich hujjat rasmiylashtirilib, buxgalteriya hisobida ular aks ettiriladi.

Mehnat va ish haqi bo'yicha birlamchi hisobga olish hujjatlari O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonunining 9-moddasiga muvofiq quyidagi majburiy rekvizitlarga ega bo'lishi lozim:

- korxonaning (muassasaning) nomi;
- hujjatning nomi va raqami, u tuzilgan sana va joy;
- xo'jalik operasiyasining nomi, mazmuni va miqdor o'lchovi (natura holida va pulda ifodalangan holida);
- mas'ul shaxslarning shaxsiy imzolari.

Boshlang'ich hisob hujjatlarini tuzgan hamda imzolagan shaxslar ularning o'z vaqtida to'g'ri va aniq tuzilishi, shuningdek buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun ularning belgilangan muddatlarda topshirilishiga javobgardirlar.

Boshlang'ich hisob hujjatlariga xo'jalik operasiyasi qatnashchilari tomonidan tasdiqlanmagan tuzatishlar kiritilishiga yo'l qo'yilmaydi. Bank va kassalar hujjatlarida tuzatishlar va o'chirib yozishlarga yo'l qo'yilmaydi.

Vaqt va qilingan ishni hisobga olish bo'yicha birlamchi hujjatlardagi qo'shimcha bandlar:

- tabel raqami;
- ishchining razryadi;
- ishni tugallash muddatlari;
- sarf-xarajat hisobi ob'ektining kodi (mahsulot, buyurtma, sarf-xarajatlar moddasi);
- ishning nomi va razryadi;
- ishlab chiqarilgan mahsulot va yaroqsiz mahsulotning soni;
- vaqt me'yori va mahsulot birligi yoki ishning bahosi;
- ish haqining miqdori va me'yor bo'yicha ishga sarflangan soatlar soni bo'lishi mumkin.

Birlamchi hujjatlar rasmiylashtirilishi buxgalteriya tomonidan tekshiriladi va keyinchalik hisob-kitob uchun qo'llaniladi.

To'liq to'ldirilmagan yoki talabga javob bermaydigan hujjatlar to'lovga qabul qilinmaydi, tegishli tuzatishlar va o'zgartirishlar kiritish uchun qaytariladi.

Ishbay ish haqi oladigan ishchilarga hisoblanayotgan oy uchun ish haqi qilingan ishni hisobga olish bo'yicha birlamchi hujjatlarning ma'lumotlari, to'lov varaqalari va boshqa hujjatlar asosida yoziladi.

Vaqtbay ish haqi oladigan ishchi va xizmatchilarga ish haqi haqiqatda ishlangan ish vaqti hisobi, ishdan tashqari ishlarga to'langan to'lovlar, mukofotlar va boshqa to'lovlar natijalari bo'yicha to'lanadi.

Xodimga ma'lum bir davr uchun berilishi kerak bo'lgan ish haqining tarkibiy qismlari, olingan soliqlar miqdori va asoslanmalari hamda berilishi kerak bo'lgan to'lovning umumiy miqdori haqidagi ma'lumotlar mulkchilik shaklidan qat'i nazar, korxonaning har bir xodimiga, ish haqi berilayotganda taqdim qilinishi shart.

13.2.7. Xodimlar bilan mehnat haqi, mukofot, nafaqa va boshqa to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish.

Har bir xodimga buxgalteriyada kartochka ochiladi va har oyda unga hisoblangan ish haqi summasi yozib boriladi.

Auditor xodimlarning ish haqisi asosiy va qo'shimcha ish haqidan iborat ekanligi bilishi darkor.

Asosiy ish haqi deb, bajargan ishi uchun hisoblangan ish haqi, tarif stavkasi, oklad, mukofot, normal mehnat sharoitining buzilishi natijasida to'lanadigan qo'shimcha to'lovlar, kechki vaqtlarda ishlagani uchun haq, korxona aybi bilan bekor turib qolishlar va boshqalarga aytiladi.

Qo'shimcha ish haqi deb, ishlamagan vaqtlarida qonunchilikka nazarda tutilgan paytlarda to'lanadigan to'lovlar tushiniladi. Ularga navbatdagi mehnat ta'tili, emizdirish uchun tanaffuslar, davlat va jamoat ishlarini bajarish uchun ketgan vaqtlar, va boshqalar kiradi.

Auditor xo'jalik yurituvchi subyektlarda mehnatga haq to'lashning ishbay va vaqtbay shakllarining qaysi biri qo'llanilayotganligini o'rganib chiqishi lozim.

Ishbay ish haqi xodim tomonidan ishlab chiqarilgan mahsulotning miqdori, sifati, malakasi va sarf qilingan vaqtlari hisobga olinib to'lanadigan/hisoblanadigan ish haqiga aytiladi.

Vaqtbay ish haqi xodim tomonidan sarf qilingan vaqtlari va malakasi hisobga olinib to'lanadigan/hisoblanadigan ish haqiga aytiladi.

Qo'shimcha to'lovlar - kompensasiya tusidagi va ish me'yori hamda mehnat sharoitlariga bog'liq bo'lgan xodimlar foydasiga beriladigan to'lovlardir.

Amaldagi qonunchilik ishlab chiqarishning uzluksizligini, buyurtmachilarga o'z vaqtida mahsulotlarni yetkazib berish, ishlab chiqarishning texnologik jarayonlarini hisobga olingan holda xo'jalik yurituvchi subyektlarda ishlar smenali, tungi vaqtlar, bayram kunlarida xodimlarni ishga jalb qilinishi mumkin. Auditor bunday holatlarni

o'rganib chiqishi lozim. CHunki bu holatlar bevosita ish haqi bilan bog'liqdir.

13.7.-jadval

Mukofotlash ko'rsatkichlari

Maqsad	Mukofotlash ko'rsatkichlari
Mehnat unumdorligining o'sishini rag'batlantirish	a) mahsulot ishlab chiqarishning o'sishi; b) mehnat hajmining pasayishi; v) berilgan ish hajmining belgilangan muddatda kamroq son bilan bajarilishi va boshqalar.
Mahsulot sifatini yaxshilash rag'batlantirish	a) umumiy ishlab chiqarish hajmida yuqori sifatli mahsulot salmog'i oshirish; b) ishlab chiqarilayotgan mahsulotda standartlar va texnik shartlarga rioya qilish; v) yaroqsiz mahsulotni kamaytirish va boshqalar.
Yangi texnika, texnologiyani o'zlashtirishni rag'batlantirish	a) asbob-uskunalarni ish bilan band etish koeffisientini oshirish; b)asbob-uskunadan foydalanish xarajatlarini kamaytirish; v) yangi ilg'or texnologiyani o'zlashtirish muddatlarini qisqartirish.
Moddiy sarf-xarajatlarni kamaytirishni rag'batlantirish	a) xomashyoni tejash; b) yoqilg'i-energetika resurslarini tejash; v) chiqindilar, talofatlar va boshqalarni kamaytirish

Tungi vaqtdagi ish uchun qo'shimcha to'lov – soat 22.00 dan to soat 6.00 gacha bo'lgan vaqt tungi vaqt hisoblanadi (MK 122 moddasi). Homilador ayollar va o'n to'rt yoshga to'lmagan bolasi bor ayollar, 18 yoshga to'lmagan shaxslar va boshqa shaxslarga qo'yilmaydi.

Tungi vaqtdagi barcha ish korxonadagi birlamchi hujjatlarda rasmiylashtiriladi va tungi vaqtdagi ishning har bir soati uchun kamida 1,5 baravar miqdorda haq to'lanadi (MK 158 moddasi).

Ish vaqtidan tashqari ish uchun qo'shimcha to'lovlar – xodim uchun belgilangan kundalik ish muddatidan tashqari ishlash - ish vaqtidan tashqari ish deb hisoblanadi. Bunda ishlar, xodim o'z asosiy ishini yoki o'z vazifasi doirasidan tashqari ishni bajarganidan qat'i nazar ish vaqtidan tashqari ish deb hisoblanadi. Unga kamida ikki hissa miqdorida haq to'lanadi (MK 157 moddasi).

Bayram kunlaridagi ishlar uchun kamida ikki hissa miqdorida haq to'lanadi. Asosiy ish bilan bir qatorda boshqa kasb bo'yicha qo'shimcha ishlarni bajarish *bir necha kasbda ishlaganlik* deb ataladi. Mehnat kodeksida bir necha kasbda ishlaganlik yoki xizmat ko'rsatish doirasi kengayligi uchun ustamalar miqdoriga nisbatan hech qanday cheklashlar qo'llanilmagan.

Ko'p yil ishlaganlik uchun taqdirlash, qoidagi ko'ra, ayrim tashkilotlarda xodimlarning uzoq muddat mehnatini rag'batlantirish maqsadida belgilanadi.

Auditor xo'jalik yurituvchi subyektda jamoa shartnomasiga binoan xodimlarni rag'batlantirish tizimi bilan ham tanishishi lozim.

Unga nisbatan mukofotlash tizimi xodimlarga topshiriqlar va shartnomaviy majburiyatlarini bajarishdan moddiy manfaatdorligini oshirish, ishlab chiqarish samaradorligi va ish sifatini oshirish maqsadida o'z asosiy ish haqlaridan tashqari qo'shimcha pul summalarini to'lashni nazarda tutadi.

13.2.8. Mehnatga haq to'lashga oid xarajatlarni taqsimlanishini tekshirish

Ish haqi va boshqa to'lovlarga oid xarajatlarni taqsimlash 1999- yil 5- fevraldagi 54-son Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risidagi nizomga muvofiq amalga oshiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt hisoblab yozgan ish haqi summasiga doir xarajatlar yo'nalishiga qarab quyidagicha tasniflanadi:

- sotib olinadigan aktivlarning haqiqiy tannarxiga kiritiladigan to'lovlar;
- ishlab chiqarilgan mahsulot (bajarilgan ishlar, ko'rsatilgan xizatlar) tannarxiga kiritiladigan to'lovlar;
- davr xarajatlari hisobidan amalga oshiriladigan to'lovlar;
- xarajatlarning boshqa yo'nalishlari bo'yicha taqsimlanadigan to'lovlar.

Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnatga haq to'lash xarajatlari tarkibiga quyidagi moddalar kiritiladi:

- xo'jalik yurituvchi subyektda qabul qilingan mehnatga haq to'lash shakllari va tizimlariga muvofiq bajarilgan narxnomalar, tarif stavkalari va lavozim maoshlaridan kelib chiqib hisoblangan amalda bajarilgan ish uchun ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan hisoblangan ish haqi, shu

jumladan xo'jalik yurituvchi subyektni mukofotlash to'g'risidagi nizomlarda nazarda tutilgan rag'batlantiruvchi tusdagi to'lovlar;

• kasb mahorati va murabbiylik uchun tarif stavkalariga va okladlarga ustamalar.

Ish hajmini va kompensasiya tusidagi to'lovlar, shu jumladan:

• texnologik jarayon jadvalida nazarda tutilgan tungi vaqtda, ishdan tashqari vaqtda, dam olish va bayram (ishlanmaydigan) kunlarda ishlaganlik uchun tarif stavkalari va okladlarga ustamalar va qo'shimcha haq;

• ko'p smenali rejimda ishlaganlik, kasblarni birga qo'shib olib borganlik va xizmat ko'rsatish zonalarini kengaytirganlik uchun ustamalar;

• hukumat tomonidan tasdiqlangan kasblar va ishlar ro'yxati bo'yicha og'ir, zararli, alohida zararli mehnat va tabiiy-iqlim sharoitlarida ishlaganlik uchun ustamalar, shu jumladan ushbu sharoitlardagi uzluksiz ish staji uchun ustamalar;

• aloqa, temir yo'l, daryo, avtomobil transporti va katta yo'llar xodimlarining va doimiy ishi yo'lda o'tadigan yoki qatnov tusiga ega bo'lgan boshqa xodimlarning ish haqiga, xo'jalik yurituvchi subyekt joylashgan joydan jo'nagan paytidan boshlab shu joyga qaytib kelgan paytigacha to'lanadigan yo'lda o'tgan har bir sutka uchun to'lanadigan ustamalar;

• qurilishda, rekonstruksiya qilishda va mukammal ta'mirlashda bevosita band bo'lgan, shuningdek qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollarda vaxta usuli bilan ishlarni bajarishgan xodimlar uchun ishning ko'chma va qatnov xususiyati uchun ustama;

• doimiy ravishda er osti ishlarida band bo'lgan xodimlarga ularning shaxtada (konda) ish joyiga jo'nab ketishlaridan va orqaga qaytishlarigacha o'tadigan normativ vaqt uchun qo'shimcha haq;

• mehnatga haq to'lashning rayonlar bo'yicha tartibga solinishiga, shu jumladan rayon koeffisientlari va amaldagi qonun hujjatlariga muvofiq cho'l, suvsiz va yuqori tog' joylarida ishlaganlik uchun koeffisientlar bilan belgilangan to'lovlar;

• xo'jalik yurituvchi-subyekt joylashgan joydan (yig'ilish punktidan) ish joyiga va orqaga qaytadigan yo'lda o'tadigan kunlar uchun vaxtada ishlash jadvalida nazarda tutilgan, shuningdek xodimlarning meteorologiya sharoitlariga ko'ra va transport tashkilotlarining aybi bilan yo'lda tutilib qolingan kunlar uchun tarif stavkasi, oklad miqdorida to'lanadigan summalar (vaxta usulida ishni bajarishda);

• ish vaxta usulida tashkil etilganda, ish vaqti jamlanib hisoblanganda va qonun hujjatlari bilan belgilangan boshqa hollarda xodimlarga ularga ish vaqtining normal davom etishidan ortiq ishlaganligi munosabati bilan beriladigan dam olish (ortiqcha ishlangan ish vaqti uchun dam olish) kunlari uchun haq to'lash;

Ishlanmagan vaqt uchun haq to'lash:

• amaldagi qonun hujjatlariga muvofiq navbatdagi (har yilgi) va qo'shimcha ta'tillar, navbatdagi (xar yilgi) foydalanilmagan va qo'shimcha ta'tillar uchun kompensasiyalar, o'smirlarning imtiyozli soatlari, bolani ovqatlantirish uchun onalar ishidagi tanaffuslar, shuningdek tibbiy xodimlarga, asosiy ish haqini ko'riklardan o'tish bilan bog'liq vaqt uchun haq to'lash;

• majburiy ta'tilda bo'lgan qisman saqlab qolgan xolda. haq to'lash;

• donor xodimlarga qonni tekshirish, topshirish kunlari uchun va qon topshirilgan har bir kundan keyin beriladigan dam olish kunlari uchun haq to'lash;

• davlat vazifalarini bajarganlik uchun (xarbiy yig'inlar, favqulodda vaziyatlar bo'yicha yig'inlar va boshqalar) mehnat haqi to'lash;

• xo'jalik yurituvchi subyekt shtatida turmaydigan xodimlar mehnatiga ular tomonidan fuqarolik-huquqiy tusdagi tuzilgan shartnomalar bo'yicha ishlar bajarilganligi uchun haq to'lash, agar bajarilgan ish uchun xodimlar bilan hisob-kitob xo'jalik yurituvchi subyektning o'zi tomonidan amalga oshirilsa pudrat shartnomasi xam shu jumlaga kiradi;

• belgilangan tartibga muvofiq ishlab chiqarish jarayonida qatnashuvchi xodimlar mehnatiga haq to'lash fondiga kiritiladigan to'lovlarning boshqa turlari;

Kompensasiya va rag'batlantirish tusidagi to'lovlar:

• O'zbekiston Respublikasi Hukumatining qarorlariga ko'ra kompensasiya to'lovlari;

• bir marta beriladigan mukofotlar, yil davomidagi ish yakunlari bo'yicha rag'batlantirishlar, uzoq muddat ishlaganlik uchun rag'batlantirish va to'lovlar, shu jumladan xo'jalik yurituvchi subyektning o'z qaroriga ko'ra natura bilan to'lovlar, shuningdek yagona ijtimoiy to'lov summasi, ular bo'yicha hisoblangan haq;

• qonun hujjatlariga yoki xo'jalik yurituvchi subyektning o'zining qaroriga muvofiq majburiy progul vaqti yoki past haq to'lanadigan ishni bajarganlik uchun haq to'lash:

• vaqtincha mehnat layoqatini yo'qotgan taqdirda qonun hujjatlari bilan belgilangan, haqiqiy ish haqi miqdorigacha qo'shimcha haq;

• asosiy ish joyi bo'yicha ishchilarga, xo'jalik yurituvchi subyekt ishchi va mutaxassislariga ular ishdan ajragan holda malaka oshirish va kadrlarni qayta tayyorlash tizimida o'qigan vaqtda ish haqi to'lash;

• ikki va undan ko'p bolalari yoki o'n olti yoshgacha nogiron bolasi bo'lgan ayollarga qonunchilikka muvofiq qo'shimcha mehnat ta'tili haqini to'lash;

• xodimlarga tovarlar, mahsulotlar va boshqa narsalarni bepul berish yoki xodimlar uchun ishlar, xizmatlarni bajarish;

Xodimlarning (ovqatlanishi, yo'l kirasi, davolanish va dam olishga, ekskursiya va sayyohatlarga yo'llanmalar, sport seksiyalarida, to'garaklarda, klublardagi mashg'ulotlari, madaniy-ko'ngilochar va jismoniy tarbiya (sport) tadbirlariga qatnashishi, xodimlarning shaxsiy obunasi va iste'moli hamda boshqa shunga o'xshash to'lovlari) xarajatlarini qoplash.

Mehnatga haq to'lashga oid xarajatlar ishchi va xodimlarning ishlab chiqarilayotgan mahsulotiga nisbatan aniqlanadi. Ishchilarga nisbatan hisoblangan mehnat haqi asosiy ishlab chiqarishga, ma'muriy boshqaruv xodimlarniki esa ma'muriy xarajatlarga olib borilishi kerak. Ishlab chiqarishning shunday xarajatlari ham borki, ularni bevosita mahsulot tannarxiga olib borishning iloji yo'q. Bunday xarajatlar xo'jalik yurituvchi subyektlarda 2510 «Umumishlab chiqarish xarajatlari» schetlarida yig'iladi va ular ma'lum taqsimot bazasiga nisbatan (ishchilarning ish haqi miqdori yoki ko'rsatilgan xizmatlar soati va boshqalar) taqsimlanadi. Auditor xo'jalik yurituvchi subyektlarda mehnatga haq to'lashga oid xarajatlarni to'g'ri hisobga olinganligi va schetlar bo'yicha to'g'ri taqsimlanganligini tekshirishi lozim.

13.2.9. Jismoniy shaxslar bilan fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish.

Xo'jalik yurituvchi subyekt jismoniy shaxslar bilan ko'pincha muayyan ishlarni (xizmatlarni) bajarishga fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomalarni tuzadi. Ular oldi-sotdi, komissiya, pudrat, pulli xizmatlar ko'rsatish, yuklarni tashish, ijara va boshqa shartnomalar kiradi.

Mazkur turdagi shartnomalarning o'ziga xos jihatlari shundan iboratki, yollangan ishchi va ma'muriyat o'rtasidagi o'zaro aloqalar mehnat emas, balki fuqarolik qonun hujjatlarining qoidalari bilan tartibga

solinishini auditor yodda tutishi kerak. Agar mehnat shartnomasi (kontrakti) asosida xodim tashkilotda qabul qilingan ichki mehnat tartibiga bo'ysungan holda ma'lum lavozim yoki mutaxassislik bo'yicha ishlarni bajarayotgan bo'lsa, fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomaga binoan muayyan vazifani bajarish uchun ijrochining ichki mehnat tartibiga bo'ysunishi belgilanmagan, ya'ni mehnat huquqi ob'ekti yuzaga kelmaydi.

Amaldagi qonun hujjatlariga muvofiq aytib o'tilgan shartnomalar ikkitadan kam bo'lmagan nusxada tuziladi, bittasi ijrochida, boshqasi korxonada qoldiriladi.

Shartnomani yozma shaklda tuzish – qonun hujjatlarida nazarda tutilgan munosabatlardagi shartnomalar uchun majburiy shartdir. Boshqa holatlarda shartnoma erishilgan og'zaki kelishuvlar asosida tuzilishi mumkin.

Auditor shuni e'tiborga olish kerakki, ijrochi muayyan faoliyat turlarini amalga oshirish uchun tegishli lisenziyaga ega bo'lishi lozim, masalan, transport xizmati ko'rsatish va boshqalar. Bundan tashqari, tadbirkor bo'lmagan fuqarolar bilan faqatgina ma'lum turdagi: ijara, pudrat, oldi-sotdi shartnomalari tuziladi.

Fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomalar bo'yicha bajarilgan ishlar (xizmatlar) uchun shartnomada nazarda tutilgan tartibda, ijrochi tomonidan taqdim etilgan to'lovga oid schet-ariza asosida haq to'lanadi.

Fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomalar bo'yicha to'lanadigan to'lovlar summasi jismoniy shaxslardan undiriladigan daromad solig'iga tortiladi, bu summa hisoblab chiqariladi, soliq to'lovchidan undiriladi hamda soliq to'lovchi daromad olgan korxona tomonidan byudjetga o'tkaziladi.

Oldi-sotdi shartnomalarini tuzishga qo'yiladigan asosiy talablar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining «Oldi-sotdi» 29-bobida bayon qilingan.

Jismoniy shaxslar bilan oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha hisob-kitoblar buxgalteriya hisobining «Boshqa majburiyatlar» schetida yuritilishi, ushbu schetning krediti bo'yicha jismoniy shaxsga taalluqli bo'lgan summa, schetning debetida esa jismoniy shaxsga to'lanadigan summalar to'g'ri aks ettirilganligini tekshiriladi.

Shuningdek aholidan shaxsiy yordamchi xo'jalikda etishtirgan qoramol, quyon, nutriya, baliq, parandalarni ham tirik holatda, ham ularni so'yib mahsulotlarini xom va qayta ishlangan holda, shuningdek asallarichilik mahsulotlarini va bunday xo'jalikda etishtirilgan tabiiy yoki

qayta ishlangan dehqonchilik mahsulotlarini sotishdan olgan daromadlari soliqqa tortilmaydi.

Fuqarodan shaxsiy yordamchi xo'jalik mavjudligi haqida mahalliy davlat hokimligi organlari yoki fuqarolar o'z-o'zini boshqarish organlaridan ma'lumotnoma taqdim etilganda jismoniy shaxs aytib o'tilgan daromadlar bo'yicha soliq to'lashdan ozod etiladi.

O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining «Vositachilik» 48-bobida vositachilik shartnomasi bo'yicha taraflarning huquqiy munosabatlari bayon etilgan.

Vositachilik shartnomasi bo'yicha bir taraf (vositachi) ikkinchi tarafning (komitent) topshirig'i bo'yicha o'z nomidan, biroq komitent hisobidan bir yoki bir necha bitimni haq evaziga tuzish majburiyatini oladi. Vositachilik shartnomasi yozma ravishda tuzilishi shart.

Auditor haq evaziga xizmat ko'rsatish shartnomasi bo'yicha taraflarning huquqiy munosabatlarini tartibga soluvchi qoidalar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining «Haq evaziga xizmat ko'rsatish» deb nomlangan 38-bobida bayon etilganligini yodda tutishi kerak. Haq evaziga xizmat ko'rsatish shartnomasi bo'yicha ijorchi buyurtmachining topshirig'i bilan ashyoviy shaklda bo'lmagan xizmatni (tibbiyot, veterinariya, maslahat, axborot xizmatlari, ta'lim berish va boshqalar) bajarish, buyurtmachi esa bu xizmat uchun haq to'lash majburiyatini oladi.

Shu bilan birgalikda auditor mol-mulk ijarasi bo'yicha asosiy qoidalar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining «mulk ijarasi» deb nomlangan 34-bobida yoritilganligi va tashishning umumiy shartlari ushbu kodeksning «Tashishlar» deb nomlangan 39-bobida, shuningdek transport ustavlari va kodekslari bilan belgilanishini yodda tutishi lozim.

13.2.10. Mehnat haqi va boshqa to'lovlardan daromad solig'i, turli xil ajratma va ushlanmalar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish

O'zbekiston Respublikasi Mehnat kodeksining 164-moddasiga muvofiq mehnat haqi to'lovlaridan ushlab qolishlarni quyidagilarga taqsimlash mumkin:

- majburiy ushlab qolishlar: jismoniy shaxslardan undiriladigan daromad solig'i va sud qarorlari hamda boshqa ijro hujjatlarini ijro etish uchun ushlab qolishlar;

• ish beruvchi tashabbusi bo'yicha ushlab qolishlar: xodim tomonidan ish beruvchiga etkazilgan zararni qoplash uchun; ish haqi hisobidan berilgan avansni ushlab qolish uchun va boshqalar;

• xodim tashabbusi bo'yicha ushlab qolishlar: kasaba uyushmalariga badallar ushlab qolinishi; xodimning yozma arizasiga binoan jismoniy yoki yuridik shaxslar foydasiga ushlab qolishlar.

Bunda ushlab qolinadigan haqning umumiy miqdori xodimga tegishli bo'lgan mehnat haqining 50 %dan ortib ketmasligi lozim.

Jismoniy shaxslarning ish haqlari, mukofot pullari va boshqa daromadlari summalaridan soliq quyidagi miqdorda undiriladi (13.8-jadval).

13.8-jadval

Jismoniy shaxslar daromadiga solinadigan soliq stavkalari

Jami daromad miqdori	Soliq summasi
Eng kam oylik ish haqining bir baravari miqdorigacha	Soliqqa tortilmaydi
Eng kam oylik ish haqining bir baravaridan 5 baravari miqdorigacha	Daromad summasining 8.5 %
Eng kam oylik ish haqining besh baravari miqdoridan (+1 so'm) o'n baravari miqdorigacha	Eng kam oylik ish haqining besh baravari miqdoridan olinadigan soliq + besh baravaridan oshadigan summaning 17 %
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 23 %

Xodimning ish haqidan yana quyidagi ushlanmalar ushlab qolinadi:

• nafaqa fondiga 7 % ushlanma;

• kasaba uyushasiga 1 % ushlanma;

• xodimning arizasiga binoan.

Voyaga etmagan bolalr 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. Tashkilotlarida 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.

Hisoblangan yagona ijtimoiy to'lov summasi va buxgalteriya provodkasi auditor tomonidan tekshirilishi shart:

- Debet 2010, 2310, 9410, 9420 va boshqa xarajatlar schyoti;
- Kredit 6520 «Davlatning maqsadli fondlariga to'lovlari» schyoti.

Hisoblangan yagona ijtimoiy to'lov summasi davlat soliq organiga o'tkazib berilganda tashkilotlarning buxgalteriyasida quyidagi buxgalteriya provodkasi berilganligini tekshirish lozim:

- Debet 6520 «Davlatning maqsadli fondlariga to'lovlari» schyoti schyoti;

- Kredit 5110 «Hisob-kitob»schyoti.

Ishchi va xizmatchilarning belgilangan muddatlarda olinmagan mehnat haqi summalarining hisobi uchun 6720 - «Deponentlar bilan hisob-kitoblar» schyoti qo'llaniladi. Bu passiv schyotdir. Muddatida olinmagan mehnat haqi summalari 6720 - «Deponentlar bilan hisob-kitoblar» schyotining kreditiga yoziladi, bu schyotning debetiga esa ishchi va xizmatchilarga berilgan deponentlangan mehnat haqi summalari yoziladi. Ishchi va xizmatchilar deponentlangan mehnat haqining analitik hisobi deponentlangan mehnat haqi analitik hisob-kitobi yuritiladi.

Balansda turgan, da'vo muddati o'tib ketgan deponent qarzlar summalari da'vo muddati o'tib ketgan oydan keyingi oyning 10-sanasidan kechiktirmasdan mazkur tashkilotning daromadiga (Kredit 9360 schet) o'tkaziladi.

Budjetdan tashqari pensiya fondi mablag'lari hisobidan beriladigan nafaqalar hisoblash va to'lash tartibi. Byudjetdan tashqari pensiya fondi mablag'lari hisobidan ijtimoiy sug'urta bo'yicha: vaqtincha mehnatga layoqatsizlik uchun (byudjet tashkilotlari uchun); homiladorlik va tuqqandan keyingi davrlar uchun; bola tug'ilgani uchun; qo'shimcha dam olish kuni uchun hamda dafn etish marosimi uchun nafaqalar hisoblanadi va to'lanadi.

Vaqtincha mehnatga qobilyatini yo'qotish bilan bog'liq holda kasal bo'lganda, sanatoriy-kurortlarda davolanganda, kasallangan oila a'zosini parvarishlash zarur bo'lganda; karantinda; sil yoki kasb kasalligi tufayli vaqtincha boshqa ishga o'tkazilganda hamda mehnat qobilyatini tiklash yoki yasama a'zo (protez) qo'ydirish uchun reabilitasiya muassasalariga yotqizilganda fuqarolarga ijtimoiy sug'urta hisobidan (byudjet tashkilotlari uchun), xo'jalik hisobidagi korxonalar uchun mahsulot tannarxi yoki foydasi hisobidan vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasi hisoblab beriladi. Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasini tayinlash uchun faqat belgilangan tartibda rasmiylashtirilib berilgan «Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi» asos bo'lib hisoblanadi. Xodimning vaqtincha mehnatga layoqatsizlik kunlari uning mehnat ta'til davriga to'g'ri kelsa, u holda unga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasida ko'rsatilgan barcha kunlar uchun nafaqa hisoblanadi.

Sanatoriy-kurortlarda davolanganda beriladigan nafaqa. Sanatoriy-kurortda davolanishda, agar xodimning ta'til kunlari uning davolanishi uchun yetarli bo'lmasa, u holda unga sanatoriy-kurortda davolangan

barcha kunlari uchun, xodimning mehnat ta'til kunlarini chiqarib tashlagan holda, nafaqa hisoblanadi. Xodim mehnat ta'tilidan sanatoriy-kurortga borishdan avval foydalangan bo'lsa ham, nafaqa mehnat ta'tili kunini chiqarib tashlagan holda hisoblanadi. Bunda tashkiloti, xodimning sanatoriy-kurortda davolanishi uchun ta'tilning etmaydigan kunlari uchun xodim bilan kelishib, xodimga mehnat haqi saqlanmagan ta'til beradi. Ikkinchi jahon urushi nogironlariga, baynalminal jangchilarga, CHernobil AES falokati oqibatlarini tugatishda qatnashgan shaxslarga, shuningdek, sanatoriyga davolanishni davom ettirish uchun davolash muassasalaridan o'tkir miokard infarkti bilan kasallangan, jarroxlik uslubi bilan yurakni aort-akonorar shuntrovkasi va anevarizmlari, oshqozonning yaralik kasalligi, o'n ikki barmoq ichak kasalligidan davolangan va o't pufagini olib tashlashdan keyin bevosita yuborilgan xodimlarga, shuningdek sil kasalligi bilan og'riganlarga nafaqa sanatoriyda bo'lgan barcha vaqtlar uchun hisoblanadi. O'n olti yoshgacha bo'lgan nogiron bolani tarbiyalayotgan ota-onalardan biriga (homiyga yoki vasiyga), nogiron bolaning sanatoriyda davolangan barcha davri uchun unga yakka tartibda parvarish zarurligi to'g'risidagi tibbiy xulosa mavjud bo'lganda nafaqa beriladi.

Kasallangan oila a'zosini parvarishlash zarur bo'lganda beriladigan nafaqa. Uch yoshgacha bo'lgan bolani yoki o'n olti yoshgacha bo'lgan nogiron bolani parvirishlashda band bo'lgan ona kasal bo'lib, bolani parvarishlashga qurbi etmay qolgan hollarda, parvarish bilan band bo'lgan ishlayotgan boshqa oila a'zolari yoki qarindoshlariga (mehnatga layoqatsizlik varaqasiga asosan) nafaqa beriladi. Oilaning kasal bo'lgan a'zosiga qarash bo'yicha vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi bemor birovning parvarishiga muhtoj bo'lgan, lekin etti kalendar kunidan oshmagan, davr uchun beriladi. O'n to'rt yoshga etmagan bemor bolaga qarash uchun «Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi», bolaga parvarish kerak bo'lgan, ammo o'n to'rt kalendar kunidan oshmagan, davr uchun beriladi.

Ishlayotgan nogironlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik bo'yicha nafaqa berish xususiyatlari. Ishlayotgan nogironlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik bo'yicha nafaqa, mehnatda mayiblanish hodisalari yoki kasb kasalligidan tashqari, ketma-ket ikki oydan va kalendar yilda uch oydan oshmagan muddatga beriladi. Ishlayotgan Ikkinchi jahon urushining nogironlariga va imtiyozlari jihatdan ularga tenglashtirilgan boshqa nogironlarga, Chernobl AESdagi falokat yoki uning oqibatlarini bartaraf etish bo'yicha ishlarni bajarish bilan bog'liq sabablarga ko'ra nogiron

bo'lgan shaxslarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi (mehnatda mayiblanish hodisalari yoki kasb kasalligidan tashqari) ketma-ket to'rt oygacha yoki kalendar yilda besh oygacha beriladi. Agar ishlayotgan nogironning vaqtincha mehnatga layoqatsizligi mehnatda mayiblanish yoki kasb kasalligi tufayli yuz bersa, nafaqa u to'la sog'aygunga yoki mehnatda mayiblanish yoxud kasb kasalligi bilan nogironlik guruhi qayta ko'rib chiqilgunga qadar to'lanadi. Sil kasalligi oqibatida vaqtincha mehnatga layoqatsizlik bo'yicha nafaqa shaxs to'la sog'aygunga qadar, lekin ko'pi bilan o'n oyga beriladi. Xodim sil kasalligi bilan qayta kasallanganda yoki sil kasalligi oqibatida nogiron deb topilganda nafaqa ko'pi bilan olti oyga beriladi.

Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik bo'yicha nafaqa to'lanmaydigan hollar. Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik bo'yicha: mehnat haqi saqlanmagan ta'til; bolani parvarish bo'yicha ta'til; ish vaqtincha to'xtatilgan; xodim ish (lavozim)dan chetlashtirilib, mehnat haqi to'lash to'xtatib qo'yilganligi sababli ishlamagan; harbiy o'quv yoki tekshiruv yig'im; ishlab chiqarishdan ajralmagan holda o'quv yurtlarida tahsil olish munosabati bilan berilgan qo'shimcha ta'til davrlariga to'g'ri kelganda, nafaqa to'lanmaydi. Ushbu davrlarda boshlanib, davom etayotgan mehnatga layoqatsizlik nafaqasi xodim ishga chiqishi (lavozimga tiklanishi) lozim bo'lgan kundan boshlab beriladi.

Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasini to'lash foizlari. Vaqtinchalik mehnatga layoqatsizlik nafaqasi: ishlayotgan Ikkinchi jahon urushi qatnashchilariga; baynalminal jangchilarga va ularga tenglashtirilgan boshqa shaxslarga; qaramog'ida o'n olti yoshga (o'quvchilar o'n sakkiz yoshga) etmagan uch yoki undan ortiq bolalari bo'lgan xodimlarga; Chernobil AESdagi avariya oqibatlarini tugatishda qatnashgan xodimlarga; Chernobil AESdagi avariya natijasida radioaktiv ifloslanish zonasidan evakuasiya qilingan va kchiqarilgan qon hosil qiluvchi organlar kasalliklari, qalqonsimon bez va xavfli o'smalar bilan bog'liq kasalliklarga chalingan xodimlarga; mehnatda mayiblanish va kasb kasalligi natijasida vaqtincha mehnatga layoqatsiz bo'lgan xodimlarga. ularning ish stajining davomiyligidan qatiy nazar, mehnat haqining yuz foizi miqdorida to'lanadi.

Ijtimoiy ahamiyatga ega bo'lgan kasalliklar bo'yicha hisobda turgan xodimlarga ular tomonidan davlat ijtimoiy sug'urta badali to'lagan davrining (umumiy ish stajining) davomiyligiga bog'liq ravishda: umumiy ish staji sakkiz yil va undan ortiq bo'lgan xodimlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasi mehnat haqining yuz foizi miqdorida; umumiy ish

staji besh yildan sakkiz yilgacha bo'lgan xodimlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasi mehnat haqining sakson foizi miqdorida; umumiy ish staji besh yilgacha bo'lgan xodimlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasi mehnat haqining oltmish foizi miqdorida to'lanadi.

Yuqorida keltirilgan xodimlardan tashqari qolgan xodimlarga: umumiy ish staji sakkiz yil va undan ortiq bo'lgan xodimlarga hamda yigirma bir yoshga etmagan chin etimlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasi mehnat haqining sakson foizi miqdorida; umumiy ish staji sakkiz yilgacha bo'lgan xodimlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik nafaqasi mehnat haqining oltmish foizi miqdorida to'lanadi.

Homiladorlik va tuqqanidan keyinga davrlarga to'lanadigan nafaqa. Homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar ta'tili sifatida ayollarga tuqqaniga qadar etmish kalendar kun va tuqqanidan keyin ellik olti kalendar kun (tug'ish qiyin kechgan yoki ikki va undan ortiq bola tug'ilgan hollarda - etmish kalendar kun) ta'til beriladi. Homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar ta'tili jamlangan holda hisoblab chiqiladi, tug'ishga qadar haqiqatda bu ta'tilning necha kunidan foydalanilganidan qat'iy nazar, ayolga to'liq beriladi. Bu ta'til davri uchun ijtimoiy sug'urta hisobidan nafaqa to'lanadi. Homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar bo'yicha nafaqani tayinlash va to'lash uchun belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan mehnatga layoqatsizlik varaqasi asos bo'lib hisoblanadi.

Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik, homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlarga nafaqa hisoblash. Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik, homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlarga nafaqa summalari barcha hollarda xodimning haqiqiy mehnat haqidan hisoblab chiqiladi. Nafaqalarni hisoblashda asos qilib olinadigan haqiqiy mehnat haqiga ish joyidan, sug'urta badallari undirilib to'lanadigan jami mehnat haqi to'lovlari kiradi. Nafaqalarni hisoblab chiqishda hisobga olinadigan mehnat haqining barcha turlari, shu jumladan mazkur oyda mehnat haqi bilan birgalikda to'lanadigan oylik mukofotlar ularning haqiqatda olingan vaqti bo'yicha emas, balki ular hisoblab yozilgan vaqt bo'yicha mehnat haqiga qo'shiladi. Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik yoki homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar ta'tili boshlangan oydan oldingi o'n ikki oy davrida olgan va sug'urta badallari chegirilgan barcha mukofotlarning o'n ikkidan bir qismi, nafaqa hisoblab chiqiladigan oylik mehnat haqiga qo'shilib, o'rtacha oylik mehnat haqi miqdori aniqlanadi. Agar hisoblash uchun uch oydan kam bo'lgan davr olinsa, har bir oyda chorak mukofotining uchdan biridan ko'p bo'lmagan qismi hisobga olinadi. Avvalgi yoki joriy kalendar yilida ishga kirgan xodimga vaqtincha

mehnatga layoqatsizlik yoki homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar ta'tili boshlangunga qadar ish davrida hisoblangan mukofotlar hisobga olinadi, lekin u dastlabki o'n ikki oyidan ko'p bo'lmaydi va ularning yig'indisi ana shu oylarning soniga bo'linadi.

Xodim asosiy ish joyidan tashqari o'sha yoki boshqa tashkilotida yoki xo'jalik yurituvchi subyektda o'rindoshlik asosida ishlasa, nafaqa barcha ish joyidagi umumiy mehnat haqidan hisoblab chiqiladi.

Bola tug'ilganda beriladigan nafaqani berish tartibi. Bola tug'ilganda beriladigan bir martalik nafaqa O'zbekiston Respublikasi hududida belgilangan eng kam oylik ish haqining ikki baravari miqdorida beriladi. Mehnat haqiga koeffisient qo'llaniladigan tumanlarda nafaqa ushbu koeffisientlarni hisobga olgan holda belgilanadi. Ishlayotgan ayollarga bola tug'ilganda beriladigan bir martalik nafaqa tegishli ish joyidan to'lanadi. Bolaning onasi ishlamagan hollarda nafaqa bolaning ishlaydigan otasi yoki ota-ona o'rmini bosuvchi shaxslarga to'lanadi.

Ishlamaydigan va o'qimaydigan ota-onalarga bola tug'ilganida beriladigan nafaqa ijtimoiy ta'minot bo'limlari tomonidan tayinlanadi va to'lanadi.

Qo'shimcha dam olish kuni uchun nafaqani berish tartibi. Nogiron bolasini tarbiyalayotgan ishlovchi ota-onaning biriga (homiyga, vasiyga) bola o'n olti yoshga to'lgunga qadar ijtimoiy sug'urta mablag'lari hisobidan bir kunlik mehnat haqi miqdorida haq to'lagan holda oyiga qo'shimcha bir dam olish kuni beriladi.

Dafn etish marosimi uchun beriladigan nafaqani berish tartibi. Dafn etish marosimi uchun nafaqa xodim yoki uning qaramog'ida bo'lgan oila a'zolari: turmush o'rtog'i; o'n sakkiz yoshga to'lmagan yoki vaqtincha mehnatga layoqatsiz (yoshidan qat'iy nazar) bolalari, aka-ukalari va opa-singillari; ota-onasi; bobosi yoki buvisi vafot etganda beriladi. Ayolning homilasi tushgan hollarda dafn etish marosimi uchun nafaqa berilmaydi. Xodim vafot etganda dafn etish marosimi uchun nafaqa, uning oila a'zolariga yoki dafn etishni o'z zimmasiga olgan shaxslarga beriladi. Oilaning vafot etgan a'zosini dafn etish marosimi uchun nafaqa ishlovchi xodimga beriladi.

Ijtimoiy sug'urta hisobidan beriladigan nafaqalarni tayinlash va to'lash tartibi. Nafaqalar xodimning asosiy ish joyidan tashkilotining «Ijtimoiy sug'urta bo'yicha komissiya»si tomonidan tayinlanadi. Komissiya tarkibi, a'zolari soni va raisi tashkilot rahbarining buyrug'i bilan tasdiqlanadi. Xodimlar vaqtincha mehnatga layoqatsizlik muddati tugagandan so'ng ishga chiqishining birinchi kunidayoq tashkilotiga

vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasini taqdim etishlari kerak. Mehnatga layoqatsizlik davom etayotgan hollarda, navbatdagi mehnat haqi berilishi vaqti kelganda «Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi» topshirilishi mumkin. Tashkilotda «Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi»ning «Tabelchi va kadrlar bo'limi tomonidan to'lanadi» degan qismlariga zarur ma'lumotlar yoziladi va vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi mazkur tashkilotning «Ijtimoiy sug'urta bo'yicha komissiya»siga topshiriladi.

Komissiya har bir «Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi» bo'yicha to'lov amalga oshirilishi lozim bo'lgan kunlar sonini va mehnat haqiga nisbatan belgilanadigan nafaqa foizi miqdorini belgilaydi. Nafaqa foizi miqdori nafaqa belgilash komissiya bayonnomasida va komissiya raisining imzosi qo'yilgan «Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi»da qayd qilinadi. Xodim vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasi bo'yicha nafaqa olish huquqiga ega bo'lmagan taqdirda, komissiya nafaqa bermaslik to'g'risida qaror chiqaradi va rad etish sabablarini vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasiga qayd etishi kerak bo'ladi. Nafaqa tayinlangandan so'ng komissiya tashkilotining buxgalteriyasiga nafaqa summasini hisoblab chiqish va to'lash uchun belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqasini topshiradi. To'lanadigan va to'lanmaydigan vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaqalari, shuningdek, nafaqa olish uchun taqdim etilgan barcha hujjatlar tashkilotining buxgalteriyasida pul hujjatlariga teng holda, alohida saqlanadi.

Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik bo'yicha tayinlangan nafaqalar, shu jumladan sil kasalligi sanatoriylarida davolanish uchun beriladigan nafaqalar, mehnat haqi to'lash uchun belgilangan muddatlarda to'lanadi. Boshqa turdagi sanatoriylarda davolanish uchun beriladigan nafaqalarni to'lash, xodim sanatoriydan qaytgandan so'ng amalga oshiriladi.

Homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar nafaqasi tug'ishdan oldin amalda foydalanilgan kunlarning sonidan qat'iy nazar, ta'tilning to'liq davri uchun bir yo'la to'lanadi.

Bola tug'ilganda bir yo'la to'lanadigan nafaqani olish uchun ota yoki ona tashkilotining «Ijtimoiy sug'urta bo'yicha komissiya» siga «Fuqarolik holati dalolatnomalarini yozish bo'limi» tomonidan berilgan bolaning tug'ilganlik to'g'risidagi ma'lumotnomasining nusxasini topshirishi kerak. Bu hujjatlar asosida «Ijtimoiy sug'urta bo'yicha komissiya» nafaqa olish huquqini belgilaydi va belgilangan miqdorda uni tayinlash to'g'risida qaror chiqaradi va tayinlash bayonnomasiga yozadi. SHundan so'ng

komissiya hujjatlarni tashkilotining buxgalteriyasiga topshiradi. Bola tug'ilganligi to'g'risidagi ma'lumotnoma yo'qotilgan taqdirda bir yo'la to'lanadigan nafaqa «Fuqarolik holati dalolatnomalarini yozish bo'limi» tomonidan berilgan bola tug'ilganligi to'g'risidagi takroriy ma'lumotnomaning hamda otaning ish joyidan nafaqa olmaganligi to'g'risidagi ma'lumotnoma topshirilganidan so'ng beriladi.

Xodimning vafoti tufayli uni dafn etish marosimini o'tkazish nafaqasini olish uchun «Ijtimoiy sug'urta bo'yicha komissiya»ga «Fuqarolik holati dalolatnomalarini yozish bo'limi» tomonidan berilgan vafot etganlik to'g'risidagi ma'lumotnoma topshiriladi. Oila a'zosi vafot etganda esa vafot etganligi haqidagi ma'lumotnomadan tashqari uy-joydan foydalanish idorasi tomonidan vafot etgan shaxsning xodim bilan qarindoshlik aloqalari borligi va u xodimning qaramog'ida bo'lganligi to'g'risida ma'lumotnoma ham topshirilishi lozim. Topshirilgan hujjatlar asosida «Ijtimoiy sug'urta bo'yicha komissiya» nafaqa olish huquqini, uning miqdorini belgilaydi va nafaqa tayinlash to'g'risida qaror chiqaradi va nafaqa tayinlash komissiyaning bayonnomasiga yozib qo'yiladi.

Ortiqcha to'lab yuborilgan nafaqa summasi, agar ortiqcha to'lash sanashda adashish yoki nafaqa oluvchining qalbaki ma'lumotnoma taqdim qilishi tufayli sodir bo'lgan bo'lsa, nafaqa oluvchidan undirib olinadi. Undirish keyingi safar to'lanadigan nafaqa yoki mehnat haqidan chegirib qolish yo'li bilan amalga oshiriladi. Har safar xodim olishi kerak bo'lgan nafaqa yoki mehnat haqi summasidan uning 20 foizidan ortiq bo'lmagan summa chegirib qolinishi mumkin, xolos. Chegirib qolish buxgalteriya orqali «Ijtimoiy sug'urta bo'yicha komissiya»ning qarori asosida amalga oshiriladi. Bu qaror sanash jarayonida yo'l qo'yilgan xato tufayli ortiqcha to'lash sodir bo'lganda nafaqa tayinlangan kundan uch oydan kechiktirmay, o'z huquqini suiiste'mol qilish bo'yicha sodir bo'lganda esa cheklanmagan muddatda qabul qilinishi mumkin. Agar xodim mazkur tashkilotida ishlamayotgan bo'lsa, unga ortiqcha to'lab yuborilgan nafaqa summasi sud orqali undirib olinadi. Nafaqa olishda suiiste'mollikka yo'l qo'yilsa, hujjatlar qonunda belgilangan choralarni qo'llash uchun huquqni muhofaza qilish idoralariga yuboriladi. Sudlarning qaroriga asosan vaqtincha mehnatga layoqatsizlik, homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar nafaqalaridan aliment, mayib bo'lganlik va salomatlikka etkazilgan va boshqa zararlarni qoplash bo'yicha summalar chegirilishi mumkin, xolos. Nafaqalardan boshqa hech qanday chegirma amalga oshirish mumkin emas.

Xodimning vafoti kunigacha olinmay qolgan vaqtincha mehnatga layoqatsizlik hamda homiladorlik va tuqqanidan keyingi davrlar nafaqalar u bilan birga yashagan oila a'zolariga, shuningdek, uning qaramog'ida bo'lganlarga beriladi. Xodimning vafot etgan kuniga qadar olinmagan nafaqa vafot etgan xodim bilan qarindosh va birga istiqomat qilganlik yoki vafot etganning qaramog'ida bo'lganlikni tasdiqlovchi dalil bo'lgan hujjat topshirilgandagina berilishi mumkin. Bola tug'ilganda bir yo'la beriladigan nafaqani olish huquqiga ega bo'lgan ona vafot etganda mazkur nafaqa otaga yoki bolani o'z tarbiyasiga olgan boshqa shaxsga beriladi.

Vaqtincha mehnatga layoqatsizlik bo'yicha nafaqalarni to'lash buning uchun tegishli ijtimoiy ta'minot bo'limidan kerakli mablag' olingandan keyin amalga oshiriladi.

Ishlayotgan nafaqaxo'rlarga hisoblangan pensiya summasiga tashkilotining buxgalteriyasida quyidagi buxgalteriya provodkasi tuziladi:

- Debet 4890 «Boshqa debitorlarning qarzi» schyoti;
- Kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar» schyoti.

Tashkilotining buyurtmasida ko'rsatilgan summa tuman (shahar) ijtimoiy ta'minot bo'limlari tomonidan tashkilotining bank muassasasidagi talab qilib olgunga qadar depozit schetga o'tkazib berilganda tashkilotining buxgalteriyasida quyidagi buxgalteriya provodkasi tuziladi:

- Debet 5110 «Hisob-kitob» schyoti;
- Kredit 4890 «Boshqa debitorlarning qarzi»schyoti

Tashkilotning kassasidan ishchi va xodimlarga ijtimoiy to'lovlar berilganda quyidagi buxgalteriya provodkasi tuziladi:

- Debet 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar» schyoti;
- Kredit 5010 - «Kassa» schyoti.

2007 yilning 1 yanvaridan boshlab ishchining vaqtinchalik mehnatga layoqatsizligi tufayli hisoblangan nafaqa summasi «Mahsulot tannarxiga olib boriladi», boshqa xodimlar va ma'muriy boshqaruv xodimlarning vaqtinchalik mehnatga layoqatsizligi tufayli hisoblangan nafaqa summasi «Boshqa operasion xarajatlari»ga olib boriladi.

Xodimlar bilan shaxsiy jamg'arib boriladigan pensiya schetga to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar hisobi. Xodimlarning daromadidan ushlab qolinadigan soliq summasini kamaytirish hisobiga ularning shaxsiy jamg'arib boriladigan pensiya schetlariga o'tkazish uchun chegirib qolingan to'lov summasiga quyidagicha buxgalteriya provodkasi tuziladi:

- Debet 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzdorlik (turlari bo'yicha)» schyoti;

- Kredit 6530 «Shaxsiy jamg'arib boriladigan pensiya hisob raqamiga to'lovlar» schyoti.

Xodimlarning daromadidan ushlab qolinadigan daromad solig'i summasidan chegirib qolingan to'lov summasi xodimlarning shaxsiy jamg'arib boriladigan pensiya schetlariga o'tkazib berilganda quyidagicha buxgalteriya proyudkasi tuziladi:

- Debet 6530 «Xodimlar bilan shaxsiy jamg'arib boriladigan pensiya schetga to'lovlar» schyoti.

- Kredit 5110 «Hisob-kitob» schyoti.

2010 yildan boshlab ixtiyoriy ravishda shaxsiy jamg'arilib boriladigan pensiya hisob raqamiga o'tkaziladigan pul mablag'i summasidan daromad solig'i ushlab qolinmaydi.

Xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisob-kitoblarnii buxgalteriya hisobida eng ko'p uchraydigan xato va kamchiliklar quyidagilardir:

• ***xodimlarga to'lovlar qonuniy va maqsadga muvofiq amalga oshirilganligi***ni tasdiqlovchi hujjatlarning yo'qligi yoki ular noto'g'ri va o'z vaqtida yuritilmasligi;

• o'rtacha ish haqi asosida hisoblanadigan to'lovlardagi xatoliklar (mehnat ta'tili uchun, vaqtinchalik ishga qobiliyatsizligi uchun va boshqalar);

• daromad solig'i noto'g'ri hisoblanishi, imtiyozlar asossiz ravishda qo'llanilishi;

• tunda ishlaganligi, ishdan tashqari vaqtda ishlaganligi va boshqalar uchun turli qo'shimcha to'lovlar noto'g'ri hisoblanishi;

• ish haqini to'lash va boshqa to'lovlar hisobi schetlarining noto'g'ri korrespondensiyalanishi.

13.3. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditi

Naqd pulsiz hisob-kitob yo'li bilan amalga oshirib bo'lmaydigan kichik ma'muriy-xo'jalik, operatsion va xizmat safari xarajatlari uchun kassadan korxona ishchilariga beriladigan pul avanslari hisobdor summalar deb ataladi. Hisobdor shaxslar bilan hisob - kitoblar deyarli barcha tur korxonalarda amalga oshiriladi va ular quyidagi maqsadlarga mo'ljallangan bo'lishi mumkin:

• ma'muriy boshqaruv uchun kantselyariya mollarini olish;

• O'zbekiston Respublikasi hududi va xorijga xizmat safar xarajatlari;

• korxonaning boshqa kichik hajmdagi xarajatlari uchun ajratilgan mablag'lar va h.k.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditining asosiy vazifalari:

• hisobdor summalar to'g'ri va maqsadli ishlatilganligini tekshirish;

• xo'jalik 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.

Bu mablag'lar odatda korxonaning bank hisobraqamidan kassaga kelib tushgan mablag'lar asosida ajratiladi. Hisobdor shaxslar bilan hisob – kitoblar korxonalarda tez-tez ro'y berishi va bu tur operatsiyalar firibgarlikka sezuvchan bo'lgani sabab ularni audit tekshiruvidan o'tkazishga alohida e'tibor qaratish lozim. Shu sabab, auditorlik tashkilotlari bu operatsiyalarni yoppasiga tekshiruvdan o'tkazadilar.

Xodimlarga berilgan avanslar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish ham boshqa bo'limlar kabi ichki nazorat tizimini tekshirishdan boshlanishi kerak. Bu jarayon auditor tomonidan quyidagicha amalga oshiriladi:

Xodimlarga berilgan avanslar hisob – kitobini nazorat qilish uchun mo'ljallangan qanday tur ichki nazorat tizimlari shakllantirilganligini o'rganish. Bu maqsadda 13.9-jadvalda keltirilgandek savolnoma to'ldiriladi.

13.9-jadval

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi holatini tekshirishga oid testlar

№	Savol mazmuni yoki o'rganilayotgan obyekt	Javob mazmunini (tekshiruv rejasi)	Belgi	Auditorning xulosalarri va takliflari
1	2	3	4	5
		A. Ichki nazorat		
1.	Ajratilgan bo'linmalar. sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlaridan pul ekvivalentlari kelib tushdi	Yo'q, tasdiqlanmagan	H_2	Ushbu holat auditorlik hisobotida aks etilishi va xatolarni tuzatish tavsiya qilinishi lozim
2.	Avval olingan summalar bo'yicha qarzdor bo'lgan shaxslarga hisobdor pullar berilganmi?	Yo'q, berilmagan	H_3	Olingan summalar bo'yicha hisobot bermagan shaxslarga avans berilayotganligini tekshirish lozim

3.	Xizmat safariga yuborilgan joyda bo'lganligi haqida belgilar qo'yilgan xizmat safari guvohnomalari bormi?	Ha, bor	H_3	Nazorat qoniqarli, lekin xizmat safari guvohno-malarini tekshirish lozim
4.	Xizmat safariga yuborilgan xodimlarni ro'yxatga olish daftari yuritiladimi?	Yo'q, yoritilmagan	H_2	Nazorat qoniqarli emas
5.	Soliqqa to'g'ri tortish Maqsadida xizmat safari xarajatlari belgilangan me'yorlar chegarasida yoki undan oshib ketganligining tahliliy hisobi olib boriladimi?	Ha, olib boriladi	H_3	Nazorat qoniqarli
6.	Amaldagi qonunchilikka muvofiq xizmat safarida bo'lgan xodimlarning belgilangan me'yorlardan oshgan va qoplangan xarajatlari daromad Soliqiga tortiladimi?	Ha, tortiladi	H_3	Nazorat qoniqarli
7.	Hisobdor summalar sarf-xarajat qilinganligi to'g'risida avans hisobotlari o'z vaqtida buxgalteriyaga topshiriladimi?	hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha chizmalar ishlab hiqilganmi?	H_2	Ma'lumotlar Yo'qligi sababli davriy hisobotda xatoliklar sodir etilishi Mumkin
8.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya o'tkaziladimi?	Yil oxirida inventarizatsiya komissiyasi tomonidan o'tkaziladi	H_2	Nazorat past. Tanlab olib inventarizatsiyani o'tkazish lozim
	B. Hisob tizimi			
9.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitob hisobi-ning usuli belgilangan	H_3	To'g'ri Soliqqa tortilganligini tekshirish lozim

10.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha tahliliy va sintetik hisob yozuvlarining muvofiqligi	Faqat yil oxirida	H_3	Hujjatlar yoppasiga tekshirilishini amalga oshirish lozim
11.	Avans hisobotlarining ko'rsatkichlari va buxgalteriya hisobi registrlaridagi ko'rsat-kichlar orasidagi farqlar aniqlanadimi?	hisobot davrida uch marotaba aniqlangan	H_2	Hujjatlar yoppasiga tekshirilishini amalga oshirish lozim
12.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha chizmalar ishlab chiqilganmi?	Faqat schyotlar ishchi rejasi belgilangan	H_2	Hujjatlar yoppasiga tekshirilishini amalga oshirish lozim
Izoh. H_1 – past darajada; H_2 - o'rtachadan past; H_3 – o'rtacha; H_4 – yuqori.				

O'tkazilgan test sinovlari natijalarini o'rganib auditor hisobning ushbu bo'limi bo'yicha auditorlik tekshiruvi dasturini tayyorlaydi. Bunday dastur namunasi 13.10.-jadvalda keltirilgan.

13.10.-jadval

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditioning dasturi
Tekshirilayotgan korxona _____
Audit davri _____
Kishi-soat miqdori _____
Auditorlik guruhi rahbari _____
Auditorlik guruhi tarkibi _____
Rejalashtirilayotgan auditorlik reski _____
Rejalashtirilayotgan auditorlik ahamyati _____

T.p.	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik muolajalar nomi	Audit davri	Ijrochi	Auditorning ishchi hujjatlari	Izoh
1	2	3	4	5	6
1.	Kassadan hisobot uchun naqd pul olayotgan shaxslar rahbar Buyruqi bilan tasdiqlangan va bunga huquqli bo'lgan shaxslar ro'yxatiga muvofiqligini tekshirish			Hisobdor shaxslar ro'yxatini tasdiqlovchi rahbarning Buyruqi, amaldagi hisobdor shaxslar ro'yxati	
2.	Xizmat safari guvohnomalarida xizmat safari joylarida bo'lganligi to'g'risida belgilar qo'yilganligini tekshirish			Hisobdor shaxslarning avans hisobotlari	

3.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha hisob regis-trlaridagi ma'lumotlarni tekshirish va ularni Bosh kitob ma'lumotlari bilan solishtirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob	
4.	Hisobdor shaxslar tomonidan amalga oshirilgan xarajatlar Maqsadga muvofiqligi, ishlatil-magan hisobdor summalar to'liq qaytarilganligini tekshirish			Dastlabki hujjatlar ilova qilingan avans hisobotlari, kassa daftari	
5.	Soliqqa to'g'ri tortish Maqsadida hisobdor shaxslar tomonidan belgilangan me'yorlar chegarasida amalga oshirilgan xarajatlarini tekshirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob	
6.	Belgilangan me'yorlardan ko'p ishlatilgan xizmat safari xarajatlaridan daromad Soliqi ushlanganligi va foyda Soliqi bo'yicha Soliqqa tortish bazasiga kiritilganligini tekshirish			Daromad Soliqi bo'yicha hisoblar va 1-ilovaga muvofiq Soliqqa tortiladigan bazaga kiritish uchun xarajatlar hisobi	
7.	Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha schyotlar to'g'ri korrespondentsiyalanganligini tekshirish			7-sonli jurnal-order yoki buxgalteriya hisobining boshqa registrlari	

Ichki nazorat tizimi bo'yicha savolnomani to'ldirgach auditor ichki nazorat tizimiga dastlabki bahoni beradi va bu tizimning amalda qanchalik samarali ishlayotganini tekshirishi maqsadida qo'shimcha nazorat testlarini ishlab chiqadi.

Ichki nazorat tizimiga nisbatan qo'shimcha nazorat testlarini amalda qo'llash natijasida ushbu tizim savolnomada keltirilgan ma'lumotlarga mos kelayotganiga yoki ichki nazorat tizimi amalda samarsiz ekanligiga ishonch hosil qiladi. Buning natijasida auditor audit tekshiruvi jarayonida ichki nazorat tizimiga murojaat etish qanchalik asosli ekanligini belgilaydi.

Ichki nazorat tizimining sifati bo'yicha tekshiruvni yakunlagach auditor bevosita hisobdor shaxslar bilan hisob-kitob operatsiyalari moliyaviy hisobotlarda qanchalik BHMSga mos aks ettirilganini tekshirish maqsadida asoslovchi testlarni ishlab chiqadi va ularni amalda qo'llaydi.

Bu maqsadga erishish uchun auditor korxonadagi quyidagi audit dalillari to'plashi lozim:

- korxona bo'yicha buyruqlar va farmoyishlar;
- kassadan naqd pul olish huquqiga ega bo'lgan shaxslar ro'yxati;
- vakillik xarajatlari bo'yicha smetalar;
- hisobdor pullar asosli ishlatilganligini tasdiqlovchi hujjatlar ilova qilingan avans hisobotlari;
- avans hisobotlarini ro'yxatga olish daftari;
- kirim va chiqim kassa orderlari ilova qilingan kassirning hisobotlari;
- bosh kitob;
- korxona Balansi;
- hisobdor shaxslar bo'yicha hisob-kitoblarni tahliliy va sintetik hisob- ma'lumotlarini jamlovchi 7-sonli jurnal-order (hisobni jurnal-order shaklida yuritilishida);
- korxonada qabul qilingan hisob shaklini inobatga olgan holda hisobdor shaxslar bilan hisob-kitob bo'yicha tahliliy va sintetik hisobning boshqa registrlari.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar odatda, yoppasiga tekshiriladi, shuning uchun bunga auditor yordamchilarini jalb etish maqsadga muvofiqdir. Audit vaqtida quyidagilar aniqlanadi: avanslarni berish qoidalariga rioya qilinayotganligi; buyruqlar mavjudligi, avans hisobotlari o'z vaqtida taqdim etilganligi; hisobdor summalar maqsadga muvofiq va qonuniy ishlatilganligi; avans hisobotlariga ilova qilingan hujjatlar to'g'ri rasmiylashtirilganligi; qaytadan ishlatilishini oldini olish uchun asos bo'lgan hujjatlarni belgilash tartibi; ishlatilmagan hisobdor summalar o'z vaqtida qaytarilishi.

Hisobdor summalar qonuniy berilganligini tekshirishda, avvalambor, korxona bo'yicha hisobot uchun naqd pullar berilishi mumkin bo'lgan xodimlar ro'yxati mavjudligi aniqlanadi. Ushbu ro'yxat korxona rahbarining buyrug'i yoki farmoyishi bilan tasdiqlanadi. Ro'yxatga faqat korxonada doimiy yoki kontrakt asosida ishlaydigan xodimlar kiritiladi.

Berilgan hisobdor summalar bo'yicha avansning berilishi mumkin bo'lgan miqdoridan oshib ketmaganligi aniqlanadi. Xizmat safari xarajatlari uchun beriladigan hisobdor summalar joylarga borish va kelish yo'l haqi to'lovlari, xizmat safari muddati chegarasida kunlik xarajatlar va yashash xarajatlari yig'indisi miqdorida beriladi.

Hisobdor summalar berish tartibini tekshirishda avval olingan summalar bo'yicha qarzdor bo'lgan shaxslarga qaytadan hisobot uchun pullar berilganligini aniqlash lozim. Xo'jalik ehtiyojlari uchun ishlatilgan hisobdor summalar qonuniyligi va maqsadga muvofiqligi avans hisoboti ma'lumotlari ilova qilingan ortish-tushirish va boshqa ishlar uchun naqd pul to'langanligi to'g'risidagi hujjatlar bilan, shuningdek, sotib olingan moddiy boyliklar amalda omborga kelib tushgan moddiy boyliklarni tasdiqlovchi hujjatlar bilan solishtirib aniqlanadi. Buning uchun schyotlar, tovar cheklari, moddiy boyliklarni kirim qilish bo'yicha yuk xatlari, omborda hisob yuritish varaqalari va materiallar harakati to'g'risidagi hisobotlar bilan solishtiriladi.

Ishlatilmagan hisobdor pullar o'z vaqtida qaytarilganligini aniqlash tekshiruvning muhim bosqichi hisoblanadi. Ishlatilmagan va o'z vaqtida qaytarilmagan hisobdor summalar, ular qaytariladigan kundan boshlab bir oy muddatda hisob-kitob-to'lov qaydnomasi bo'yicha so'zsiz ushlab qolinishi lozim.

Tekshiruv vaqtida xizmat safari xarajatlari qonuniy va maqsadga muvofiq qoplanganligini tekshirish lozim. Bunda xizmat safariga yuboriladigan xodimlar to'g'ri hisobga olinganligi va ro'yxatga olish daftari to'g'ri yuritilayotganligi aniqlanadi.

Xizmat safariga yuborilgan shaxslar tomonidan taqdim etilgan avans hisobotlarini tekshirishga alohida e'tiborni qaratish lozim. Xizmat safari guvohnomalarida xodim rejalashtirilgan joylarga borganligi va ketganligi to'g'risida belgilar qo'yilganligi, xizmat safari hujjatlarida chiqarilgan va to'g'irlangan yozuvlar mavjudligi, hujjatlarning barcha rekvizitlari to'ldirilganligi aniqlanadi. Xodimning amalda xizmat safarida bo'lgan vaqti xizmat safari guvohnomasidagi belgilar bo'yicha aniqlanadi va ushbu sanalar borish-kelish yo'l hujjatlari ko'rsatkichlari bilan solishtiriladi. Kunlik xarajatlar, yashash joyini yollash va borish-kelish yo'l xarajatlarining hisobi alohida tekshiriladi.

Xizmat safarida bo'lgan xodimning ko'rpa-to'shak jihozlaridan foydalanilganligi uchun xarajatlari chipta taqdim etilmagan holda ham qoplanadi.

Korxona tomonidan xizmat safaridagi xodimlarga istiqomat qilish va boshqa xarajatlar uchun amaldagi qonunchilikda belgilangan me'yorlar miqdoridan yuqoriroq haq to'lanishi mumkin. Bunday hollarda, belgilangan me'yorlardan oshgan xarajatlar soliq Kodeksiga muvofiq foyda solig'iga tortilishi, shuningdek, xodimning joriy oylik ish haqi bilan

birgalikda jismoniy shaxslardan undiriladigan daromad solig'iga kiritilishi lozim.

Amaldagi qonunchilikka muvofiq xodim xizmat safaridan qaytgandan so'ng uch kun muddatda hisobot berishi kerak. Buning uchun u rahbar tomonidan tasdiqlanadigan avans hisobotini tayyorlaydi. Avans hisobotiga rejalashtirilgan joylarga borganligi va ketganligi to'g'risida belgilar qo'yilgan xizmat safari guvohnomasi, yashash uchun xonadon yollaganligi va boshqa xarajatlarni tasdiqlovchi hujjatlar ilova qilinadi. Korxona rahbari besh kun muddatda xizmat safariga yuborilgan xodimning avans hisoboti bo'yicha qaror qabul qilishi lozim. Xizmat safari xarajatlari bo'yicha kam to'langan va ortiqcha to'langan barcha holatlari auditor hisobotida aks etiladi. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha juda ko'p kamchilik va nuqsonlar aniqlansa, ular alohida ro'yxatda qayd etiladi, auditor va bosh buxgalter tomonidan imzolanadi va auditorlik hisobotiga ilova qilinadi.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni nazorat qilishda olingan hisobdor summalarni aks etish bo'yicha schyotlar to'g'ri korrespondentsiyalanishi va ular to'g'ri hisobdan chiqarilganligi, shuningdek hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha buxgalteriya o'tkazmalar chizmalari mavjudligini tekshirish lozim. Olingan hisobdor summalar yoki hisobdor shaxsning qarzini tasdiqlovchi hujjatlarsiz xarajatlar hisobi bo'yicha schyotlarda hisobdan chiqarib yuborish hollari uchraydi.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha tahliliy va sintetik hisoblar yuritiladigan registrlarda aylanmalar to'g'ri hisoblanganligi va qoldiq summasi to'g'ri chiqarilganligi tekshiriladi, shuningdek, ularni buxgalteriya hisobining boshqa registrlaridagi yozuvlar bilan solishtiriladi. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar korxona balansida to'g'ri aks ettirilganligini ham tekshirish lozim.

Eng ko'p uchraydigan xatoliklar:

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha operatsiyalar hisobidagi barcha xatoliklarni uch guruhga ajratish mumkin:

1. korxona ma'muriyati tomonidan sodir etiladigan xatoliklar;

2. ma'muriyat e'tiborsizligi va beparvoligi oqibatida hisobdor shaxslar aybi bilan vujudga keladigan xatoliklar;

3. hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha buxgalteriya hisobining tartibi buzilgandan kelib chiqqan xatoliklar.

Birinchi guruhga quyidagilar kiradi:

• hisobdor summalar berilishi mumkin bo'lgan qat'iy chegaralangan shaxslar ro'yxati tuzilmaganligi;

• hisobot uchun naqd pullar ro'yxatida yoki korxona xodimlar jadvalida bo'lmagan shaxslarga berilishi;

• bank orqali to'lanishi mumkin bo'lgan xarajatlarni qoplash uchun (masalan yo'l haqini to'lash va boshqalar) hisobdor shaxslarga naqd pullarni berilishi;

• hisobdor summalar ko'rinishida avans berish yo'li orqali xodimlarni yashirin kreditlash;

• avval olingan avans bo'yicha qarzdor bo'lgan shaxslarga hisobdor summalar berish;

• belgilangan me'yorlardan ko'p miqdorda avanslar berish;

• o'z xarajatlari bo'yicha hisobot bermagan yoki ishlatilmagan avans hisobotlari summalarini kassaga qaytarmagan hisobdor shaxslardan, uning qarzini haq to'lash summasidan ushlab qolish yo'li bilan majburiy undirish choralarini ko'rmaslik.

• Ikkinchi guruh xatoliklariga quyidagilar kiradi:

• avans hisobotlarini o'z vaqtida taqdim etmaslik va ishlatilmagan pullarni o'z vaqtida kassaga qaytarmaslik;

• pullarni boshqa hisobdor shaxslarga berish;

• avans maqsadga muvofiq bo'lmagan holda ishlatish;

• avansni ishlatilishi yoki avans hisobotini tasdiqlovchi hujjatlarni noto'g'ri rasmiylashtirish;

• amalda ishlatilgan pulni yo'nalishi va miqdorini buzib ko'rsatuvchi tasdiqlovchi hujjatlarni taqdim etish.

• Uchinchi guruh xatolari quyidagilardan iborat:

• hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha o'tkazmalar chizmasi yo'qligi;

• buxgalteriya o'tkazmalarini noto'g'ri tuzish;

• avans hisobotlaridagi va 7-sonli jurnal-orderda yoki boshqa hisob registrlarida yozuvlarni nomuvofiqligi;

• hisobot davrining oxiriga qoldiqlarni noto'g'ri chiqarish.

13.4. Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditi

Ushbu bo'limga nisbatan auditorlik tekshiruvi o'tkazishdan asosiy maqsad – mol yetkazib beruvchi va pudratchilar hamda korxona o'rtasida korxona xarid qilgan tovarlar va xizmatlar bo'yicha operatsiyalar

buxgalteriya hisobida BHMSga mos hisobga olinganligini va moliyaviy hisobotlarida to'g'ri aks ettirilganini tekshirishdan iborat.

Audit tekshiruvini yuqori sifatli o'tkazish maqsadida audit riskini belgilash va mol yetkazib beruvchi, pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining dasturini tayyorlash uchun auditor ushbu hisob bo'limiga nisbatan ichki nazorat tizimi mavjudligini tekshirishi va ushbu tizimni sifat nuqtai nazaridan baholashi lozim. Buning uchun auditor tomonidan quyidagi vazifalar amalga oshiriladi:

Mol yetkazib beruvchi G' pudratchilar bilan hisob-kitob opreatsiyalariga nisbatan mavjud ichki nazorat tizimi bilan tanishish. Hisob-kitoblar auditining umumiy rejasi va dasturini tayyorlash uchun. 3-sonli «Auditni rejalashtirish» Auditorlik faoliyati milliy standarti (AFMS)ning 19-bandiga muvofiq, auditorlik tashkiloti mijozning ichki nazorat tizimi samaradorligini baholaydi. Agar ichki nazorat tizimi ishonchsiz bo'lgan ma'lumotlar vujudga kelishi to'g'risida dalolat bersa yoki ishonchsiz ma'lumot mavjudligini aniqlasa, u samarali deb hisoblanadi. Bu maqsadda auditor 13.11-jadvaldagi kabi savolnomaning 3, 4 va 5 ustunlarini to'ldiradi.

13.11-jadval

Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitob operatsiyalari bo'yicha ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi holatni tekshirishga oid testlar

T.r.	Savol mazmuni yoki o'rganiladigan obyekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosasi va qarorlari
1	2	3	4	5
		A.Ichki nazorat		
1.	Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan barcha shartnomalar mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligi	Barcha shartnomalar to'g'ri rasmiylashtirilgan va mavjud, lekin huquqshunos tomonidan imzolanmagan	H_3	Nazorat qoniqarli, sabablarini aniqlash lozim
2.	Mol yetkazib beruvchilar bilan o'zaro hisob-kitoblar bo'yicha solishtirma dalolatnomalari tuzilganligi: a) kerak bo'lganda; b) har chorakda; b) yil oxirida	Kerakli bo'lganda va albatta yil oxirida	H_1	Nazorat qoniqarli

3.	Solishtirma dalolatnomalari tuzilgan mol yetkazib beruvchilarning nisbati: a) 100% b) 75% v) 50% g) % ko'rsatilsin	75%ni tashkil etadi	H_3	Nazorat qoniqarli. Solishtirma dalolatnomalarini tanlab tekshirish lozim
4.	Olingan tovar-moddiy boyliklarning amaldagi Miqdori mol yetkazib beruvchilar schyot-fakturalarida ko'rsatilgan Miqdorlar bilan farq qilgan holda dalolatnoma tuzishda kim ishtirok etadi?	Dalolatnoma rahbar, omborchi, mol yetkazib beruvchi yoki betaraf tashkilot vakili tarkibida tashkil etilgan komissiya tomonidan tuziladi	H_3	Nazorat qoniqarli
5.	Mol yetkazib beruvchilardan tovar-moddiy boyliklarni qabul qilishda kim ishonchnomalar olish huquqiga ega?	Ishonchnomalar olish huquqiga ega bo'lgan shaxslar ro'yxatini tasdiqlovchi Buyruq qabul qilinmagan	H_2	Ro'yxatda bo'lmagan shaxslar tomonidan ishonchnoma olish ehtimoli mavjud
6.	Ishonchnoma bo'yicha materiallar omborga kirim qilinganligini tasdiqlovchi hujjatlar belgilangan muddatdan keyin topshirish holatlari bo'lganmi?	Tanlab olib nazorat olib boriladi	H_2	Xatolar sodir etilishi ehtimoli mavjud
7.	Mol yetkazib beruvchilarning schyot-fakturalari alohida daftarga qayd etiladimi?	Yo'q, qayd etilmaydi	H_2	Schyot-fakturalar rasmiylashtirilishi va QQS hisoblanishi tanlab olib tekshirilishi lozim
8.	Mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni hisobga olish bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni hisobga olish usuli belgilangan	H_3	Soliqlar hisoblanishini tekshirish lozim
9.	Mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni tahliliy va sintetik hisobi muvofiqligi tekshiriladimi?	Har oyda tekshiriladi	H_5	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim

10.	Mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni tahliliy va sintetik hisobi muvofiqligi tekshiriladimi?	Yo'q, ishlab chiqilmagan	H_2	Buxgalteriya hisobida xatoliklarga yo'l qo'yish ehtimoli bor
11.	Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobining chizmasi ishlab chiqilganmi?	Faqat schyotlarning ishchi rejasi belgilangan, chizmalar Yo'q	H_2	Schyotlar korrespondentsiyal anishida xatoliklar bo'lishi mumkin
12.	Mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarning dastlabki, tahliliy va sintetik hisobi ko'rsatkichlari qaysi muddatlarda solishtiriladi?	Har chorakda solishtiriladi	H_2	Har oylik ma'lumotlarda xatoliklarga yo'l qo'yish mumkin
13.	Buxgalter tomonidan schyotlarda qayd etilgan narxlar shartnomaviy narxlar bilan muvofiqligi tekshiriladimi?	Muntazam ravishda tekshirib boriladi	H_3	Nazorat qoniqarli

Izoh. H_1 – past darajada; H_2 - o'rtachadan past; H_3 – o'rtacha; H_4 – yuqori.

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining dasturi qo'shimcha nazorat testlarini qo'llash. Bu vazifani amalga oshirish orqali auditor mijoz korxona ichki nazorat tizimi amalda talab darajasida ishlayotganiga ishonch hosil qilishdan iborat. Bu maqsadda mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan amalga oshirilgan bir necha operatsiyalar tanlab olinadi va tahlil qilinadi.

Nazorat riskini qayta baholash va asoslovchi testlarni ishlab chiqish. Yuqoridagi vazifani o'z nihoyasiga yetkazgach auditor ichki nazorat tizimiga nisbatan nazorat riskini aniqlaydi va moliyaviy hisobotlarga nisbatan o'tkazilishi lozim bo'lgan audit tekshiruvining ko'lamini belgilaydi. Belgilangan ko'lamga mos ravishda moliyaviy hisobot elementlariga nisbatan asoslovchi testlarni ishlab chiqiladi.

Ichki nazorat tizimiga nisbatan nazorat riskini dastlabki baholash va qo'shimcha nazorat testlarini ishlab chiqish. Ichki nazorat tizimi o'rganib baholangandan keyin auditor 3-sonli «Auditni rejalashtirish» AFMSning 17-bandiga muvofiq hisobning ushbu bo'limini auditning umumiy rejasiga kiritishi, mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditorlik tekshiruvining dasturini tayyorlashi lozim. Mazkur dasturning namunasi 13.12- jadvalda keltirilgan.

13.12-jadval

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining dasturi

Tekshirilayotgan korxona _____
Audit davri _____
Kishi-soat miqdori _____
Auditorlik guruhi rahbari _____
Auditorlik guruhi tarkibi _____
Rejalashtirilayotgan auditorlik reski _____
Rejalashtirilayotgan ahamyatlilik darajasi _____

1	2	3	4	5	6
1.	Moddiy javobgar shaxslar tomonidan tovar-moddiy boyliklar to'liq kirim qilinganligini tekshirish			Schyotlar, kirim orderlari, dalolatno malar, omborda hisob yuritish ma'lumotlari	
2.	Moddiy javobgar shaxslar tomonidan tovar-moddiy boyliklar to'liq kirim qilinganligini tekshirish			Xo'jalik shartnomalari, schyot-fakturalar, sotib olish kitoblari, jurnal-orderlar, solishtirma dalolatnomalari	
3.	Schyotlar to'g'ri korrespodentsiyalanganligini tekshirish			Buxgalteriya hisobi registrlari, to'lov topshiriqnomalari	
4.	Xorijiy mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitob qilishda kurs farqlari to'g'ri hisoblanganligi va hisobga olinganligini tekshirish			Buxgalteriya hisobi registrlari, O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan valyuta kurslari, schyotlar bo'ycha tahliliy ko'rsatkichlar	

Asoslovchi testlarni qo'llash. Asoslovchi testlar quyidagi audit dalillariga asoslanadi:

- mahsulotlar (ishlar, xizmatlar)ni yetkazib berishga oid shartnomalar,
- hisob-kitoblar bo'yicha o'zaro solishtiruv dalolatnomalari,
- hisob-kitoblarni inventarizatsiya dalolatnomalari,
- to'lov hujjatlarining nusxalari,
- sotib olish daftari,
- 6010, 4310, 5010, 5110, 5210-sonli va boshqa schyotlar bo'yicha hisob registrlari (ro'yxatlar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar),
- bosh kitob, buxgalteriya hisoboti va boshqalar.

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda auditor, avvalambor, tovar-moddiy boyliklar (TMB) sotib olinishi uchun asos bo'lgan dastlabki hujjatlar mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligini aniqlaydi. Masalan, mol yetkazib berish, ishlarni bajarish, xizmatlarni amalga oshirish bo'yicha tuzilgan shartnomalar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi talablariga muvofiq amalga oshirilganligi tekshiriladi. So'ngra mol yetkazib beruvchilar o'z majburiyatlarini to'liq va o'z vaqtida bajarganliklari, mol yetkazib beruvchilarga yoki ular korxona oldida qarzi vujudga kelgan sanasi tekshiriladi. Subyektlar tomonidan O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi talablariga to'liq hajmda va belgilangan muddatlariga atayin rioya etmagan holda amalga oshirgan kelishuvlari haqiqiy emas deb hisoblanadi.

Bundan keyin auditor va uning yordamchilari 6-sonli jurnal-order, 6010-sonli «Mol yetkazib beruvchi va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyot mashinogrammalari va hisob hujjatlari ko'rsatkichlari bo'yicha bevosita har bir mol yetkazib beruvchi bilan (yoki tanlab olib) amalga oshirilgan hisob-kitob operatsiyalarini tekshiradilar. Amalga oshirilgan operatsiya sanasi va tavsifi, olingan TMB bo'yicha narx-navolar to'g'ri qo'llanilganligi va ular to'liq kirim qilinganligi, mol yetkazib beruvchilarning schyot-fakturalarida QQS asosli ravishda ko'rsatilganligi aniqlanadi.

Agar TMB qabul qilingan bo'lib, lekin ularga tegishli hujjatlar bo'lmasa (schyot-fakturasiz mol yetkazib berish), mol yetkazib beruvchilardan schyot-fakturalar talab qilinganligi aniqlanadi. Auditor mavjud bo'lgan talab xatlarini o'rganib chiqishi lozim. Shuningdek, 19-sonli BHMS talablariga muvofiq mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar inventarlanganligi, shartnomalar bo'yicha majburiyatlar bajarilmaganligi uchun mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga jarima da'volari yo'llanilganligi, hisoblangan va olingan jarima summalari asoslanganligi, mol yetkazib beruvchilarning debitorlik qarzlari dargumon qarzlar zaxirasi hisobiga to'g'ri o'tkazilganligi aniqlanadi. Lozim bo'lsa, TMB va hisob-kitoblarning nazoratli inventarizatsiyani, tekshirilayotgan korxona va mol yetkazib beruvchining hujjatlari va registrlarini muqobil solishtirishni amalga oshirish kerak.

Hisob registrlarida schyotlar to'g'ri korrespodentsiyalanganligini nazoratdan o'tkazish kerak. «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyotning krediti bo'yicha yozuvlar 0800, 1000, 1500, 1600, 4300-sonli va boshqa schyotlar guruhining debeti bo'yicha yozuvlar bilan solishtiriladi. «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga

to'lanadigan schyotlar» schyotning debeti bo'yicha yozuvlar «Milliy valyutadagi pul mablag'lari», «Hisob-kitob schyot», «Kassa», «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari», «Akkreditivlar» va boshqa schyotlar bo'yicha kredit summalari bilan solishtirilishi lozim. Sintetik hisob ko'rsatkichlari tahliliy hisob ko'rsatkichlari bilan, oborotlar bo'yicha yakuniy ko'rsatkichlar hamda «Mol yetkazib beruvchi va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyotning qoldig'i bosh kitob va balans ko'rsatkichlari bilan solishtiriladi.

Auditor olinayotgan TMB, bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlar sifati va miqdori bo'yicha da'volar o'z vaqtida taqdim etilishiga, shuningdek, narx-navolar va tariflarga rioya qilmaslik, hisob-kitob hujjatlarida arifmetik xatolar aniqlanishi, tortish va o'lchash natijasida kelib chiqadigan kamchiliklarni tekshiruviga alohida e'tiborini qaratishi lozim. Da'volar nafaqat mol yetkazib beruvchilarga, shuningdek, transport tashkilotlariga – yuk yo'lda yo'qotilganligi uchun, banklarga - hisob-kitob va valyuta schyotlaridan noto'g'ri kchiqarilgan yoki kiritilgan summalar bo'yicha taqdim etilishi mumkin. Da'volar yozma ravishda, da'vo summasi va kerakli isbotlar ko'rsatilgan holda, faks yordamida yoki buyurtmali xat bilan yo'llaniladi. Da'voga javob yozma ravishda 30 kun muddatda olinishi shart.

Auditor da'vo qilish muddati o'tgan da'volar mavjudligi va ular bo'yicha to'lovlar amalga oshirilmaganligi sabablarini aniqlashi kerak. Ma'lumki, TMBlar olingandan keyin ular bo'yicha to'lov muddati 90 kundan oshmasligi lozim. Uch oy muddat o'tgandan keyin u dargumon deb tan olinadi va dargumon qarzlar rezervi bo'yicha hisobdan chiqariladi, ammo soliq Kodeksiga muvofiq, rezerv summasi soliqqa tortiladigan foydaga kiritiladi.

Auditor hisobdan chiqarish huquqini beruvchi hujjatlarga ega bo'lmagan TMB lar kamomadlari yoki yo'qotishlari, shuningdek, mansabdor shaxslar tomonidan talon-toroj summalari da'volar bo'yicha hisob-kitob ko'rinishida berkitilmayotganligini aniqlashi lozim.

Auditor mol yetkazib beruvchilar tomonidan QQS to'g'ri ko'rsatilganligini aniqlaydi. Amaliyotda mol yetkazib beruvchilarning schyotda QQS ko'rsatilmagan holatlari uchraydi (agar mol yetkazib beruvchi yagona soliq yoki yalpi daromaddan soliq to'laganda), korxona esa, mustaqil ravishda QQSni ajratadi yoki bo'lmasa, mol yetkazib beruvchidan «QQS bilan» degan belgi qo'yib berishlarini so'raydi. Xususiy tadbirkorlardan TMB olinganda ham QQS ni ajratib ko'rsatish hollari uchrashi mumkin. Ushbu yo'l bilan ajratib ko'rsatilgan QQS ni

byudjetdan qoplanishi lozim bo'lgan summaga kiritadilar. Shuning uchun, auditor iloji boricha ko'proq schyot-fakturalarni tanlab oladi va ularni o'rganib chiqadi. Aniqlangan farqlar auditorning ishchi hujjatlarida aks ettirilishi lozim, auditor ular asosida byudjetga to'lanadigan QQS ni hisoblash va to'lash ma'lumotnomasini qaytadan ko'rib chiqishni talab qiladi.

Auditor chet ellik mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha kurs farqlari to'g'ri hisoblanganligi va ularni hisobda yuritilayotganligini tekshiradi. U valyutalar kotirovakasi jadvallaridan foydalanib oyning har birinchi va oxirgi kuniga kurs farqlarini yoppasiga, hujjatlar juda ko'p bo'lsa, tanlab olib qaytadan hisoblab chiqadi va ularni korxonada qabul qilingan hisob siyosatiga muvofiq 6010 va 9540-sonli yoki 6230-schyotlardagi yozuvlar bilan solishtirib chiqadi.

Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni audit qilishda odatda uchraydigan xatoliklar quyidagilardir:

- shartnomalar yo'qligi yoki ular noto'g'ri rasmiylashtirilganligi;
- mol yetkazib beruvchilardan olingan TMBlarni kirim qilinmasligi, bu esa, O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonunning xo'jalik faoliyatining barcha omillarini to'liq aks ettirishga tegishli bo'lgan qismini buzishga olib keladi;
- mol yetkazib beruvchilardan olingan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarni o'z vaqtida kirim qilmaslik natijasida mol-mulk solig'ining kamayishi;
- asl nusxadagi hujjatlarni yo'q qilib yuborish (to'lov talabnomalari va topshiriqnomalari) va odatda, qonunga xilof ravishda ushbu summalarni boshqa korxonalar bilan hisob-kitoblar evaziga hisobdan chiqarish;
- hisob yuritish schyotlarida haqqoniy bo'lmagan debitorlik va kreditorlik qarzlarni aks ettirilishi;
- mol yetkazib beruvchilar schyotlarida ajratib ko'rsatilgan QQS summalarini schyotlarda noto'g'ri va qonunga xilof ravishda aks ettirish;
- hisobni tegishli ravishda olib bormaslik, schyotlarni noto'g'ri korrespondentsiyalanishi, tahliliy hisob yo'qligi va boshqalar.

13.5. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi

Ushbu bo'limga nisbatan auditorlik tekshiruvi o'tkazishdan asosiy maqsad – xaridorlar, buyurtmachilar va korxona o'rtasida korxona tomonidan sotilgan tovarlar va ko'rsatilgan xizmatlar bo'yicha operatsiyalar buxgalteriya hisobida BHMSga mos hisobga olinganligini va moliyaviy hisobotlarida to'g'ri aks ettirilganini tekshirishdan iborat.

Samarali audit strategiyasini ishlab chiqish maqsadida audit riskini belgilash va xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditining dasturini tayyorlash uchun auditor ushbu hisob bo'limiga nisbatan ichki nazorat tizimi mavjudligini tekshirishi va ushbu tizimni sifat nuqtai nazaridan baholanishi lozim. Buning uchun auditor xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitob opreatsiyalariga nisbatan mavjud ichki nazorat tizimi bilan tanishadi. Bu maqsadda auditor 13.13-jadvaldagi kabi savolnomaning 3, 4 va 5 ustunlarini to'ldiradi.

13.13-jadval

Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holatini tekshirishga oid testlar

T.r.	Savol mazmuni yoki o'rganilayotgan obyekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosalari va qarorlari
1	2	3	4	5
		A. Ichki nazorat		
1.	Shartnomalar bo'yicha mahsulotlar narxlari va sotish muddatlari asoslanganmi?	Rejali kalkulyatsiyalar tuzilib boriladi	H_3	Nazorat qonoqarli
2.	Tannarxdan past bo'lgan sotuv narxlari qo'llaniladimi?	Mahsulotning ayrim turlari bo'yicha	H_2	Soliqqa tortish to'g'riligini tekshirish kerak
3.	Ro'yxatga olinmagan schyot-faktura va yuk xatlarni aniqlash uchun ketma-ket raqamlash nazorat qilinadimi?	qayd etilgan hujjatlar ketma-ket raqamlanadi	H_3	Nazorat qonoqarli
4.	Xaridorlarga jo'natilgan mahsulotlar schyot-fakturalardagi ko'rsatkichlar bilan solishtiriladimi?	Har oyda solishtiriladi	H_3	Nazorat qonoqarli
5.	Miqdorlar va summani hisoblashda, narxlar va ustama narxlarni qo'llashdatovar-transport hujjatlari tekshiriladimi?	Tanlab olib tekshirish amalga oshiriladi	H_2	Xatolikka yo'l qo'yish ehtimoli bor
6.	Sotilgan mahsulot tannarxi bosh buxgalter tomonidan nazorat qilinadimi?	Har chorakda nazorat qilinadi	H_2	Arifmetik hisob-kitoblarni tanlab olib tekshirish lozim

7.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar hisobi bo'yicha hujjatlar aylanishi jadvaliga rioya qilinadimi?	Dastlabki hujjatlar asosan bir hafta kech topshiriladi	H_2	Ma'lumotlar taqdimetilmaganligi sababli davriy hisobotda xatoliklar bo'lishi mumkin
8.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya o'tkaziladimi?	Inventarizatsiya komissiyasi tomonidan yil oxirida o'tkaziladi	H_2	Nazorat past. Tanlab olib inventarizatsiya o'tkazish lozim
9.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha hisob usuli belgilangan	H_2	Soliqlar hisob-kitobiini tekshirish lozim
10.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha tahliliy va sintetik hisob yozuvlari tekshiriladimi?	Faqat yil oxirida tekshiriladi	H_3	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim
11.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha ko'rsatkichlar bilan ombordan jo'natilgan mahsulot to'g'risidagi hisobotlar o'rtasidagi farqlar aniqlanadimi?	Hisobot davrida uch marotaba aniqlangan	H_3	Ombordan ortiligan mahsulotni tanlab olib inventarizatsiya lozim
12.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha schyot-fakturalarga mahsulot jo'natilgan kundagi sana qo'yiladimi?	Yo'q, sana noto'g'ri qo'yiladi	H_2	Mahsulot sotish hajmlarida xatoliklar bo'lishi mumkin.
13.	Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha hisob chizmalari ishlab chiqilganmi?	Faqat schyotlarning ishchi rejasi belgilan. chizmalar Yo'q	H_2	Schyotlar korrespondentsiyalanishida xatoliklar bo'lishi mumkin
14.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha dastlabki, tahliliy va sintetik hisob ko'rsatkichlari qanday muddatda solishtiriladi?	Har chorakda solishtiriladi	H_2	Oyma-oy tayyorlanadigan ko'rsatkichlarda xatoliklar bo'lish ehtimoli baland
Izoh. H_1 – past darajada; H_2 – o'rtachadan past; H_3 – o'rtacha; H_4 – yuqori.				

Ichki nazorat tizimiga nisbatan nazorat riskini dastlabki baholash va qo'shimcha nazorat testlarini ishlab chiqish. Yuqoridagi savolnomani to'ldirgach auditor ichki nazorat tizimiga dastlabki bahoni beradi. Shu bilan birga, auditor xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitob

opreatsiyalari bo'chicha 13.14-jadvalda keltirilgan audit dasturini tayyorlaydi.

13.14-jadval

Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi dasturi

Tekshirilayotgan korxona _____
Audit davri _____
Kishi-soat miqdori _____
Auditorlik guruhi rahbari _____
Auditorlik guruhi tarkibi _____
Rejalashtirilayotgan auditorlik reski _____
Rejalashtirilayotgan auditorlik reski _____

T. r.	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik muolajalarining nomi	O'tkazish davri	Ijrochi	Auditorning ishchi hujjatlari
1.	Xaridorlarga mahsulotni sotish uchun asos bo'lgan hujjatlarning mavjudligi			Shartnomalar, xatlar, schyot-fakrediturala, kirim hujjatlari
2.	Xaridorlar bilan tuzilgan shartnomalar to'g'ri rasmiylashtirilganligini baholash			Xo'jalik shartnomalari
3.	Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha hisob registrlari ko'rsatkichlarini tekshirish va ularni Bosh kitob bilan solishtirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob
4.	Xaridorlar tomonidan qayta-rilgan mahsulotlar miqdori, xaridorlarga da'volar bo'yicha hisob-kitoblarni tahlil qilish			Xo'jalik shartnomalari, da'vo dalolatnomalari, jurnal-orderlar, mashinogrammalar
5.	Xaridor va buyurtmachilar tomonidan mahsulotlar, ishlar, xizmatlar sifati va Miqdori bo'yicha da'volar o'z vaqtida taqdimetilganligini tekshirish			Sotilgan mahsulotlar Miqdori va sifati bo'yicha farqlar to'g'risidagi dalolatnomalar
6.	Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni inventarizatsiya natijalari va ularga qarz summalar tasdiqlanganligini tekshirish. Tanlab olib inventarizatsiyani			Hisob-kitoblar bo'yicha solishtirish dalolatnomalar, xo'jalik shartnomalari, jurnal-orderlar, mashinogrammalar

	o'tkazish			
7.	Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha schyotlar to'g'ri korrespondent-siyalanganligini tekshirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammala
8.	Xaridor va buyurtmachilar bo'yicha debitorlik va kreditorlik qarzlar haqiqiyligini tekshirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammalar, xaridorlar so'rovnomalariga javoblar
9.	Debitorlik qarzlar dargumon qarzlar rezervi hisobiga to'g'ri o'tkazilganligini tekshirish			4010, 6310-sonli schyotlar bo'yicha tahliliy ko'rsatkichlar
10.	Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya ko'rsatkichlarini tekshirish. Lozim bo'lsa, tanlab olib inventarizatsiyani o'tkazish			Schyot-fakturalar, yuk xatlari, ombor bo'yicha hisob ma'lumotlari
11.	Mol yetkazib beruvchilar hujjatlarida ko'rsatilgan QQS to'g'ri ajratilganligi va qoplanganligini tekshirish			Xo'jalik shartnomalari, schyot-fakturalar, sotib olish kitobi, jurnal-orderlar, solishtirma dalolatnomalari va boshqalar
12.	Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha schyotlar to'g'ri korrespon-dentlanishini tekshirish			Buxgalteriya hisobi registrlari va schyotlari, to'lov topshiriqnomalari
13.	Xorijiy xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar amalga oshirilganda kurs farqlari to'g'ri hisoblanganligi va hisobga olinganligini tekshirish			Buxgalteriya hisobi registrlari, O'zR MB belgilagan valyuta kurslari, tahliliy hisob ko'rsatkichlari

Qo'shimcha nazorat testlarini qo'llash. Bu vazifani amalga oshirish orqali auditor mijoz korxona ichki nazorat tizimi amalda talab darajasida ishlayotganiga ishonch hosil qilishdan iborat. Bu maqsadda xaridor va buyurtmachilar bilan amalga oshirilgan bir necha operatsiyalar statistik yoki nostatistik uslubda tanlab olinadi va maxsus audit dasturlari orqali yoki qo'lda tahlil qilinadi.

Nazorat riskini qayta baholash va asoslovchi testlarni ishlab chiqish. Yuqoridagi vazifani o'z nihoyasiga etkazgach auditor ichki nazorat

tizimiga nisbatan yakuniy bahoni beradi (nazorat riskini aniqlaydi) va moliyaviy hisobotlarga nisbatan o'tkazilishi lozim bo'lgan audit tekshiruvining ko'lamini belgilaydi. Belgilangan ko'lamga mos ravishda moliyaviy hisobot elementlariga nisbatan asoslovchi testlarni ishlab chiqiladi.

Asoslovchi testlarni qo'llash va debitorlik, kreditorlik qarzlari va hisob-kitoblar yuzasidan ichki nazorat tizimi bo'yicha hisobot tayyorlash. Bu maqsadda 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 berilmaganligi, 4010, 6230, 6310-sonli schyotlarda ko'rsatilgan xaridorlar qarzi haqiqiyligi aniqlanadi. Sotilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) bo'yicha qarzlarning haqiqiyligi, qonuniyligi va ishonchliligi dastlabki hisob-kitob-to'lov hujjatlari, hisob-kitoblarni inventarizatsiya dalolatnomalari va hisob registrlaridagi ko'rsatkichlar asosida tekshiriladi.

4010-sonli «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyot bo'yicha tahliliy hisob to'g'ri olib borilayotganligi tekshirilishi lozim.

Naqd pulsiz hisob-kitoblarning turli shakllaridan foydalangan holda amalga oshirilgan hisob-kitoblarni tekshirishda barcha asos bo'lgan hujjatlar mavjudligi tekshiriladi, agar zaruriyat bo'lsa, bankda yoki xaridorda muqobil solishtiruvlar o'tkaziladi.

Xaridor va buyurtmachilar bilan ular qabul qilib olgan mahsulot uchun hisob-kitoblar to'g'ri va o'z vaqtida amalga oshirilganligini tekshirish muhim masala hisoblanadi. Buning uchun hisob-kitoblarni inventarizatsiya amalga oshiriladi.

Boshqa shaharlardagi xaridorlar bilan inventarizatsiyani o'tkazish uchun ularga hisob-kitoblarni tahliliy hisobi varaqasining nusxasi (kontokorrekt ko'chirma) yuboriladi. Bunda, kreditor-korxonalar mazkur ko'chirmalarni debitor-korxonalarga yuborilishi kerakligi to'g'risidagi qoidaga amal qilish lozim. Ushbu ko'chirma debitor-korxona tomonidan tekshirilishi va kerakli bo'lgan tuzatishlar kiritilishi, imzolanishi, muhr bilan tasdiqlanishi va olingandan keyin 10 kun muddatda qaytarilishi lozim. Agar xaridorlar bir shaharda joylashgan bo'lsa, hisob-kitoblarni inventarizatsiyani o'tkazishda hisob-kitoblar bo'yicha o'zaro solishtirma dalolatnomasi tuziladi.

Agar tekshiruv natijasida ayrim korxonalar bo'yicha muhim qarzlar mavjudligi aniqlansa, uning asoslanganligi, paydo bo'lishini aks etuvchi dastlabki hujjatlar (schyot -fakturalar, yuk xatlari), hisob-kitoblar bo'yicha o'zaro solishtirma dalolatnomalar ko'rsatkichlari yordamida aniqlanadi, xaridorni audit o'tkazilayotgan korxona bilan o'z vaqtida hisob-kitobni amalga oshirishga to'sqinlik qilayotgan sabablar va bunga aybdor shaxslar aniqlanadi.

Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni inventarizatsiya dalolatnomasida umuman balansda hisobda bo'lgan qarzlarni va alohida qarzdorlar bo'yicha, jumladan, ular tomonidan tasdiqlangani va tasdiqlanmaganini ham, shuningdek, inventarizatsiya komissiyasi tomonidan muddati o'tgan deb tan olingan qarzlar o'rganib chiqilishi lozim. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni inventarizatsiya dalolatnomasiga ilova qilingan, tekshirilayotgan korxona buxgalteriyasi tomonidan tayyorlangan ma'lumotnoma asosida qarzlar nima uchun va qachon paydo bo'lganligi, shuningdek, ular haqiqiy ekanligi aniqlanadi.

Amaldagi qonunchilikka muvofiq tuzilgan shartnomalarga asosan hisob-kitoblar bo'yicha majburiyatlar ijro etilishining chegaralangan muddati tovar olingandan keyin uch oy muddatda deb belgilangan. Qayd etilgan majburiyatlar bo'yicha kreditor tomonidan talab qilib olinmagan summalar, yil oxirida hisob-kitoblarni inventarizatsiya natijalari asosida dargumon debitorlik qarzlari deb hisobga olinishi va korxona-kreditor zarari deb hisobdan chiqarilishi lozim (ushbu qarzlar summasi soliqqa tortiladigan foydaga kiritiladi). Agar korxonaning hisob siyosatida dargumon qarzlar bo'yicha rezerv tashkil etish ko'zda tutilmagan bo'lsa, uch yil o'tgandan keyin ular korxona zarari tariqasida hisobdan chiqariladi.

Tekshiruv yakunida xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha buxgalteriya o'tkazmalari to'g'ri tuzilganligi, shuningdek, 4010-sonli schyot bo'yicha tahliliy hisob yozuvlari 11-sonli jurnal-order, Bosh kitob va balansdagi ana shunday yozuvlarga muvofiqligi aniqlanadi (hisob jurnal-order shaklida yuritilishida).

Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni audit qilishda muntazam ravishda uchraydigan xatoliklar quyidagilardir:

- mahsulot yetkazib berish uchun shartnomalar yo'qligi yoki ular noto'g'ri rasmiylashtirilganligi;
- dastlabki hisob-kitob-to'lov hujjatlar yo'qligi yoki ular to'liq rasmiylashtirilmaganligi;
- hisobni tegishli ravishda olib borilmasligi (schyotlar noto'g'ri korrespondentlanishi, tahliliy hisobning ishonchsizligi va hokazolar);

• hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya rasmiyatchilik nuqtai nazaridan o'tkazilishi;

• shartnomalar bo'yicha da'volar noto'g'ri rasmiylashtirilishi va taqdim etilishi.

13.6. Sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlari bilan hisob-kitoblar auditi

Sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlarilari bilan hisob kitoblarni audit tekshiruvidan o'tkazishdan maqsad – korxona va uning filiallari, qaram korxonalari o'rtasida amalga oshirilgan hisob – kitob opreatsiyalari belgilangan qonun-qoidalarga mos ravishda amalga oshirilganligini tekshirish va bu hisob – kitob operatsiyalari moliyaviy hisobotlarda BHMSga mos ravishda aks ettirilganligiga ishonch hosil qilishdan iborat.

Sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlarilari bilan hisob – kitob operatsiyalarini o'rganish jarayoni barcha boshqa hisob – kitob operatsiyalari bilan bo'lgani singari ichki nazorat tizimini tekshiruvdan o'tkazish bilan boshlanadi. Bu maqsadda quyidagi vazifalar amalga oshiriladi:

Korxonaning sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlarilari bilan hisob-kitob operatsiyalariga nisbatan mavjud ichki nazorat tizimi bilan tanishish. Buning uchun auditor mijoz korxonaning qanday sho''ba va qaram korxonalari mavjudligi, ularning ish faoliyati, ular va mijoz korxona o'rtasida amalga oshiriladigan operatsiyalari mazmuni va tartibi bilan tanishadi. Shundan so'ng ikki taraf o'rtasidagi hisob – kitob operatsiyalariga nisbatan qanday ichki nazorat tizimi tashkil etilganligi uning ish sifati o'rganiladi. Bu vazifani samarali amalga oshirish maqsadida auditorlik tashkilotlari tomonidan sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlarilari bilan hisob – kitob operatsiyalarni tekshirishga mo'ljallangan, biz avvalgi bo'limlarda ko'rgan, maxsus savolnomalar tayyorlanishi maqsadga muvofiq.

Ichki nazorat tizimiga nisbatan nazorat riskini dastlabki baholash va qo'shimcha nazorat testlarini ishlab chiqish. Sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlarilari bilan hisob - kitob operatsiyalari bo'yicha savolnomaning tahlili natijasida auditor tomonidan mijoz ichki nazorat tizimiga yakuniy baho beriladi va tekshiruv davomida ichki nazorat tizimi ma'lumotlariga asoslanish, murojaat etishning qanchalik maqsadga muvofiqligi aniqlanadi. Shu bilan birga audit riskining ikkinchi ko'paytuvchisi «nazorat riski» darajasi aniqlanadi. Agar ushbu ko'rsatkich yuqori bo'lsa auditor audit

riskining uchinchi ko'paytuvchisi «aniqlanmaslik riski»ni kamaytirishi, ya'ni audit tekshiruvining ko'lamini kengaytirishi lozim.

Asoslovchi testlarni ishlab chiqish. Ichki nazorat tizimining sifati bo'yicha zaruriy ma'lumotlarni qo'lga kiritgach auditor be'vosita moliyaviy hisobotlarda sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlari bilan hisob – kitob operatsiyalari bo'yicha keltirilgan ma'lumotlarni tekshirishga o'tadi. Bu bosqichda auditor tomonidan mijoz korxona, hamda sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlari o'rtasida hisob – kitob yuritish jarayonida tuzilgan barcha hujjatlar (audit dalillari) to'planadi va auditor tomonidan tahlil qilinadi. Shu bilan birga auditor korxonaning ajratilgan bo'linmalari, sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlariga bo'lgan joriy majburiyatlari to'g'risidagi axborotlarni umumlashtirish uchun mo'ljallangan quyidagi schyotlarni tekshirib chiqadi:

6110 «Ajratilgan bo'linmalarga to'lanadigan schyotlar»;

6120 «Sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlariga to'lanadigan schyotlar».

«Ajratilgan bo'linmalarga to'lanadigan schyotlar» nomli 6110 - schyotda korxonaning umumiy balansiga qo'shiladigan filiallar va vakolatxonalarning joriy majburiyatlari (ichki xo'jalik yoki ichki balans qisob-kitoblari) hisobga olinadi.

6110 «Ajratilgan bo'linmalarga to'lanadigan schyotlar» schyotining kreditida turli xildagi muomalalar bo'yicha ajratilgan bo'linmalar oldidagi joriy majburiyatlar tovar-moddiy qiymatliklar, pul mablag'lari, xarajat va boshqalarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

«Sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlariga to'lanadigan schyotlar» nomli 6120-schyotda sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlariga joriy majburiyatlar (balanslararo hisob-kitoblar yoki ichki idoraviy hisob-kitoblar) hisobga olinadi.

6120 «Sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlarga to'lanadigan schyotlar» schyotining kreditida turli xildagi muomalalar bo'yicha sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlari oldidagi joriy majburiyatlar tovar moddiy qiymatliklar, pul mablag'lari, xarajatlar va boshqalarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

6110 «Ajratilgan bo'linmalarga to'lanadigan schyotlar» va 6120 «Sho''ba va qaram xo'jalik jamiyatlariga to'lanadigan schyotlar» schyotlari bo'yicha analitik hisob har bir ajratilgan bo'linma, sho''ba va qaram xo'jalik jamiyati bo'yicha alohida yuritilishi auditor tomonidan batafsil tekshiriladi.

13.15-jadval

№	Xo'jalik muomilalari mazmuni	Korrespondensiyalanuvchi schyotlar	
		Debet	Kredit
1.	Ajratilgan bo'linmalardan, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlaridan tovar-moddiy qiymatliklar olind	0710-0890, 1010-1120, 2810-2990	6110, 6120
2.	Xuddi shu holat, 1510 schyotni qo'llagan holda	1510	6110, 6120
3.	Ajratilgan bo'linmalar, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlaridan olingan TMZlar qiymatidagi farqlar hisobga olindi	1610	6110, 6120
4.	Ajratilgan bo'linmalar, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlarining asosiy va yordamchi ishlab chiqarish, xizmat ko'rsatuvchi xo'jalik, umumishlab chiqarish va boshqaruv ehtiyojlari bo'yicha ko'rsatgan xizmatlar qabul qilind	2010, 2310, 2510, 2710, 9420	6110, 6120
5.	Ajratilgan bo'linmalardan olingan yarim tayyor mahsulotlar qabul qilindi	2110	6110
6.	Ajratilgan bo'linmalar, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlari ko'rsatgan xizmatlar kelgusi davr xarajatlari tarkibida hisobga olindi	3190	6110, 6120
7.	Ajratilgan bo'linmalardan kassaga naqd pul kelib tushdi (yo'llanmalar uchun)	5010	6110
8.	Ajratilgan bo'linmalar, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlaridan pul mablag'lari kelib tushdi	5110-5530	6110, 6120
9.	Ajratilgan bo'linmalar, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlaridan pul ekvivalentlari kelib tushdi	5610	6110, 6120

Yuqoridagilardan kelib chiqib, auditor tomonidan mijoz korxona va sho''ba, hamda qaram jamiyatlar o'rtasida amalga oshirilgan operatsiyalar «Xo'jalik yurituvchi subyektlar moliya xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi» nomli 21 – son BHMS ga asosan quyidagicha korrespondentsiyaga egaligi tekshiriladi (13.15-jadval).

13.7. Byudjet bilan hisob-kitoblar auditi

Davlat byudjeti - bu iqtisodiyotning rivojlanishiga, mudofaa, ishlab chiqarishga taalluqli bo'lmagan jabhalar, ta'lim va madaniyat, davlat boshqaruvi idoralari va boshqa maqsadlarga ishlatiladigan markazlashtirilgan pul jamg'armasidir. O'zbekiston Respublikasida to'lovlar summasi to'g'ri hisoblanishi va byudjetga o'z vaqtida o'tkazilishi ustidan qat'iy nazorat qiluvchi kuchli soliq xizmati tashkil etilgan.

Korxonada byudjet 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 byudjetga 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. Byudjet bilan hisob-kitoblarni tekshirishda auditor xo'jalik yurituvchi subyektga soliq va yig'imlar noto'g'ri hisoblanishi hamda ular o'z vaqtida byudjetga 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.

Korxonada byudjet bilan hisob-kitoblar bo'yicha tekshiruvining asosiy manbalari quyidagilar hisoblanadi:

- to'lovlar va yig'imlar alohida turlari bo'yicha ma'lumotnomalar va hisoblar;
- tegishli summalar byudjetga 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;
- bosh kitob;
- buxgalteriya balansi, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot va boshqalar.

Soliqlar va yig'imlarning barcha turlari bo'yicha quyidagilar amalga oshiriladi:

- ushbu hisoblar bo'yicha ichki nazorat tizimi holatini (test o'tkazish yo'li bilan) baholash;
- kuzatib borish, nusxa kchiqarish, hujjatlar va hisob registrlarini solishtirish yo'li bilan soliqqa tortish bazasi to'g'ri belgilanganligini aniqlash;
- kuzatib borish va nusxa kchiqarish yo'li bilan soliq va yig'imlar stavkasi to'g'ri qo'llanilganligi tekshirish;
- kuzatib borish, me'yoriy hujjatlar bilan solishtirish, tekshirilayotgan subyekt xususiyatlarini o'rganish yo'li bilan soliq imtiyozlari to'g'ri qo'llanilganligini aniqlash;

• kuzatib borish, dastlabki hujjatlarni o'rganish, arifmetik hisoblab chiqish yo'li bilan sotib olingan zaxiralar bo'yicha QQS to'g'ri qoplanganligini tekshirish;

• to'lov hujjatlari, soliq bo'yicha hisoblarni o'rganish yo'li bilan soliq va yig'imlar bo'yicha to'lovlar to'liq va o'z vaqtida o'tkazilganligi, soliqlarni hisoblash bo'yicha ma'lumotnomalar to'g'ri tuzilganligini aniqlash;

• soliqlar va yig'imlarni hisoblash va to'lash bo'yicha operatsiyalar buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish.

Korxona qaysi soliqlar va yig'imlar bo'yicha byudjet bilan hisob-kitob qilayotganligini aniqlash kerak. Soliq idoralari va boshqa nazorat olib boruvchi idoralar tomonidan o'tkazilgan tekshiruv hujjatlari va yakunlari bilan tanishib chiqish lozim, zero bu oldingi davrda yo'l qo'yilgan xatoliklar tavsifini aniqlash va chuqur tekshiruv uchun obyektlarni belgilash imkoniyatini yaratadi.

Foydadan (daromad) solig'i, QQS, mulk solig'i, er solig'i bo'yicha byudjet bilan hisob-kitoblar va davlatning maqsadli jamg'armalariga ajratmalar sinchkovlik bilan tekshiriladi, chunki ushbu to'lovlarning byudjetga to'lanadigan barcha to'lovlar va yig'imlar tarkibidagi nisbati kattadir, shuningdek, soliq qonunchiligiga rioya qilmaslik va buning oqibatida kelib chiqadigan moliyaviy jazolar (jarima, boqimandalar) o'rganib chiqiladi. Agar korxona tashqi iqtisodiy faoliyat bilan shug'ullansa, eksport-import operatsiyalari to'g'ri soliqqa tortilganligi ham tekshiriladi.

Auditor soliqlarni ularning manbalariga, ya'ni foydaga, davr xarajatlariga, sotuvni kamaytirishga to'g'ri o'tkazilganligini tekshirishi lozim.

Tekshiruv jarayonida soliqlar va yig'imlarning barcha turlari bo'yicha hisobot davrining oxiriga aylanmalar va qoldiq to'g'ri chiqarilganligi aniqlanadi. Buning uchun to'lovlarning har bir turi bo'yicha tahliliy hisob ko'rsatkichlari jurnal-orderlar va hisobning boshqa registrlari, Bosh kitob va balansning 6400, 6500-sonli schyotlari guruhi ma'lumotlari bilan solishtiriladi.

Tekshiruv vaqtida aniqlangan kamchilik va xatoliklar auditorning ishchi hujjatlarida va auditorlik hisobotida qayd etiladi.

Odatdagi xatoliklar:

• soliqlar va yig'imlar bo'yicha soliqqa tortiladigan baza noto'g'ri hisoblanishi;

• soliqlar va yig'imlar bo'yicha qo'llaniladigan imtiyozlar noto'g'ri belgilanishi;

• mol yetkazib beruvchilarning hisob-kitob-to'lov hujjatlarida QQS ko'rsatilmagan holda ham uni soliqqa tortish bazasidan kamaytirish;

• buxgalteriya hisobini tegishli ravishda yuritmaslik (sotuvdan tushumlarni, xarajatlarni noto'g'ri aks ettirish, ayrim soliqlar, jarima va boqimandalarni xarajatlar hisobi schyotlariga, foydaga va boshqalarga noto'g'ri o'tkazish);

• to'lov va yig'imlarni byudjetga o'tkazishda belgilangan to'lov muddatlariga rioya qilmaslik.

13.8. Ijtimoiy sug'urta va ta'minotga doir hisob-kitoblar auditi

Ijtimoiy sug'upta va ta'minot fondlariga to'lovlar hisoblanishi hamda to'lanishini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishda quyidagilar bajariladi:

• har bir fond turi bo'yicha va cug'ypta turi bo'yicha to'lov (badal) hisoblash uchun qabul qilingan bazaning ishonchligini aniqlash;

• tegishli fondlar bo'yicha sug'urta badallari stavkalarini qo'llashning to'g'riligini tekshirish;

• hisob-kitoblarni tekshirish;

• cug'upta badallarini hisoblash manbalarini tekshirish.

Moliyalashtirish manbaidan qat'iy nazar barcha asoslar bo'yicha xodimlar foydasiga hisoblangan, pul va (yoki) natura shakldagi to'lovlarning barcha turlari ushbu fondlarga sug'urta badallarini hisoblash uchun obyekt bo'lib hisoblanadi.

Sug'urta badallarini hisoblash uchun qo'llaniladigan bazaning ishonchliligini tekshirishda quyidagilarni bajarish zarur:

• hisobot davrida hisoblangan va to'langan mehnat haqi hamda boshqa to'lovlar turlarini aniqlash;

• haqiqatda cug'urta badallari hisoblangan to'lovlar turlarini, tegishli ijtimoiy cug'ypta fondiga sug'ypta badallari hisoblanmaydigan to'lovlar ro'yxatiga muvofiq ular hisoblanishi yoki hisoblanmasligi lozim bo'lgan to'lov turlari bilan taqqoslash;

• tegishli fondlar bo'yicha sug'urta badallarining to'liq to'lanmagan (yoki oshiqcha to'langan) miqdorini aniqlash.

Oldin hisoblanmasdan, korxona kassasidan berilgan har xil to'lovlarni (moddiy yordam, mukofot) maxsus e'tibor bilan tekshirish kerak.

So'ngra hisoblangan va to'langan cug'ypta badallarining hisobda to'g'ri aks ettirilishini aniqlash zarur. Bunda xodimlarga to'langan to'lovlarning cug'ypta badallarini hisoblash moliyalashtirish manbasi hisobidan aks ettirilayotganligiga e'tibor qaratiladi. Tekshiruv natijalari ishchi hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi.

Tekshiruv yakunida auditor aniqlangan tafovutlarning hisobot ko'rsatkichlariga (tannarx va moliyaviy natijaga, ijtimoiy sug'urta va ta'minot bo'yicha qarzlar miqdoriga), jiddiylik darajasini hisobga olgan holda, qanday ta'sir ko'rsatishini aniqlaydi.

Auditor korxona mulki va xodimlarini sug'urta qilish, davlat ijtimoiy sug'urtasi, korxona xodimlarining nafaqa ta'minoti va tibbiy sug'urtasi, maqsadli davlat jamg'armalariga ajratmalar, shuningdek, uchinchi shaxslar mulkiy manfaatlariga keltirilgan zararlar uchun fuqarolik javobgarligini sug'urta qilish bo'yicha qarzlar to'g'risidagi axborotlarni umumlashtirishga mo'ljallangan quyidagi schyotlarni tekshirib chiqadi:

6510 «Sug'urta bo'yicha to'lovlar»;

6520 «Davlatning maqsadli jamg'armalariga to'lovlar».

6510 «Sug'urta bo'yicha to'lovlar» schyoti korxonaning mulki va xodimini sug'urtalash bo'yicha qarzlari to'g'risidagi ma'lumotlarni umumlashtirish uchun mo'ljallangan.

6520 «Davlatning maqsadli jamg'armalariga to'lovlar» schyoti maqsadli davlat jamg'armalari oldidagi ajratmalar bo'yicha qarzlar to'g'risidagi ma'lumotlarni umumlashtirish uchun mo'ljallangan.

Sug'urta to'lovlari va davlatning maqsadli jamg'armalariga ajratmalar bo'yicha qarz summalari sug'urta va davlatning maqsadli jamg'armalari bo'yicha qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar (6500)ning kredit tomonida xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda aks ettiriladi. Sug'urta to'lovlari va davlatning maqsadli jamg'armalariga ajratmalar bo'yicha qarz summalarining to'lanishi sug'urta va davlatning maqsadli jamg'armalari bo'yicha qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar (6500)ning debet tomonida pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Sug'urta va davlatning maqsadli jamg'armalari bo'yicha qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar (6500) bo'yicha analitik hisob sug'urtachilar va alohida sug'urta shartnomalari, shuningdek korxona to'lovchi deb hisoblangan har bir davlatning maqsadli jamg'armalari bo'yicha alohida yuritiladi.

Sug'urta va davlatning maqsadli jamg'armalari bo'yicha qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'liq xo'jalik muomalalarini

buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirilishiga doir schyotlar korrespondentsiyasi auditor tomonidan sinchiklab tekshirib chiqiladi (13.16-jadval):

13.16-jadval

T.r	Xo'jalik muomalalarining mazmuni	Korrespondensiyalanuvchi schyotlar	
		Debet	Kredit
1.	Kapital qo'yilmalar bilan bog'liq sug'urta to'lovlari bo'yicha qarz summalari	0810-0890	6510
2.	Sug'urta bo'yicha hisoblangan to'lovlar korxona xarajatlariga o'tkazildi	Xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar	6510
3.	Hisoblangan sug'urta to'lovlari summasi bankdagi schyotlardan to'landi	6510	5110-5530
4.	Korxona xodimi hisobidan davlatning Maqsadli jamg'armalariga ajratmalar qilindi	6710	6520
5.	Korxona xodimi hisobidan davlatning Maqsadli jamg'armalariga ajratmalar qilindi	Xarajatlarni hisobga oluv-chi schyotlar	6520
6.	Davlatning Maqsadli jamg'armalariga ilgari hisoblangan summalar o'tkazib berildi	6520	5110-5530

Auditor davlatning maqsadli jamg'armalari va sug'urta va ta'minotga doir hisob-kitoblarni tekshirish jarayonida me'yoriy huquqiy hujjatlar, ularga xo'jalik yurituvchi subyekt buxgalteriyasida qanday amal qilinayotganligini tekshirib chiqadi, xususan yagona ijtimoiy to'lovni hamda davlat ijtimoiy sug'urtasiga majburiy badallar va ajratmalarni hisoblash, to'lash va taqsimlash to'g'risida nizom bo'yicha hisob-kitoblar amalga oshirilayotganligiga alohida e'tibor beradi.

Mehnatga haq to'lash fondidan yagona ijtimoiy to'lov to'lovchilari bo'lib yuridik shaxslar hisoblanadi. Yuridik shaxslar deganda mulkida, xo'jalik yuritishida yoki tezkor boshqaruvida alohida mol-mulki bo'lgan va o'z majburiyatlari bo'yicha ushbu mol-mulk bilan javob beruvchi, shuningdek, o'z mustaqil balansi va hisob-kitob raqamiga ega bo'lgan barcha turdagi korxonalar, tashkilotlar, muassasalar tushuniladi.

Korxonalar tomonidan to'lanadigan yagona ijtimoiy to'lov va fuqarolar majburiy sug'urta badallarining hisoblab yozilishi ijtimoiy sug'urtalash tatbiq etiladigan barcha toifadagi xodimlarga haqiqatda

hisoblangan yozilgan mehnatga haq to'lash fondi (daromad) va ish haqidan kelib chiqqan holda amalga oshiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan davlatning maqsadli jamg'armalari va sug'urta va ta'minotga doir hisob-kitoblarni yuritishni tekshirishda auditor tomonidan quyidagilarga e'tibor qaratilishi kerak:

a) mehnatga haq to'lash fondidan hisoblangan yagona ijtimoiy to'lov summalari harajatlarni hisobga olish schyotlari (2000, 2300, 2500, 2600, 2700, 9400) bilan korrespondentsiyada 6520 «Davlatning maqsadli jamg'armalariga to'lovlar» schyoti krediti bo'yicha aks ettiriladi;

b) fuqarolarning ish haqidan ushlangan sug'urta badallari summalari buxgalteriya hisobida 6710-«Xodimlar bilan meqnatga haq to'lash bo'yicha qisob-kitoblar» schyoti bilan korrespondentsiyada 6520-«Davlatning maqsadli jamg'armalariga to'lovlar» schyotining krediti bo'yicha aks ettiriladi;

v) tegishli pensiyalar va nafaqalarning e'lon qilingan summalari buxgalteriya hisobida 6710-«Xodimlar bilan mehnatga haq to'lash bo'yicha hisob-kitoblar» schyot bilan korrespondentsiyada 4890-«Boshqa debitorlarning qarzlari» schyot debeti bo'yicha aks ettiriladi;

g) xodimlarga tegishli pensiyalar va nafaqalar bo'yicha mablag'lar summasi to'lovi pul mablag'larini hisobga olish schyotlari bilan korrespondentsiyada 6710-«Xodimlar bilan mehnatga haq to'lash bo'yicha hisob-kitoblar» schyotning debeti bo'yicha aks ettiriladi.

13.9. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditi

Auditor, birinchi navbatda, ichki nazorat tizimi holatiga baho berishi lozim. Bunda u yuqorida qayd etilgan savollar asosida tayyorlangan testlardan foydalanishi mumkin. Buning asosida u auditorlik tekshiruvi dasturini tayyorlaydi. Dasturning namunasi 13.17-jadvalda keltirilgan.

13.17-jadval

Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditining dasturi

Tekshirilayotgan korxona _____
Audit davri _____
Kishi-soat miqdori _____
Auditorlik guruhi rahbari _____
Auditorlik guruhi tarkibi _____
Rejalashtirilayotgan auditorlik riski _____
Rejalashtirilayotgan ahamiyatlilik darajasi _____

T.r	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik muolajalar nomi	O'tkazish davri	Ijro -chi	Auditorning ishchi hujjatlari	Izoh
1	2	3	4	5	6
1.	Kontraktlar va xo'jalik shartnomalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini baholash			Xo'jalik shartnomalari, kontraktlar	
2.	Debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha hisob registlari ko'rsatkichlarini Bosh kitob ko'rsatkichlari bilan solishtirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob	
3.	Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya natijalari hamda qarzlar summasi tasdiqlanganligini tekshirish			Hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya dalolatnomalari, o'zaro solishtirma dalolatnomalari, xo'jalik shartnomalari, jurnal-orderlar	
4.	Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya natijalari hamda qarzlar summasi tasdiqlanganligini tekshirish			Xo'jalik shartnomalari, schyot-fakturalar, hisob-kitoblar bo'yicha solishtirma dalolatnomalar	

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-sonli «Xodimning boshqa operatsiyalar bo'yicha qarzi hisobi schyot» schyotlar guruhi bo'yicha, shuningdek, 4710-sonli «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 asosiylaridan biri – kredit berish qoidalariga rioya qilmaslik hisoblanadi;

• ijro varaqalari bo'yicha boshqa korxonalar yoki jismoniy shaxslar foydasiga summalar to'g'ri va asosli ushlab qolinganligi, shuningdek, ushlab qolingan summalar oluvchilarga o'z vaqtida o'tkazilganligi;

• korxona ixtiyoridagi xonadonlarda istiqomat qiluvchilar va yotoqxonalarda, mehmonxonalarda yashovchi shaxslar bilan korxona hisobidagi xonadonlardan foydalanganligi va maishiy xizmat ko'rsatilganligi uchun hisob-kitoblar to'g'ri hisoblanganligi.

Auditorlik tekshiruvi vaqtida xonadonlarda va yotoqxonalarda istiqomat qiluvchilar bilan hisob-kitoblar ko'rsatkichlarini kassa hisobotlari va bank hujjatlari ko'rsatkichlari bilan muqobil tekshiruvini o'tkazish qo'llaniladi. Maishiy xizmatlar bo'yicha to'lovlar to'g'ri va to'liq hisoblanganligi va ushbu summalar kassa yoki hisob-kitob schyotga kirim qilinganligiga alohida e'tiborni qaratish lozim, chunki, amaliyotda amaldagi qonunchilikka muvofiq huquqi bo'lmasa ham, xodimlarga bepul xonadonlardan foydalanish va maishiy xizmatlar ko'rsatish, shuningdek, xonadonlarda va yotoqxonalarda yashovchi shaxslardan kelib tushgan to'lovlar to'liq holda kirim qilinmaslik hollari uchraydi;

• mehnat jamoasiga berilgan foizsiz ssudalar to'liq va to'g'ri hisoblanganligi. Ssudalar asosli ravishda berilganligi, ssudalar berish uchun hujjatlar to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish kerak (summadan tashqari, ssudani to'lov muddati va qoplash tartibi belgilangan bo'lishi lozim). Ssudalar to'liq va o'z vaqtida qoplanayotganiga alohida e'tiborni qaratish zarur. Amaliyotda ssudalar ataylab o'z vaqtida qoplanmasligi va da'vo muddati tugashi bilan korxona xarajatlariga hisobdan chiqarish holatlari uchraydi;

• xususiy uy-joy qurilishi uchun berilgan ssudalar to'liq va to'g'ri hisoblanganligi. Audit vaqtida ular asosli ravishda berilgani, miqdori, qoplash muddatlari va olingan summalar amalda qoplanayotganligi aniqlanadi;

• bolalarni maktabgacha muassasalarda bo'lganliklari uchun ota-onalardan olinadigan to'lovlar o'z vaqtida va to'liq hisoblanganligi va olinishi. Audit qilinayotgan vaqtning ma'lum bir sanalarida ushbu muassasalarda bolalar mavjudligi to'g'risidagi yozuvlarni (bolalar maktabgacha muassasalarida bo'lishlari to'g'risida tabel) ular uchun to'lovlar hisobi (bolalarni bolalar maktabdan oldingi muassasalarda bo'lganliklari uchun ota-onalar bilan hisob-kitob bo'yicha qaydnomalar) va ular korxona kassasiga tushganligi (kassa daftari) solishtirib chiqilishi lozim;

• debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha buxgalteriya o'tkazmalari to'g'ri tuzilganligi;

• 4700, 4800, 6900-sonli schyotlar guruhi bo'yicha tahliliy hisob to'g'ri yuritilayotganligi;

• ushbu schyotlar bo'yicha tahliliy hisob yozuvlari 8-sonli jurnal-order, Bosh kitob va Balansdagi yozuvlarga muvofiqligi (hisob jurnal-order shaklida olib borilganda).

Majburiy tarzda hisob-kitoblarning har bir turi bo'yicha schyotlar to'g'ri korrespondentsiyalanishi, ular bo'yicha tahliliy hisob tashkil qilinganligi, ushbu operatsiyalar bo'yicha QQS asosli ravishda hisoblanganligi (yoki qoplanganligi) tekshirilishi lozim. Zarur bo'lgan holda auditor fikri bo'yicha shubhali bo'lgan debitor - korxonalar bilan alohida hisob-kitob operatsiyalari bo'yicha solishtiruv o'tkaziladi. Shuningdek, balansda kreditorlik va debitorlik qarzlar to'g'ri aks etilganligi tekshiriladi. Aniqlangan xatoliklar va chetga chiqishlar ishchi hujjatlarda qayd etiladi.

Odatda sodir etiladigan xatoliklar:

• mahsulot yetkazib berish uchun shartnomalar, dastlabki hisob-kitob-to'lov hujjatlarining yo'qligi;

• hisob tegishli ravishda olib borilmasligi (schyotlarning noto'g'ri korrespondentsiyalanishi, tahliliy hisob ishonchsizligi, hisob-kitoblar bo'yicha inventarizatsiya rasmiyatchilik bilan o'tkazilganligi va boshqalar);

• shartnomalar bo'yicha da'volar noto'g'ri rasmiylashtirilganligi va taqdim etilganligi.

13.10. Ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish

Ustav kapital – bu korxonani tashkil etishda ta'sischilarlarning shu korxonaga kiritgan mablag'larining pul ifodasidagi yig'indisidir. Ushbu mablag'lar pul yoki mulk ko'rinishida bo'lishi mumkin. Auditor ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlari bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirganda ustav kapitalining o'zi belgilangan qonun talablariga mos tuzilganini xam o'rganadi. Ustav kapitalining buxgalteriya hisobida hisobga olinishi shu korxonaning tashkiliiy-huquqiy shakliga bog'liqligi auditor tekshiruv o'tkazayotganda e'tiborda turishi lozim.

Xususan, aksiyadorlik jamiyatlari ustav kapitalining tuzishga nisbatan talablar xaqida so'z borganda, ushbu talablar aksiyadorlik

jamiyatining ochiq aksiyadorlik jamiyati (OAJ) yoki yopiq aksiyadorlik jamiyati (YoAJ) ekanligiga qarab turlicha bo'ladi.

Misol uchun, OAJni tuzish uchun, uni davlat ro'yxatidan o'tkaziladigan sanasidagi ustav kapitalining hajmi ro'yxatdan o'tish kunidagi O'zbekiston Respublikasi Markaziy bankining kursi bo'yicha kamida 50 ming AQSh dollari ekvivalentiga teng bo'lishi, YoAJ ustav kapitalining eng kam miqdori esa jamiyat davlat ro'yxatidan o'tkazilgan sanada qonun hujjatlarida belgilangan eng kam oylik ish haqining 200 baravari miqdoridan kam bo'lmasligi kerak.

Mas'uliyati cheklangan jamiyatni tuzish uchun qonun talabi shundan iboratki, MChJ ni davlat ro'yxatidan o'tkazish uchun hujjatlarni taqdim etish sanasidagi holatga ko'ra uning ustav kapitali qonun hujjatlarida belgilangan eng kam ish haqining 50 baravaridan yuqori bo'lishi kerak.

Auditor ustav kapitalini tekshirayotganda, korxona ustav kapitalining davlat ro'yxatidan o'tkazilish davridagi hajmi shu talablarga qanchalik mos tushayotganiga e'tibor berishi lozim.

Qo'shimcha tarzda shuni ta'kidlash joizki, AJ va MChJlar to'g'risidagi qonunlarda belgilangan yuqorida keltirilgan ustav kapitali miqdoriga qo'yiladigan talablardan tashqari, ustav kapitalining tuzilishi va miqdoriga muayyan qo'shimcha talablarni belgilovchi boshqa me'yoriy-xuquqiy hujjatlar xam mavjud. Misol uchun, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Maxkamasining 05.11.2005 yildagi 242-son qarori bilan tasdiqlangan «Ulgurji savdo faoliyatini litsenziyalash to'g'risida»gi nizomga asosan, ulgurji savdo bilan shug'ullanishga litsenziya olish uchun korxona o'z ustav kapitalini eng kam oylik ish xaqqining 3500 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda shakllantirilishi kerak, undan eng kam oylik ish haqining kamida 1200 baravari pul mablag'lari bo'lishi lozim.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Maxkamasining 02.08.2005 yildagi «Lotereyalar, totalizatorlar va tavakkalchilikka asoslangan boshqa o'yinlar o'tkazishni takomillashtirishga doir qo'shimcha chora tadbirlar to'g'risida»gi 182-son qaroriga asosan esa lotereyalar, totalizatorlar va tavakkalchilikka asoslangan boshqa o'yinlarni tashkil etish faoliyatini amalga oshiruvchi korxonalar 200 million so'm miqdoridagi ustav kapitaliga ega bo'lishi, undan kamida 50%i pul mablag'lari bo'lishi lozim. Bunda ular kreditga yoki garovga olingan mablag'lardan foydalanishlari mumkin emas.

Auditor tekshirilayotgan korxonalarning faoliyat turiga qarab bu hujjatlar bilan ham tanish bo'lishi va korxona ustav kapitali qanchalik shu hujjatlarda keltirilgan talablarga mos tushayotganini o'rganishi lozim.

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, OAJ va YoAJlarning ustav kapitali aksiya chiqarib sotish evaziga hosil bo'ladi. Aksiya chiqarish to'g'risidagi qaror aksiyadorlarning umumiy yig'ilishi tomonidan qabul qilinadi. Aksiya chiqarish – bu aksiyani qonun bilan belgilangan talablarga asosan chiqarish va aksiyadorlarga birlamchi sotish hisoblanadi. Qimmatli qog'ozlarni muomalaga chiqarish emissiya deyiladi. Emissiya birlamchi va ikkilamchi bo'ladi. Birlamchi emissiya AJni tuzish yoki xususiylashtirish maqsadida davlat korxonasini AJ ko'rinishida qayta tuzish jarayonida amalga oshiriladi. Ikkilamchi emissiya faoliyat yuritayotgan AJ ustav kapitalini ko'paytirish bilan bog'liq.

Ushbu aksiyalarning nominal, ya'ni yuzasida ko'rsatilgan qiymatining umumiy summasi ustav kapitalini hosil qiladi. Korxonalarning ustav kapitalini shakllantirish maqsadida chiqargan aksiyalari 2 turga bo'linadi va alohida schyotlarda hisobga olinadi.

1. Oddiy aksiya – aksiyadorga korxona boshqaruvida ovoz berish, korxona foydasidan dividend ko'rinishida daromad olish, qo'shimcha aksiya chiqarish jarayonida qatnashish va korxona likvidatsiya qilinayotganda, ya'ni yopilayotganda uning aktivlarga shaxsiy mulk ko'rinishida egalik qilish xuquqini beruvchi yuridik hujjat hisoblanadi.

2. Imtiyozli aksiya – oddiy aksiyalarga nisbatan ma'lum ustunliklar, imtiyozlarga ega bo'lgan aksiyalar hisoblanadi. Bu imtiyozlar asosan dividend va korxona likvidatsiyasi jarayonida aktivlarni taqsimlash bo'yicha bo'ladi. Imtiyozli aksiya haqida so'z borganda shuni ta'kidlash joizki, O'zRning 26.04.1996 y.dagi «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlarning xuquqlarini ximoya qilish to'g'risida»gi 223-1-son qonunning 19-moddasiga asosan, joylashtirilgan imtiyozli aksiyalarning umumiy nominal qiymati AJ ustav fondining 20 % idan oshmasligi lozim.

Ustav kapital ro'yxatdan o'tkazilgan miqdorda aks ettiriladi. Ustav kapitalining hajmi ro'yxatdan o'tkazilgan ta'sis hujjatlaridagi summadan oshib ketishi mumkin emas. Shu sabab, auditor ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlari bo'yicha hisob kitoblarini tekshirganda ta'sis hujjatlarida ko'rsatilgan summa bilan amalda kiritilgan summaning o'zaro mos tushish yoki tushmasligiga e'tibor qaratishi lozim.

Ta'sischilar (aksiyadorlar) bilan hisob-kitoblar tartibini auditor Nizom kapitaliga ulushlar bo'yicha ta'sischilarning qarzlari schyotlari hamda ta'sischilarga to'lanadigan dividendlar bo'yicha qarzlari schyotlari bo'yicha tekshiradi.

Auditor tahliliy hisobni va unga asos bo'lgan ta'sis hujjatlari, asosiy vositalarni va nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalari,

to'lov topshiriqnomalari, kirim kassa orderlari va boshqalarni tekshirishi lozim. Davlat mulki ishtirokida tashkil topgan korxonalarda jamiyatni davlat ro'yxatidan o'tkazish vaqtida ta'sischilar tomonidan sotib olingan aksiyalar uchun to'langan mol-mulk ta'sischilarni mulk egaligi huquqini tasdiqlovchi hujjatlar tekshirilishi kerak.

Korxona ixtiyorida qoladigan sof foyda, odatda, ikki xil maqsadlar: zaxira kapitalini tashkil etish va dividendlarni to'lash uchun ishlatiladi.

Dividend - bu aksiya egalari, xo'jalik jamiyat kapitaldagi ishtirokchilarining daromadi, taqsimlanmagan foydadan dividend ko'rinishida to'lanadi. Foyda soliqlari, zayom obligatsiyalari to'lovlari chiqarilgandan so'ng, zaxira kapitali to'ldirilgandan keyin jamiyat olgan foydaning bir qismi dividendlarga yo'naltirilishi mumkin. «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida»gi qonunga muvofiq Ustav kapitali to'liq shakllanmaguncha, aksiyadorlik jamiyati mol-mulkining sof qiymati uning Nizom va zaxira kapitalidan kam bo'lganda yoki dividendlar to'langandan keyin u ushbu miqdordan kamayib ketsa, aksiyadorlik va boshqa jamiyatlar foydani aksiyadorlar o'rtasida taqsimlashi, uni soliq va boshqa majburiy to'lovlardan tashqari boshqa maqsadlarda ishlatishi mumkin emas.

Dividend - aksiyadorlar o'rtasida aksiyalar soniga mutanosib holda taqsimlanadigan aksiyadorlik jamiyati foydasining bir qismidir. Dividend aksiyaning nominal qiymatidan foiz hisobida yoki bir aksiyaga so'm hisobida e'lon qilinadi.

Dividend har chorakda, yarim yilda bir marotaba yoki bir yilda bir marotaba to'lanishi mumkin. Yil davomida to'lanadigan dividend oraliq hisoblanadi. Dividendning yakuniy miqdori hisobot yilida xo'jalik faoliyatining natijalari bilan aniqlanadi. Dividend aksiyadorlar majlisi tomonidan aksiyadorlik jamiyati direktorlar Kengashi taklifiga binoan e'lon qilinadi va u direktorlar tomonidan tavsiya etilgan miqdordan ko'p bo'lishi mumkin emas.

Imtiyozli aksiyalar bo'yicha dividendlar miqdori ular chiqarilgan vaqtda belgilanadi. U hal qiluvchi ovoz bilan imtiyozli aksiyalar egalari ishtirok etgan aksiyadorlar majlisi tomonidan o'zgartirilishi mumkin. Nizom kapitali ishtirokchilar ulushi sifatida taqsimlangan jamiyatlarda, dividend miqdori har bir ishtirokchi ulushiga mutanosib ravishda belgilanadi.

Aksiyadorlik jamiyatining o'z aksiyadorlariga dividend to'lash bo'yicha majburiyatlari ta'sischilarga qarzlar hisobi schyotda aks etiladi. Auditor aksiyadorlar reestri ma'lumotlari bilan va ushbu schyot bo'yicha

hisob ma'lumotlarini solishtirib aksiyalar o'z vaqtida to'langanligi va ular harakati bo'yicha operatsiyalar qonuniy amalga oshirilganligini tekshiradi. Ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyatlarida boshqa aksiyadorlarning ruxsatisiz aksiyalar qo'ldan qo'lga o'tishi mumkin, lekin bu to'g'risida, albatta, aksiyadorlar reestrlariga tegishli o'zgartirishlar kiritilishi lozim. Yopiq turdagi jamiyatning aksiyalari boshqa ko'pchilik aksiyadorlarning ruxsati bilan, agar boshqa shartlar Nizomda ko'zda tutilmagan bo'lsa, qo'ldan qo'lga o'tkazilishi mumkin.

Aksiyadorlar majlisi qaroriga, aksiyadorlik jamiyati Nizomida ko'zda tutilgan tartibga muvofiq, alohida imtiyozli va alohida oddiy aksiyalar bo'yicha dividendlar miqdori e'lon qilinadi. Buxgalteriya hisobidagi aksiyadorlarni hisobga olish reestri ma'lumotlari bo'yicha to'lashga e'lon qilingan dividendlar hisoblanadi. Auditor aksiyadorlar majlisi bayonnomasi va qarorini, buxgalteriyada ushlab qolingan soliqlar aks etilgan ma'lumotnomasini tekshirishi lozim.

Dividend hisoblashdan oldin, kimga va qancha summa hisoblash va to'lash kerakligini aniqlash maqsadida, egalik qiluvchining nomi yozilmagan aksiyalar egalarini ro'yxatga olish e'lon qilinadi. Belgilangan muddatlarda to'lanmagan aksiyalar va korxona tomonidan sotib olingan aksiyalar bo'yicha dividendlar hisoblanmaydi va to'lanmaydi.

Amaldagi qonunchilik bilan ruxsat etilgan va aksiyadorlik jamiyati Nizomi bilan ko'zda tutilgan holatlarda, agar foyda etarli bo'lmasa, imtiyozli aksiyalar bo'yicha to'lovlar zaxira kapitali hisobiga amalga oshirilishi mumkin.

O'zbekiston Respublikasi amaldagi qonunchiligiga muvofiq dividendlar bo'yicha soliqlarni ushlab qolish va byudjetga to'lash daromadlarni to'lash manbasi tomonidan amalga oshiriladi. Korxona ishtirokchilari foydasiga dividendlar hisoblangandan keyin soliqlar hisoblanadi va ushlab qolinadi.

Yuridik shaxslar tomonidan olinadigan dividendlar daromaddan 10 foizli stavka bo'yicha soliqqa tortiladi. Jismoniy shaxslarning dividendlari ham 10 foizli stavka bo'yicha soliqqa tortiladi.

Dividendlarni pul mablag'lari bilan to'lash ta'sischilarga qarzlar hisobi schyotning debeti va pul mablag'lari hisobi schyotning krediti bo'yicha aks etiladi. Dividendlar bo'yicha to'lovlar naqd pul bilan va pul o'tkazish yo'li bilan amalga oshirilganda auditor chiqim kassa orderlari va to'lov topshiriqnomalarini tekshirishi kerak. Shuningdek, varaqalarda yoki qaydnomalarda dividendlar bo'yicha aksiyadorlar bilan olib boriladigan hisob-kitoblarning tahliliy hisobi ham tekshiriladi.

Dividendlar bo'yicha to'lanmagan summa qoldiqlari da'vo qilish muddati uch yildan oshgandan keyin aksiyadorlik jamiyati daromadiga kiritiladi.

Dividendlar kelgusidagi emissiya aksiyalari bilan to'langanda (daromadlarni reinvestitsiyalash) Nizom kapitali hisobi bo'yicha schyotlar kreditlanadi.

O'zbekistan Respublikasi amaldagi qonunchiligi bilan dividendlarni aksiyadorlik kapitaliga reinvestitsiyalash rag'batlantiriladi. Bunday yo'l bilan jamiyatning reinvestitsiyalangan foyda summasi soliqqa tortishdan ozod qilinadi. Jamiyatning aksiyadorlik kapitaliga yangi kiritilgan dividendlar summasi ham soliqqa tortilmaydi. Dividendlar bo'yicha to'lovlar aksiyalar bilan amalga oshirilganda jamiyat mol-mulkining qiymati o'zgarmaydi, u dividend hisobidan pul to'lashga majbur emas. Faqat jamiyat kapitalining tarkibi o'zgaradi, lekin har bir aksiyadorning egalik qilish huquqining mutanosibligi o'zgarmagan holda saqlanib qoladi.

Davlat obligatsiyalari va davlatning boshqa qimmatli qog'ozlari bo'yicha daromadlar, shuningdek davlat maqsadli jamg'armalarining hamda O'zbekiston Respublikasi Prezidentining yoki O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qaroriga ko'ra tashkil qilinadigan byudjetdan tashqari jamg'armalarning vaqtincha bo'sh mablag'larini moliya bozorlarida joylashtirishdan foizlar tarzida olinadigan daromadlar soliq solishdan ozod qilinadi. Shuningdek, O'zbekiston Respublikasining rezidentlari bo'lgan kredit tashkilotlariga to'lanadigan foizlarga to'lov manbaida soliq solinmaydi, balki soliq Kodeksida belgilangan tartibda kredit tashkilotida soliq solinadi. Xuddi shunday tartib mol-mulkni lizingga berishda lizing beruvchiga to'lanadigan foizli daromadlarga ham tatbiq etiladi.

Yuridik shaxsdan olinib, uning ustav fondiga (ustav kapitaliga) yo'naltirilgan dividendlar tarzidagi daromadlarga ham soliq solinmaydi.

Investitsiya va xususiylashtirish investitsiya fondlarining o'z investitsiya portfelida turgan xususiylashtirilgan korxonalar aksiyalaridan dividendlar shaklida olingan daromadlariga soliq solinmaydi.

Jamiyat dividendlarni o'z xususiy aksiyalari bilan to'lash to'g'risida qaror qabul qilib u quyidagi imkoniyatlarga ega bo'ladi:

- aksiyadorlar tomonidan taqsimlanmagan foyda schyotdan Nizom kapitali schyotga mablag'larni kchiqarish yo'li bilan to'lovlarni amalga oshirganligi hisobiga aylanma kapital ulushini oshirish;
- jamiyat aylanma kapitalini saqlab qolish, chunki u dividendlar bo'yicha to'lovlarga mablag' sarflamaydi;

• ar jamiyatga ijobiy tomoni bo'lsa, o'z aksiyalari bo'yicha birja kursini pasaytirish;

• dividend va foyda bo'yicha soliqqa tortishdan ozod bo'lish.

Dividendlarni aksiyalar bilan to'lashda berilgan aksiyalarni nominal yoki bozor narxida hisobga olish muammosi vujudga keladi. Mutaxassislarning fikri bo'yicha, aylanishda bo'lgan oddiy aksiyalarning kamroq qismi, ya'ni 20 foizigacha bo'lgan miqdori aksiyadorlarga taqsimlansa, shu bois, ularni bozor narxlarida baholash lozim deb hisoblaydilar. Dividendlar aksiyalarning katta paketi ko'rinishida to'langanda aksiyalarning nominal qiymatidan foydalanish maqsadga muvofiqdir.

Agar aksiyadorlar rozi bo'lsa, dividendlar pul va natura ko'rinishida to'lanishi mumkin. Dividendlarni korxona mahsuloti bilan to'lash buxgalteriya hisobida ta'sischilarga qarzlar hisobi schyotning debeti va tayyor mahsulotlar yoki tovarlar hisobi schyotlarining kreditida aks etiladi.

Shunday qilib, ta'sischilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish maqsadida, Nizom kapitaliga ta'sischilar tomonidan ulushlar to'liq kiritilganligini yoki aksiyalar o'z vaqtida to'langanligini nazorat qilish jadvalini auditor tomonidan tuzish maqsadga muvofiqdir.

Ta'sischilar bilan daromadlar bo'yicha hisob-kitoblar tekshiruvini auditor, yuqorida qayd etilganidek, quyidagi hujjatlarga asosan amalga oshiradi: aksiyadorlar majlisi bayonnomasi va qarori, buxgalteriya ma'lumotnomalari, to'lov qaydnomalari.

Nazorat uchun savollar:

1. Hisob-kitob operatsiyalar auditining asosiy manbalari bo'lib nimalar hisoblanadi va ular qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?

2. Mol yetkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining asosiy vazifalari nimalardan iborat.

3. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitob operatsiyalari bo'yicha ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi holatini tekshirish uchun auditor nimalar qilishi kerak?

4. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobini tekshirishda auditor tomonidan qanday asosiy me'yoriy hujjatlardan foydalanadi?

5. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobini tekshirishni maqsadi va ma'lumot manbalari nimalardan iborat?

6. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda auditor tomonidan qo'llaniladigan asosiy tadbirlarni ayting.

7. Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobi bo'yicha xatolik va kamchiliklar nimalardan iborat?

8. Xodimlarga berilgan avanslar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish uchun kerak bo'lgan asosiy me'yoriy hujjatlarni ayting.

9. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditining auditorlik riskini aniqlash va auditorlik dasturini tayyorlashda nimalarni aniqlash kerak?

10. Byudjetga to'lanadigan soliqlar va byudjetdan tashqari fondlar bo'yicha ijtimoiy xarakterdagi to'lovlarni tekshirish qanday amalga oshiriladi.

11. Davlatning maqsadli jamg'armalari va sug'urta bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirishda yuz beradigan odatiy xatoliklarni keltiring.

12. Ustav kapitalini shakllanishini tekshirishni asosiy yo'nalishlari nimalardan iborat.

14-bob. XUSUSIY KAPITAL AUDITI

14.1. Xususiy kapital auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari

Har bir yuridik shaxsni - davlatning tegishli organi (mahalliy hokimiyat yoki Adliya vazirligi)da ro'yxatga olishda uning ustavi yoki ta'sis shartnomasi yoxud ustavi va ta'sis shartnomasi asosida ro'yxatdan o'tadi.

Korxonalar o'z faoliyatini olib borishda dastlabki kapital – mablag'ga ega bo'lishi kerak va uning miqdori korxona ustavida yozilgan bo'ladi. Xo'jalik yurituvchi subyektlarning ustav kapitalining miqdori turli qonunchilik bilan tartibga solinadi hamda uning faoliyati turlariga bog'liqdir (14.1.-jadval).

14.1.-jadval

Qonunchilikka muvofiq xo'jalik yurituvchi subyektlarning ustav kapitalining miqdorlari

t.r	Korxonaning tashkiliy-huquqiy shakli	Ustav kapitalining miqdori	Qonun va qonunosti hujjatning nomi hamda uning moddasi
1	Xususiy korxona (XK)	Qonunchilikda ustav kapitalining miqdori belgilanmagan – nol so'm ham bo'lishi mumkin	«Xususiy korxonalar to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 12-modda
2	Mas'uliyati cheklangan jamiyatlar (MChJ), qo'shimcha mas'uliyati jamiyatlar (QMJ)	Davlat ro'yxatga olish sanasida O'zbekiston Respublikasida belgilangan eng kam oylik ish haqining (EKOIH) 40 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda	«Mas'uliyati cheklangan va qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 14-modda
3	Oilaviy korxona (OK)	Davlat ro'yxatga olish sanasida O'zbekiston Respublikasida belgilangan EKOIHning 10 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda	«Oilaviy biznes to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 11-modda

4	Aksionerlik jamiyatlari (AJ)	Davlat ro'yxatga olish sanasida O'zbekiston Respublikasida belgilangan EKOIHning 40 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda	«Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 17-modda
5	Fermer xo'jaliklari (FX)	Qonunchilikda ustav kapitalining miqdori belgilanmagan – nol so'm ham bo'lishi mumkin	«Fermer xo'jaliklari to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonun, 17-modda
		Faoliyat turlari	
6	Ulgurji savdo	Davlat ro'yxatga olish sanasida O'zbekiston Respublikasida belgilangan EKOIHning 3200 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda, shundan EKOIH 1200 baravari pul ko'rinishda	
7	Sug'urta faoliyati		
8	Bank faoliyati		
9	Auditorlik faoliyati	1-darajali litsenziyaga ega auditorlik tashkilotlari (AT) davlat ro'yxatga olish sanasida O'zbekiston Respublikasida belgilangan EKOIHning 5000 baravari 2-darajali litsenziyaga ega AT EKOIHning 3000 baravari 3-darajali litsenziyaga ega AT EKOIHning 1500 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda, shundan 50 % pul ko'rinishda	«Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonun, 5- modda
10	Baholash faoliyati	Davlat ro'yxatga olish sanasida O'zbekiston Respublikasida belgilangan EKOIHning 3200 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda	

«Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun»ga muvofiq korxonaning xususiy kapitali: ustav kapitali, qo'shilgan kapital, zaxira kapitali va taqsimlanmagan foydadan tarkib topadi.

Ustav kapitali -- ta'sis hujjatlarida belgilangan hissalarning (pul ifodasida) yig'indisidir. Ustav kapitaliga hissa shaklida qo'shiladigan moddiy va nomoddiy aktivlar ta'sischilar kelishuviga yoki yuridik shaxs ijroiya organining qaroriga ko'ra belgilanadi va hisobga olinadi.

Qo'shilgan kapital aksiyalarni nominal qiymatidan baland narxlarda dastlabki sotishdan olinadigan emissiya daromadini aks ettiradi.

Zaxira kapitali mol-mulkni qayta baholash chog'ida hosil bo'ladigan inflyasiya zaxiralarini, shuningdek tekinga olingan mol-mulk qiymatini aks ettiradi.

Taqsimlanmagan foyda - foydaning jamg'arilayotganini ifodalaydi va mulkdorlarning qaroriga binoan ustav kapitaliga qo'shilishi mumkin (14-modda, xususiy kapitalni hisobga olish).

Xo'jalik yurituvchi subyektlar ustav faoliyatini amalga oshirish maqsadida ustav kapitali, zaxira kapitali va qo'shilgan kapital yaratiladi. Taqsimlanmagan foyda esa xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyati natijasida vujudga keladi. Ularni tekshirishdan maqsad, xo'jalik yurituvchi subyektning ro'yxatga olingan sanasidan boshlab uni tugatish yoki qayta tuzishgacha bo'lgan davr mobaynida faoliyatning qonuniyligini tasdiqlash, barqaror faoliyat olib borishi, raqobatbardoshligi va ishlab chiqarishni yanada rivojlantirishni ta'minlashdan iborat. Ushbu tarifdan kelib chiqqan holda auditor quyidagi savollarga javob berishi lozim:

1. Xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatini olib borishi uchun zarur bo'lgan barcha hujjatlarni qanchalik o'z vaqtida va to'liq rasmiylashtirgan:

a) faoliyatni boshlash;

b) faoliyatni davom ettirish;

v) faoliyatni tugatish.

2. Ta'sis etuvchilar bilan to'liq hisob-kitob qilinganmi:

a) ustav kapitalini shakllantirish bo'yicha;

b) oraliq hisob-kitoblar bo'yicha;

v) yakuniy hisob-kitoblar bo'yicha.

3. Soliq bo'yicha barcha qonunchilikka rioya qilinganmi.

Ushbu savollarga javob olishda auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyektni tekshirish jarayoniga jiddiy ta'sir ko'rsatadigan quyidagi omillarni hisobga olishi lozim:

- tashkiliy-huquqiy shakli;
- mulkchilik shakli;
- mansubligi;
- maqomi (sho''ba, qaram, xolding, kichik korxona);
- faoliyat turi;

• hududi.

Tashkiliy - huquqiy shakli – O'zbekiston Respublikasi hududida ro'yxatga olingan xo'jalik yurituvchi subyektlar bular OAJ, YoAJ, MChJ va h.k.

Mulkchilik shakli – O'zbekiston Respublikasi hududida ro'yxatga olingan xo'jalik yurituvchi subyektlar Fuqarolik kodeksiga binoan davlat, xususiy va h.k.

Mansubligi - xo'jalik yurituvchi subyektlar O'zbekiston, xorij, xorijiy investisiyali bo'lishi mumkin.

Maqomi - xo'jalik yurituvchi subyektlar sho''ba, qaram, xolding, kichik korxonalar ko'rinishida bo'lishi mumkin.

Faoliyat turi - xo'jalik yurituvchi subyekt o'z faoliyatni amalga oshirishda maxsus ruxsatnomaga, yoki lisenziyaga ega bo'lishi mumkin yoki bunday hujjatlarsiz amalga oshirilishi mumkin.

Faoliyat ko'rsatish hududi – O'zbekiston Respublikasi hududi bilan cheklanmasligi mumkin.

Ushbu yo'nalishlarning tahlilidan tekshiruvning quyidagi vazifalari kelib chiqadi:

1) Xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatning huquqiy asoslarini tasdiqlash;

2) Xususiy kapital to'g'ri shakllantirilganligini tasdiqlash;

3) Ta'sis etuvchilar bilan oraliq va yakuniy hisob-kitoblarning to'g'riligini tekshirish;

4) Ustav kapital to'liq va o'z vaqtida shakllantirilganligini tekshirish;

5) Ta'sis etuvchilar bilan o'z vaqtida va to'liq hisob-kitoblar qilinganligini tekshirish;

6) Buxgalteriya (moliyaviy) hisobotning ishonchliligini tasdiqlash:

ustav kapitalning miqdori va tuzilishi;

ustav kapitalga ulushlari bo'yicha ta'sis etuvchilarning qarzlari;

aksionerlardan sotib olingan xususiy aksiyalarning mavjudligi;

ta'sis etuvchilarga to'lanadigan dividendlar bo'yicha qarzlari;

7) Ustav kapitaliga ulushlari bo'yicha kiritilayotgan moddiy qiymatliklarning baholanishi, ularning to'g'riligi va hisob-kitoblarning asoslanganligini tekshirish.

Ustav, qo'shilgan, zaxira kapitallarini shakllanishi hamda ularning harakatini auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditor (auditorlik tashkiloti) tomonidan quyidagi asosiy hujjatlar axborot manbai bo'lib hisoblanadi va ulardan foydalaniladi:

• ta'sischilar majlislarining bayonnomalari;

• iqtisodiy subyekt ustavi;

• ta'sis shartnomasi;

• davlat ro'yxatidan o'tganligi to'g'risidagi guvohnoma;

• korxonalarni xususiylashtirish va aksionerlashtirish bilan bog'liq bo'lgan hujjatlar;

• bankning xizmat ko'rsatishi to'g'risidagi shartnomasi;

• ta'sis hujjatlariga kiritilgan va ro'yxatga olingan o'zgartirish va qo'shimchalar;

• emissiya prospekti (aksionerlik jamiyatlar uchun);

• aksiyadorlik jamiyatlari uchun aksiyadorlarning reyestri;

• aksiyadorlarning yillik majlisi bayonnomalaridan ko'chirma;

• direktorlar (kuzatuv) Kengashi majlislarining qarorlaridan ko'chirma;

• ijroiya direksiyasining buyruqlari va farmoyishlari;

• ma'lum bir faoliyatni amalga oshirish uchun litsenziyalar va ruxsatnomalar;

• ta'sischilar va aksiyadorlar bilan yozishuvlar;

• ichki nizomlar;

• ustav kapitaliga ta'sischilar tomonidan o'z ulushlarini pul, natura, nomoddiy shaklda yoki qimmatli qog'ozlar ko'rinishida kiritilganini tasdiqlovchi hujjatlar (bank ko'chirmalari, kirim kassa orderlari, Ustav kapitaliga ulush sifatida natura ko'rinishida taqdim etilgan mol-mulkni kirim qilish to'g'risida dalolatnomalar va boshqalar);

• ustav kapitaliga natura va nomoddiy ko'rinishida kiritiladigan ulushlarning baholash uslubi;

• xo'jalik yurituvchi subyekt davlat ro'yxatidan o'tganidan keyingi boshlang'ich faoliyat davri bo'yicha hisobot;

• yillik hisobot;

• xo'jalik yurituvchi subyektning tugalishi yoki qayta tuzish sanasidagi hisoboti.

Ustav, qo'shilgan va zaxira kapitallarini shakllanishi va harakati, shuningdek zaxiralarni tashkil etish va ulardan foydalanish auditini o'tkazishda auditor quyidagi asosiy me'yoriy hujjatlarga amal qilishi lozim:

1. O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi 1996 yil 29 avgustda 257-I-sonli O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Qarori bilan 1997 yil 1 martdan kuchga kiritilgan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

2. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi 2007 yil 28 dekabrda O'RQ 138-sonli O'zbekiston Respublikasi Qonuni bilan tasdiqlangan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

3. «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1996- yil 26- aprelda qabul qilingan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

4. «Mas'uliyati cheklangan va qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 2001- yil 6- dekabrda qabul qilingan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

5. «Fermer xo'jaliklari to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1998- yil 30- aprelda qabul qilingan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

6. «Oilaviy korxonalar to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1998- yil 30- aprelda qabul qilingan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

7. «Xususiy korxonalar to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1998- yil 30- aprelda qabul qilingan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

8. «Faoliyatning ayrim turlarini litsenziyalash to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 2000- yil 25- mayda qabul qiilngan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

9. «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1996- yil 30- avgustda qabul qilingan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

10. «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 2000- yil 26- mayda qabul qilingan (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

11. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002- yil 27- dekabrdagi 140-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan «Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to'ldirish qoidalari» (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

12. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va Davlat Soliq Qo'mitasi tomonidan 2002- yil 17- aprelda 51 va 002-40-sonli Qarori bilan qabul qilingan «Amaldagi qonunchilik bilan belgilangan muddatlarda Ustav kapitallarini (jamg'armalarini) shakllantirmagan xorijiy investisiyalarga ega bo'lgan korxonalardan soliqlarni undirib olish tartibi to'g'risidagi Nizom».

13. 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 «Xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan davlat tasaruffidagi (davlat ulushi) aksiyalar bo'yicha dividendlarni hisoblash, to'lash va maqsadli foydalanish tartibi to'g'risidagi Nizom «.

14. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 2002- yil 9- sentyabrdagi 103-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlar rejasi».

15. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998- yil 26- iyulda 17-07/06-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan «Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning konseptual asosi».

16. 1-sonli «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standartlari (BHMS). O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998 yil 26 iyulda 17-07/86-son bilan tasdiqlangan.

17. 19-sonli «Inventarizasiyani tashkil etish va o'tkazish» O'zbekiston Respublikasi BHMS. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1999- yil 19- oktyabrda EG/17-19-2075-son bilan tasdiqlangan.

18. Buxgalteriya hisobining dastlabki hujjatlari, sintetik va analitik hisob registrlari hamda boshqa doimiy hujjatlar.

Me'yoriy hujjatlarga muvofiqlik masalasini tekshirish uchun ustav kapitalini shakllantirish va hisobga olish qoidalarini o'zida mujassamlashtirgan me'yoriy hujjatlar to'plami zarur. Bunday to'plam tekshirilayotgan korxonaning o'ziga xos jihatlarini hisobga olgan holda shakllantiriladi.

14.2. Xususiy kapital auditining rejasi va dasturini tayyorlash

Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq auditor Ustav, 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. 14.2.-jadvalda auditning namunaviy rejasi keltirilgan.

14.2-jadval

Ta'sis hujjatlari va ta'sischilar bilan hisob-kitob bo'yicha auditning umumiy rejasi

Tekshirilayotgan korxona «Abdusalom» OAJ
Audit davri 23.03 -31.03.20___ y.
Kishi-soat miqdori 216 soat

Auditorlik guruhining rahbari Xamdamov B.U.
Auditorlik guruhining tarkibi Jo'rayev O.N., Javliyev P.K.
Rejalashtirilgan auditorlik tavakkalchiligi 5 %
Rejalishtirilgan auditorlik ahamiyatliligi 1 %

T.r	Rejalashtirilgan ishlar turi	O'tkazish	Ijrochi	Izoh
1	2	3	4	5
1	Ta'sis hujjatlarining auditi		Auditor	Iqtisodiy subyektning umumiy audit o'tkazish rejasiga muvofiq
2	Ustav kapitalini tekshirish		Auditor	
3	Qo'shilgan kapitalni tekshirish		Auditor	
4	Rezerv kapitalini tekshirish		Auditor	
5	Sotib olingan xususiy aksiyalarni tekshirish		Auditor	
6	Taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan zarar)ning shakllanishi va ishlatilishini		Auditor	
7	Maqsadli tushumlar, kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari hisobini tekshirish		Auditor	

14.3-jadvalda ta'sis hujjatlari va ta'sischilar bilan hisob-kitoblar auditining namunaviy dasturi keltirilgan.

14.3-jadval

Ta'sis hujjatlari va ta'sischilar bilan hisob-kitoblar auditining namunaviy dasturi

№	Auditorlik muolajalar ro'yxati	O'tkazish davri	Ijrochi	Auditorning ishchi hujjatlari	Izoh
1	2	3	4	5	6
	1. Ta'sis hujjatlarining auditi				
1.1	Ta'sis hujjatlarini tekshirish			Ta'sis hujjatlarining nusxalari	Umumiy audit rejasiga muvofiq
1.2	Faoliyatning ma'lum bir turlari bilan shug'ullanish huquqini beruvchi hujjatlarni tekshirish			Ruxsatnomalar, lisenziyalar nusxasi	
1.3	Ustav kapitali, ta'sis hujjatlariga muvofiq taqsimlangan ulushlar miqdorlari aks etilishini tekshirib chiqish			Ta'sis hujjatlari, buxgalteriya hisobi registrlari, balans nusxalari	

1.4	Xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlarini, aksiyadorlar, mulkdorlar, rahbariyat qarorlarini buxgalteriya hisobining faoliyat turlarini aks etuvchi ma'lumotlar bilan solishtirish			Ta'sis hujjatlari, buxgalteriya registrlarining nusxalari	
1.5	Ustav kapitaliga ta'sischilar tomonidan ulush sifatida kiritilgan mol-mulkka egalik qilish huquqini tasdiqlovchi hujjatlarni tekshirish			Sotib-olish va 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. Ustav kapitali shakllanishining auditi					
2.1	Ustav kapitaliga qo'yilmalar buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etilganligini tekshirish			Buyruqlar, qabul qi-lish dalolatnomalari, buxgalteriya hisobi registrlari	
2.2	Ta'sischilar va muddatlar bo'yicha ustav kapitali shakllanishini tekshirish			Ta'sis hujjatlari, xo'jalik operasiyalar daftarlarining nusxalari	
2.3	Ustav kapitaliga qo'yilmalar bo'yicha qarzlar, aksiyadorlardan sotib olingan xususiy aksiyalar miqdorlarini			Buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
2.4	Ustav kapitaliga ulush sifatida kiritilgan moddiy boyliklar, ko'chmas mulk to'g'risida hisobotlar, huquqlar va boshqalar to'g'ri baholanganligini tekshirish			Baholash usuli, ta'sischilar majlislarining bayonnomalari	
2.5	Ustav kapitaliga ulush sifatida kiritilgan boyliklar, o'zgarmas mulk to'g'-risida hisobotlar, huquqlar va boshqalar buxgalteriya hisobida rasmiylashtiril-ishini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, ishchi reja	

2.6	Ustav kapitali oshganligi buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, bayonnomalar, kapital o'zgarganligi to'g'risida hisobot	
2.7	Ustav kapitali kamayganligi buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, bayonnomalar, kapital o'zgarganligi to'g'risida hisobot	
3. Ta'sischilar bilan hisob-kitoblar auditi					
3.1	«Ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha ta'sischilarning qarzlari» schetida ta'sischilar bilan hisob-kitoblar aks etilishini tekshirish			Ma'lumotnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.2	«Ta'sischilar bo'yicha qarzlar schetlari» schetida ta'sischilar bilan hisob-kitoblar aks ettirilishini tekshirish			Ma'lumotnomalar, hisob-kitoblar buxgalteriya hisobi registrlari	
3.3	Ta'sischilar olgan daromadlar to'liq va to'g'ri hisoblanganligini tekshirish			Hisob-kitoblar, 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 aylanishdan tashqari aktivlar ta'sischilar ulushi sifatida ustav kapitaliga amalda kiritilganligini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.6	Ta'sischilar bilan hisob-kitob qilish natijasida aylanma va aylanishdan tashqari aktivlar amalda chiqarilishini tekshirish			Bayonnomalar, buyruqlar, hisob-kitoblar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.7	Ta'sischilar tarkibidan chiqarilishida hisob-kitoblarni tekshirish			Bayonnomalar, ma'lumotnomalar, hisob-kitoblar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, pul mablag'larining harakati to'g'risida ma'lumotlar	

	4. Dividendlarga oid soliqlarni hisoblash, ushlab qolish va o'tkazilishining auditi				
4.1	Dividendlar bo'yicha soliqlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish			Dalolatnomalar, hisob-kitoblar, ma'lumotlar	
4.2.	Boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisob-kitob qilinganligini tekshirish			Dalolatnomalar, hisob-kitoblar, ma'lumotlar	

14.3. Korxonaning huquqiy maqomi va ta'sis hujjatlarining auditi

Ta'sischilar (ta'sis majlisi) tomonidan tasdiqlangan va amaldagi qonunchilikka asosan ro'yxatga olingan Ustav va ta'sis shartnomasi korxonaning ta'sis hujjatlari hisoblanadi. Davlat tasarrufida bo'lgan korxona aksiyadorlik jamiyatiga aylantirilganda yoki xususiylashtirilganda 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 Ustavi va korxonaning ta'sis shartnomasi.

O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksiga muvofiq yuridik shaxs o'z faoliyatini Ustav, yoki ta'sis shartnomasi va Ustav, yoxud faqat ta'sis shartnomasiga asosan amalga oshiradi. Yuridik shaxsning ta'sis shartnomasi tuziladi, Ustav esa, ta'sischilar tomonidan tasdiqlanadi. Ustavda yuridik shaxsning funksiyalari, uning kapitali, 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'zgartirishlar kiritilishi mumkin. Ushbu o'zgartirishlar davlat ro'yxatidan o'tgandan keyin kuchga kiradi.

Audit o'tkazish davrida davlat ro'yxatidan o'tganligi to'g'risidagi guvohnoma, shu jumladan Ustav va ta'sis hujjatlarining yangi tahriri (agar ularga o'zgartirishlar kiritilgan bo'lsa) mavjudligi tekshirilishi lozim.

Ustavda rezerv va boshqa fondlarni tashkil etish hamda foydani taqsimlash tartibi, qayta tashkil etish, tugatish, mol-mulklarni taqsimlash va boshqalar ko'zda tutilganligi aniqlanadi.

Audit o'tkazish vaqtida, korxona qachon va qaerda ro'yxatga olinganligi, ushbu korxonaning hisob-kitob va boshqa schetlari qaysi bankda ochilganligi, ta'sischilar kim va Ustav kapitalida ularning ulushi, har bir ta'sischining Ustav kapitalidagi ulushi va umuman Ustav kapitali qonunchilikka oid hujjatlar talablariga muvofiqligi aniqlanadi.

Tekshirish jarayonida, shuningdek, kichik tadbirkorlik faoliyatini amalga oshirayotgan subyektlarining patentlari, aksiyadorlik jamiyatlari uchun emissiya prospekti va aksiyadorlarning reestri, direktorlar Kengashi, aksiyadorlarning yillik majlisi va ta'sischilarning joriy qarorlari bayonnomalaridan ko'chirmalar, ijro direksiyasining buyruqlari va farmoyishlari, ta'sischilar yoki/va aksiyadorlar bilan yozishuvlar, xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nizomi va tartibga solish kabi boshqa hujjatlari o'rganib chiqiladi.

Tekshiruv vaqtida korxonaning tashkiliy-huquqiy shakli, tizimi va uning O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiqligi, ho'jalik 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.

Xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatning qaysi turlari bilan shug'ullanishi va uning ro'yxatga olingan Ustavida ko'zda tutilgan faoliyatlardan chetga chiqishlar mavjudligi o'rganib chiqiladi. Faoliyatning ayrim turlari uchun davlat ro'yxatidan o'tishni yoki lisenziya yoki ruxsatnomalar talab qilishini unutmaslik lozim. SHu bois, auditorlar tekshiruv vaqtida korxona ayrim faoliyat turlari, masalan: savdo-sotiq, qimmatli qog'ozlar bilan operasiyalar, bank faoliyati, qurilish-montaj ishlari va boshqalarni amalga oshirish uchun lisenziyaga ega ekanligini aniqlaydilar.

Agar ushbu faoliyatni amalga oshirish uchun korxonaning lisenziya (ruxsatnoma)si bo'lmasa, ushbu faoliyat bo'yicha amalga oshirilgan operasiyalar qonunsiz deb hisoblanadi va barcha olingan daromad davlat foydasiga undirilib olinadi.

Ta'sis hujjatlarini tekshiruvida, korxona Ustav (to'langan) kapitali qanday shakllanishini, amaldagi qonunchilikka muvofiq barcha ta'sischilar ulushlarini o'z vaqtida Ustav kapitaliga kiritayotganliklarini (korxona ro'yxatdan o'tkazilguncha har bir ta'sis etuvchi ulushining 30 foizi, qolgan 70 foizini esa bir yil davomida kiritilishi, aksiyadorlik jamiyatlari uchun esa - 75 foizi, yil davomida - 25 foizi kiritilishi) aniqlashi lozim.

Auditor ta'sischilar tarkibi va Ustav kapitaliga faqat xususiy mablag'larni qo'yish mumkinligini nazarda tutib, ular tomonidan berilgan badallar manbalarini o'rganib chiqadi. Ustav jamg'armasiga byudjet mablag'larini, kreditlarni, siyosiy va ixtisoslashtirilgan jamoat tashkilotlari mablag'larini yo'naltirish taqiqlanadi. Auditor qatnashchilar tarkibida nolikvid balansga ega bo'lgan yoki qarzini to'lashga qurbi etmaydigan (inqirozga uchragan) deb e'lon qilingan korxonalar mavjudligini aniqlaydi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt sho''ba va qaram bo'lgan xo'jalik 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 schetlarda amalga oshirilgan hisob-kitoblar hisobi yuritish tartibini tekshirishi lozim. Ushbu schetlardan sho''ba va qaram bo'lgan jamiyatlarni tashkil etgan korxonalar bilan bir qatorda, sho''ba va qaram bo'lgan jamiyatlarning o'zlari ham ushbu korxonalar o'rtasidagi o'zaro hisob-kitoblarni amalga oshirishlari mumkin, bundan Ustav kapitaliga qo'yilmalar bo'yicha hisob-kitoblar mustasno.

Auditor korxona 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 korxona tarkibidan ham chiqib ketganligi holatlari uchraydi.

Ta'sis hujjatlarini o'rganish vaqtida auditor ushbu xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilishi lozim bo'lgan xo'jalik operasiyalar 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, Ustavlarni ishlab chiqishda tadbirkorlar tomonidan imtiyozli soliqqa tortish uchun «asos tayyorlashga» manfaatdorliklarini ko'zda tutish lozim.

14.4. Ustav kapitali auditi

Barcha turdagi xo'jalik yurituvchi subyektlarni shartli ravishda tashkiliy-huquqiy shakli bo'yicha uch guruhga ajratish mumkin:

a) yakka mulkchilik (xususiy korxonalar, mas'uliyati cheklangan jamiyatlar, davlat korxonalari va h.k. – ya'ni ta'sis etuvchisi bir jismoniy yoki yuridik shaxs tomonidan tuzilgan xo'jalik yurituvchi subyektlar);

b) sherikchilik (qo'shma korxonalar, xorijiy investisiyali korxonalar, mas'uliyati cheklangan jamiyatlar va h.k. – ya'ni ta'sis etuvchisi ikki va

undan ortiq jismoniy yoki yuridik shaxs tomonidan tuzilgan xo'jalik yurituvchi subyektlar);

v) aksionerlik jamiyatlari (ochiq va yopiq aksionerlik jamiyatlari).

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning tashkiliy-huquqiy shakllari bilan birga ularning faoliyat turlariga qarab ham ustav kapitalining miqdori farq qilinishi mumkin.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning ustav kapitalining miqdori bu uning tashrif qog'ozi hisoblanadi. Ustav kapitalining miqdoriga biznesni rivojlantirishning bir qancha omillari bog'liqdir ya'ni, bank kreditlari, korporativ obligasiyalarni chiqarish imkoniyati, kreditorlarning talablarini bajarish va h.k.

Ustav kapitali – ta'sis hujjatlarida belgilangan hissalarning (pul ifodasida) yig'indisidir. Ustav kapitaliga hissa shaklida qo'shiladigan moddiy va nomoddiy aktivlar ta'sischilar kelishuviga yoki yuridik shaxs ijroiya organining qaroriga ko'ra belgilanadi va hisobga olinadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning ustav kapitalini shakllantirish O'zbekiston Respublikasi qonunchiligi va ta'sis hujjatlariga muvofiq amalga oshiriladi.

Ustav kapitali ro'yxatdan o'tkazilgan miqdor chegarasida aks ettiriladi. Xo'jalik yurituvchi subyekt aksionerlik jamiyat bo'lsa, Jamiyatning ustav fondi aksiyadorlar sotib olgan jamiyat aksiyalarining nominal qiymatidan tashkil topadi. Jamiyat chiqaradigan barcha aksiyalarning nominal qiymati bir xil bo'lishi lozim. Jamiyatning ustav fondi uning mol-mulkining o'z kreditorlari manfaatlarini kafolatlaydigan darajadagi eng kam miqdorini belgilaydi. Jamiyat davlat mulki negizida tuzilganda korxonaning (mol-mulkning) qonun hujjatlarida belgilangan tartibda aniqlangan bozor bahosi jamiyat ustav fondining summasini tashkil etadi. Jamiyat oddiy aksiyalarni, shuningdek bir yoki bir necha turdagi imtiyozli aksiyalarni joylashtirishga haqlidir. Joylashtirilgan imtiyozli aksiyalarning umumiy summasi jamiyat ustav fondining yigirma foizidan oshmasligi lozim.

Jamiyat ta'sis etilayotganda uning barcha aksiyalari muassislar o'rtasida joylashtirilgan bo'lishi kerak.

Aksiyadorlik jamiyatlarning ustav fondining eng kam miqdori jamiyat davlat ro'yxatidan o'tkazilgan sanada O'zbekiston Respublikasi Markaziy bankining kursi bo'yicha to'rt yuz ming AQSH dollari ekvivalentiga teng bo'lgan summadan kam bo'lmasligi kerak.

Jamiyat ustav fondini ta'sis hujjatlarida nazarda tutilgan miqdorda shakllantirishning eng ko'p muddati, agar qonun hujjatlarida boshqacha

tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, jamiyat davlat ro'yxatidan o'tkazilgan paytdan e'tiboran bir yildan oshmasligi lozim.

Mas'uliyati cheklangan yoki qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatning ustav kapitali uning ishtirokchilari ulushlarining nominal qiymatidan tarkib topadi. U jamiyatni davlat ro'yxatidan o'tkazish uchun hujjatlarni taqdim etish sanasidagi holatga ko'ra qonun hujjatlarida belgilangan eng kam oylik ish haqining ellik baravaridan kam bo'lmasligi lozim.

Ta'kidlash lozimki, aksiyadorlik jamiyatlari va mas'uliyati cheklangan hamda qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to'g'risidagi qonunlarda belgilangan yuqorida keltirilgan ustav kapitali miqdoriga qo'yiladigan talablaridan tashqari ustav kapitalining miqdori va tuzilishiga muayyan talablarni belgilovchi me'yoriy-huquqiy hujjatlar ham mavjud. Masalan, ulgurji savdo bilan shug'ullanishga lisenziya olish uchun korxona o'z ustav kapitalini eng kam oylik ish haqining 3500 baravaridan kam bo'lmagan miqdorda, undan eng kam oylik ish haqining kamida 1200 baravari miqdorida pul mablag'lari bilan shakllantirishi kerak, lotoreyalar, totalizatorlar va tavakkalchilikka asoslangan boshqa o'yinlarni tashkil etish faoliyatini amalga oshiruvchi xo'jalik yurituvchi subyektlar esa 200 mln. so'm miqdorida ustav kapitaliga ega bo'lishi, undan kamida 50 foizini pul mablag'lari tashkil etishi kerak.

Aksiyalar xillari va turlari (toifalari) bo'yicha farqlanadi. Aksiyalarning xillari: egasi yozilgan, egasi yozilmagan. Aksiyalarning turlari (toifalari): imtiyozli, oddiy.

Aksiyada ko'rsatilgan va jamiyat aksiyadorlarning reestriga kiritilgan jismoniy yoki yuridik shaxsgina egasi yozilgan, aksiyaning sohibi bo'lmish aksiyador deb e'tirof etiladi.

Egasi yozilmagan aksiyani saqlovchi shu aksiyaning egasidir. Egasi yozilmagan aksiyalar jamiyat aksiyadorlarning reestriga kiritilmagan holda boshqa shaxslarga mulk qilib beriladi.

Oddiy (odatdagi) aksiyalar ovoz beruvchi bo'lib, ularning egalariga dividendlar olish, jamiyatning umumiy yig'ilishlarida va jamiyatni boshqarishda ishtirok etish huquqini beradi.

Aksiya egalariga dividendlarni, shuningdek aksiyadorlik jamiyati tugatilganda aksiyalarga qo'yilgan mablag'larni birinchi navbatda olish huquqini beradigan aksiyalar imtiyozli aksiyalar hisoblanadi. Imtiyozli aksiyalar ularning egalariga, korxona foyda ko'rish-ko'rmasligidan qat'i nazar, muayyai dividendlar olish huquqini beradi. Joylashtirilgan imtiyozli aksiyalarning nominal qiymati AJ ustav kapitalining 20 foizidan oshmasligi lozim.

Aksiyalarning nominal qiymati yuz so'mdan kam bo'lishi mumkin emas. Aksiya bo'linmasdir.

Emissiya risolasini chiqarish, uni ro'yxatga olish tartibini, shuningdek emissiya risolasida e'lon qilinishi shart bo'lgan ma'lumotlar ro'yxatini O'zbekiston Respublikasi Davlat mulkini boshqarish davlat qo'mitasi huzuridagi Qimmatli qog'ozlar bozori ishlashini muvofiqlashtirish va nazorat qilish markazi belgilaydi.

Ustav kapitali shakllanishining tekshiruvi vaqtida Ustav kapitali o'z vaqtida, ya'ni uning belgilangan muddatlarda shakllanganligi, e'lon qilingan kirim badali to'liq kiritilganligi va shakllanish manbalari aniqlanadi.

Ustav kapitalining tekshiruvida auditor uning summasi haqiqatda to'liq shakllanganligiga ishonch hosil qilishi kerak. U buxgalteriya balansida va 5-sonli «Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot» da aks etiladi.

Auditor xo'jalik yurituvchi subyekti davlat ro'yxatiga olingan sanasi bilan ushbu korxonaning buxgalteriyasida e'lon qilingan Ustav kapitali miqdori summasiga «Ustav kapitalga ulushlari bo'yicha ta'sischilarning qarzlari» schetining debeti va «Ustav kapitali»ni schetining kreditida aks ettirilishini nazarda tutishi lozim.

Agar, tekshirish vaqtida «Ustav kapitalga ulushlari bo'yicha ta'sischilarning qarzlari» schetining debetida qoldiq summasi bo'lsa, bu ta'sischilar tomonidan Ustav kapitaliga o'z badallarini kiritilmaganligini ifodalaydi. Bunday korxonalar ta'sis etilmagan (tashkil topmagan) deb hisoblanadi va tugatilishi lozim.

Xo'jalik yurituvchi subyektning Ustav kapitaliga badal sifatida binolar, inshootlar, jihozlar va boshqa moddiy boyliklar, nomoddiy aktivlar, qo'shma korxona ishtirokchilari xorijiy davlatlarining pul mablag'lari ko'rinishidagi valyutalar va erkin konvertasiya qilinadigan valyuta sifatida kiritilishi mumkin.

Auditor ta'sischilar tomonidan kiritilgan badallarni dastlabki hujjatlar asosida pul mablag'lari, asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar, ishlab chiqarish zaxiralari va boshqalarni hisobga olish schetlarining debeti bilan korrespondensiyalangan Ustav kapitali badallar bo'yicha ta'sischilarning qarzi schetning kreditidagi yozuvlari asosida tekshiradi.

Masalan, kirim kassa orderlari, dastlabki hujjatlar ilova qilingan bankning hisob-kitob va valyuta schetlaridan ko'chirmalar asosida ta'sischilar badali hisob-kitob va valyuta schetlariga to'liq va o'z vaqtida kirim qilinganligi tekshiriladi.

Ta'sis hujjatlarida qayd etilgan va Ustav kapitaliga badal sifatida kirim qilingan moddiy boyliklar, nomoddiy aktivlar ta'sischilar kelishuvi bo'yicha aniqlanadi va (kelishilgan qiymatda) baholanadi. Ustav kapitaliga badal sifatida kiritilgan qimmatli qog'ozlar va boshqa moliyaviy aktivlar ta'sischilarning kelishuviga asosan baholanadi.

Ustav kapitaliga yoki aksiyalarni to'lash uchun haqiqatda kiritilgan moddiy boyliklar, 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 qiymat bilan baholanadi. Ushbu obektlarni baholash, odatda, baholovchi mutaxassislarga topshiriladi.

Ustav kapitaliga badal sifatida amalda kiritilgan valyuta va valyuta boyliklari, 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, Ustav kapitaliga ulush sifatida kiritilgan aktivlarning to'g'ri baholanishi mustaqil auditor xulosasi bilan tasdiqlanadi.

Ulush sifatida Ustav kapitaliga amalda kiritilgan moddiy va valyuta boyliklari, 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 schetlarining debet aylanmalariga asosida o'tkazilgan uskunalar, binolar, inshootlar, intellektual mol-mulkga egalik huquqlarining qiymati aniqlanadi. Materiallarni qabul-qilish dalolatnomalari, tovar-transport yuk xatlari, ishlab chiqarish zaxiralarini hisobga olish bo'yicha schetlari ma'lumotlariga ko'ra kelib tushgan moddiy boyliklar qiymati aniqlanadi.

Har bir qo'yilma, Ustav kapitalini shakllantirish tartibiga ilova qilingan hujjatlar bilan tasdiqlanishi lozim. Bundan tashqari, Ustav kapitaliga badal sifatida kiritilayotgan mablag'larning alohida turlari ta'sischilar – jismoniy shaxslarning shaxsiy mulk egaligini tasdiqlovchi hujjatlarga ega bo'lishi lozim. Bularga, masalan, xususiylashtirilgan xonadon, transport vositalari va boshqalar kiradi. Shunday qilib, auditor ta'sischilar kiritgan badallarga oid, ularning har biri bo'yicha yuritiladigan

varaqalar yoki qaydnomalarda aks ettirilgan badallar bo'yicha qarzlar, to'langan muddatlari, kiritilgan aktivlar summasi va qarzlarni qoplanish bo'yicha tahliliy hisobni tekshiradi.

Auditor nisbatan yangi hisoblangan mablag'lar - ta'sischilar tomonidan kiritilgan nomoddiy aktivlar ro'yxatdan o'tkazilishi, texnikaviy tomonlariga alohida e'tiborni qaratishi lozim. Bular yangiliklarni yaratish va an'anaviy mol-mulkning boshqa obektlari, er va tabiiy resurslardan foydalanish huquqlari, faoliyatning ayrim turlari bilan shug'ullanish uchun lisenziyalar, broker o'rinlari, savdo belgilari yoki emblemalari va boshqalar bilan foydalanish uchun mulkiy huquqlardir.

Hisobda nomoddiy aktivlar, kerak bo'lsa ekspertlar ishtirokida belgilangan shartnomaviy narxlar bilan baholanadi. Ayrim hollarda, barcha ta'sischilar bilan kelishilmagan holda, ayrim jismoniy shaxslarga tegishli bo'lgan boyliklar qismi, amaldagi narxlar bo'yicha emas, garchi ular bunday bahoga loyiq bo'lmasa ham, ko'p marotaba qimmatroq baholaydilar.

Shu bois, nomoddiy boylik qanday baholanganligini aniqlash kerak, masalan, agar u ilmiy izlanish bo'lsa eskirib qolmaganmikin? Ushbu aktivlar ko'p holatlarda moddiy tarkibga ega bo'lmaganligi munosabati bilan, korxonaga nomoddiy aktivlarning u yoki bu obekti amalda kelib tushishi yuzasidan nazorat qilish masalasi vujudga keladi.

Yuqorida qayd etilgan vositalarning o'ziga xos bo'lgan xususiyatlariga ega bo'lishligiga qaramasdan, nomoddiy aktivlarning kelib tushishi tegishli hujjatlar shaklida amalga oshirilishi lozim. Bu qandaydir ma'lumotni, sanoat sur'atini, tarkibni va boshqalarni yorituvchi hujjatlar bo'lishi mumkin. Bunda, albatta, korxonaga nomoddiy aktivlarni kelib tushishini va eskirish muddatlarini aks etuvchi hujjat rasmiylashtirilishi lozim.

Ishtirokchilarning Ustav kapitaliga kirim qilingan badallari hisobda va balansda ular amalda kelib tushishi bo'yicha aks etiriladi. Korxonaning Ustav kapitaliga badalning amalda kelib tushish vaqti bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

- pul mablag'lari uchun - pullar kassa, hisob-kitob, valyuta schetiga kirim qilingan sanasi;
- asosiy vositalar, moddiy va nomoddiy aktivlar uchun - asosiy vositalar, moddiy va nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalar va ushbu obektlar kelib tushganligini tasdiqlovchi boshqa dastlabki hujjatlar rasmiylashtirilgan sanasi.

Korxona Ustav kapitaliga ta'sischilar tomonidan kiritilgan badallarning to'liqligi uning ta'sis hujjatlarida qayd etilgan va Ustav kapitali hisobining schetlaridagi aks etilgan miqdorini Ustav kapitali badallar bo'yicha ta'sischilar qarzi schetidagi miqdori bilan solishtirish yo'li bilan aniqlanadi.

Ustav kapitalini tekshirish vaqtida buxgalteriya hisobida to'g'ri rasmiylashtirilganligi va 13-sonli jurnal-orderda Ustav kapitali hisobi bo'yicha schetda qonuniy va to'g'ri aks etilganligi, ular amaldagi qonunchilikka muvofiq ekanligi aniqlanishi lozim.

Ta'sischilar soni va ularning korxona Ustav kapitalidagi ulushlarini tekshirish vaqtida, auditor tegishli yuridik shaxs turi uchun ta'sischilarning eng ko'p soni va har bir ta'sischining Ustav kapitaliga kiritadigan eng ko'p ulushi hamda Ustav kapitalining eng kam miqdori amaldagi qonunchilik bilan belgilanishini unutmasligi kerak.

Ustav 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 Ustav 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 badallar kiritishda yoki korxona faoliyati natijasida olingan foydaning bir qismi ustav kapital miqdorini oshirishga yo'naltirilganda bunday holatlar vujudga kelishi mumkin.

Belgilangan tartibda qayta ro'yxatdan o'tgandan keyin Ustav kapitalining taqsimlanmagan foyda hisobidan ko'payishini taqsimlanmagan foyda hisobi schetining debeti va Ustav kapitali hisobi schetlarining krediti bo'yicha aks ettiriladi.

Belgilangan tartibda qayta ro'yxatdan o'tgandan keyin Ustav kapitalining kamayishi Ustav kapitali hisobi schetlarining debeti va chiqib ketayotgan ta'sischilarning badali bo'yicha schetining krediti bo'yicha aks ettiriladi.

Aksiyadorlik jamiyatlarida Ustav kapitali yangi aksiyalarni chiqarish (emissiya) yoki ularning nominal qiymatini oshirish hisobiga ko'paytirish mumkin, kamaytirish esa - aksiyalarni aksiyadorlardan qisman sotib olish yoki aksiyalarning nominal qiymati kamaytirish yoki ularni umumiy miqdori qisqarish hisobiga vujudga keladi. Shu bois, tekshirishni amalga oshirayotganda, auditor korxonaning Ustav kapitalida va ta'sis hujjatlarida sodir etilgan o'zgarishlar asosli ekanligini tekshirishi lozim.

Zarur bo'lganda Ustav kapital ta'sischilarning maqsadli qo'yilmalari hisobiga ko'payishi mumkin.

O'tkazilgan tekshiruv sifatli bo'lishining asosiy omili bo'lib, auditor ishtirokida kirish badali sifatida kiritilgan mol-mulk va nomoddiy aktivlarning inventarizasiyasini 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 xo'jalik asboblari yoki nomoddiy aktivlar hisobida - ma'naviy ahamiyatini yo'qotgan nou-xau (know-how) hisobda aks ettirilishi kuzatiladi.

14.4-jadval

Xo'jalik operasiyalarining mazmuni

№	Xo'jalik operasiyalarining mazmuni	Summa, ming so'mda	Buxgalteriya provodkasi	
			debet	kredit
1	Ro'yxatdan o'tkazish paytida ta'sischilarning qarzi to'liq miqdorda aks ettiriladi	70 000	4610	8310
2	AJ aksiyalarining nominal qiymati bo'yicha sotilishi aks ettiriladi	10 000	5110	4610
3	Aksiyalar nominal qiymatidan yuqori narxda sotildi:			
	nominal qiymat summasiga	60 000	5110	4610
	nominaldan yuqori summasiga	24 000	5110	8410

Xo'jalik yurituvchi subyektning ustav kapitalini shakllantirishda kurs farqi odatda ta'sis hujjatlarini ro'yxatdan o'tkazish paytidagi hamda valyuta va valyuta qiymatliklarini ustav kapitaliga amalda kiritish paytidagi valyutalar kurslarining farq qilishi natijasida paydo bo'ladi.

8420 «Ustav kapitalini shakllantirishda kurs farqi» schyoti ustav kapitalini shakllantirish jarayonida vujudga keladigan kurs farqlarni hisobga olish uchun mo'ljallangan. Ustav kapitalini shakllantirish uchun berilgan valyuta va valyuta qiymatliklari, ustav kapitaliga ulushlarni kiritish sanasidagi O'zbekiston Respublikasi Markaziy bankining kursi bo'yicha baholanadi. Valyuta va valyuta qiymatliklarini va boshqa mulklarni baholash ro'yxatdan o'tkazish sanasidagi ta'sis hujjatlarida belgilangan baholardan farq qilishi mumkin. Bunda vujudga kelgan kurs farqlari 8420 «Ustav kapitalini shakllantirishda kurs farqi» schyotida hisobga olinadi. Baholardagi ijobiy kurs farqlari 8420 «Ustav kapitalini shakllantirishda kurs farqi» schyotining kreditida, salbiy kurs farqlari esa mazkur schyotning debetida aks ettiriladi. Kurs farqlarini bu tartibda

hisobdan chiqarilishi ta'sis hujjatlarida oldindan kelishilgan, ustav kapitalidagi ta'sischilarning ulushining o'zgarmasligiga imkon beradi.

8420 «Ustav kapitalini shakllantirishda kurs farqi» schyoti bo'yicha analitik hisob har bir ta'sischi bo'yicha alohida yuritiladi.

CHet el valyutasida ustav kapitalining miqdori belgilangan taqdirda har bir muassis tomonidan ulushlar kiritilishi kiritish paytidagi Markaziy bank kursi bo'yicha amalga oshiriladi.

Ustav kapitalining miqdori chet el valyutasida belgilangan va legitim so'mlar bilan ustav sarmoyasiga ulush kiritilgan taqdirda qayta hisoblashish ham ulush kiritilgan kunda Markaziy bank kursi bo'yicha amalga oshiriladi.

Misol, chet el investisiyalari ishtirokidagi xo'jalik yurituvchi subyektning ustav kapitali ta'sis hujjatlarga binoan 250 000 AQSH dollarini tashkil qiladi. Xorijiy ta'sis etuvchining ulushi 49 foizga teng. Ulush sifatida 122 500 AQSH dollari qiymatidagi uskunalar kiritiladi.

14.5-jadval

Xo'jalik operasiyalarining mazmuni

t.r.	Xo'jalik operasiyalarining mazmuni	Summa, ming so'mda	Buxgalteriya provodkasi	
			Debet	Kredit
1	Ro'yxatdan o'tkazish paytida ta'sischilarning qarzi to'liq miqdorda aks ettiriladi	675 000	4610	8330
2	Mahalliy ta'sis etuvchining ulushi aks ettirilganda	344250	5110	4610
3	Xorijiy ta'sis etuvchining ulushi aks ettirilganda: uskunaning qiymatiga kurs farqiga	 330750 4 777,5	 0720 0720	 4610 8420

AQSH dollar kursi quyidagicha bo'lgan:

Hujjatlar ro'yxatga olingan sanada – 1 AQSH dollari so'mga nisbatan 2700 so'm;

Ulushni kiritish paytida - 1 AQSH dollari so'mga nisbatan 2739 so'm.

Shuni ta'kidlash lozimki, chet valyutasida aks ettirilgan ustav kapitali oshirilganda yoki kamaytirilganda ustav kapitalining faqat oshirilgan yoki kamaytirilgan qismi qayta hisoblanadi. Milliy valyutaga qayta baholash ta'sis hujjatlariga tegishli o'zgartirishlar ro'yxatdan o'tkazilgan sanadagi Markaziy bank kursi bo'yicha amalga oshiriladi.

14.5. Rezerv kapitalini tekshirish

Korxona ta'sis hujjatlariga asosan foyda hisobidan shakllantiriladigan rezerv kapitali, mulkni qayta baholashdan yuzaga keladigan inflyasiya rezervlari, pul mablag'laridan tashqari tekinga olingan mulklar, shuningdek maqsadli foydalanish sharti bilan taqdim etilanadigan soliq imtiyozlari summasi ko'rsatiladi. Rezerv kapitali hisobini olib borish uchun quyidagi schyotlar tayinlangan:

8510 «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar»;

8520 «Rezerv kapitali»;

8530 «Tekinga olingan mulk».

Auditorlik tekshiruvi jarayonida ushbu schetlarni sinchkovlik bilan tekshirishi lozim. Xo'jalik yurituvchi subyektning mulk solig'ini hisoblash bazasiga o'z ta'siri o'tkazadi.

8510 «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotida mulklarni qayta baholash natijasida vujudga kelgan o'zgarishlar hisobga olinadi. Mulklarni qayta baholash natijasida rezerv kapitalining shakllanishi va to'ldirilishi 8510 «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotining kreditida qayta baholash natijasida qiymati oshgan mulklarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Auditor qayta baholash maqsadida tashkilotlarning asosiy fondlari deganda quyidagilar tushunishi lozim:

a) o'zining asosiy vositalari;

b) o'rnatish uchun mo'ljallangan uskunalar;

v) qurilishi tugallanmagan obektlar;

g) uzoq muddatli ijaraga olingan asosiy vositalar, jumladan, uzoq muddatli lizing bo'yicha olingan asosiy vositalar.

Asosiy fondlarning qiymatini qayta baholash har yilda (joriy yilning 1 fevraliga) qayta baholash o'tkazilayotgan davridagi narxlar darajasidan kelib chiqqan holda, 1 yanvar holatiga o'tkaziladi.

Agar qayta baholash natijasida mulklarning qiymati kamaysa, kamaygan summa o'sha mulkning navbatdagi qiymati oshishi hisobiga to'ldiriladi va u 8510 «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotining debetida aks ettiriladi. SHu mulkning avvalgi qayta baholashdagi qiymatidan oshgan arzonlashtirilgan summa xarajat sifatida tan olinadi va 9430 «Boshqa operasion xarajatlar» schyotida aks ettiriladi.

Auditor asosiy fondlarning har yilning 1 yanvari holatiga qaytadan baholash, obektlarni avvalgi qayta baholash natijasida olingan dastlabki (tiklanish) qiymatidan, yil davomida kelib tushgan asosiy fondlar bo'yicha - sotib olish qiymatidan amalga oshirilishini unutmasligi kerak.

Yer uchastkalari va tabiatidan foydalanish obektlari qayta baholanmaydi.

O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standarti (5-son BHMS) «Asosiy vositalar» (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004 yil 20 yanvarda 1299-son bilan ro'yxatga olingan) kuchga kirguniga qadar chiqib ketgan asosiy vositalar bo'yicha 8510 «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotida hisobga olingan chiqib ketgan asosiy vositalarning qayta baholash natijasi (qoldig'i), ya'ni ushbu asosiy vositalarni qayta baholashlar natijasida bahosi o'sishi summasining bahosi pasayishi summasidan oshgan summasi 8520 «Rezerv kapitali» schyotiga o'tkaziladi.

Shuning uchun, korxona va tashkilotlar 8510 «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotida hisobga olingan qayta baholash natijasi (koldiq)ni, ya'ni oldingi qiymat oshishi summasining oldingi qiymat pasayishi summasidan oshgan summasini ikki qismga: balansda hisobda bo'lgan asosiy vositalarni qayta baholash natijasi (koldiq)ga va 5-BHMSning yangi tahriri kuchga kirguniga qadar chiqib ketgan asosiy vositalarni qayta baholash natijasi (qoldig'i)ga bo'lishi lozim.

Nomoddiy aktivlar hisobi schyotida xususiylashtirishda tashkil topgan «Gudvil (firma bahosi)» summasiga ega bo'lgan xususiylashtirilgan tashkilotlar, ushbu summani qayta baholash natijalari bo'yicha kamaytirishlari va buxgalteriya hisobida quyidagi tartibda aks ettirishlari kerak:

Rezerv kapitali hisobi schyotining debeti;

Nomoddiy aktivlar hisobi schyotining krediti.

Mulkni qayta baholash bo'yicha jamlangan summaning ta'sischilar o'rtasida taqsimlanishi 8510 «Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotning debetida 6620 «Chiqib ketayotgan ta'sischilarga ulushlari bo'yicha qarzlar» schyoti bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Rezerv kapitalini aksiyadorlik jamiyatlari, qo'shma korxonalar va rezerv kapitalini shakllantirish respublikaning amaldagi qonun hujjatlari va ta'sis hujjatlarida nazarda tutilgan boshqa xo'jalik yurituvchi subyektlar tuzadilar.

Ushbu talablardan kelib chiqqan holda, auditor xo'jalik yurituvchi subyektning tashkiliy-huquqiy shaklini va uning ta'sis hujjatlarini o'rganishi lozim. Aksionerlik jamiyatlar, Mas'uliyati cheklangan hamda qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar qonunning talablaridan kelib chiqqan holda jamiyat ustavida nazarda tutilgan, ammo ustav kapitalining 15 foizidan kam bo'lmagan miqdorda rezerv fondi tuzishi lozim. U

jamiyatning Ustavida belgilangan miqdorga etguniga qadar har yili sof foydadan majburiy ajratmalar (5 foizdan kam bo'lmagan miqdorda) o'tkazish orqali shakllantiriladi.

Jamiyatning rezerv fondi ko'rilgan zararni qoplash, jamiyat obligasiyalarini muomaladan chiqarish, imtiyozli aksiyalar bo'yicha dividendlar to'lash va aksiyalarni sotib olishni talab qilish huquqiga ega bo'lgan aksiyadorlarning talabiga binoan aksiyalarni sotib olish uchun mo'ljallanadi.

Rezerv fondidan boshqa maqsadlarda foydalanish mumkin emas.

Rezerv kapitalini shakllantirish va ishlatishni aks ettirish		
Xo'jalik operasiyaning mazmuni	**Debet**	**Kredit**
Ta'sis hujjatlariga muvofiq va joriy yilning taqsimlanmagan foyda summasi qonunchilik hujjatlariga muvofiq o'rnatilgan tartibda rezerv kapitaliga yo'naltirildi	8710	8520
Korxonani tugatish natijasida rezerv kapitali hisobidan ta'sischilarga daromad (dividend)lar hisoblandi	8520	6610, 6620
Rezerv kapitali summasi joriy hisobot yilida foyda olinmaganligi yoki foyda summasi etarli bo'lmaganligi sababli imtiyozli aksiyalarga daromad (dividend)lar hisoblash uchun yo'naltirildi	8520	6610

Rezerv kapitalining shakllanishi 8520 «Rezerv kapitali» schyotining kreditida 8710 «Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (qoplanmagan zarari)» schyoti bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Auditorlik tekshiruv jarayonida xo'jalik yurituvchi subyektda tekinga olingan mulklar qabul qilganligini tekshirish lozim. Tekinga qabul qilingan mulk hisobda ekspert yo'li bilan yoki topshiriladigan hujjatlar asosida aniqlangan qiymat bo'yicha aks ettirilishi lozim.

Tekinga olingan mulk xo'jalik yurituvchi subyektning soliqqa tortiladigan bazasiga ta'sir ko'rsatishini hisobga olgan holda tekshirishi lozim. Ushbu maqsadda korxona qaysi soliqqa tortish tizimida faoliyatini olib borayotganini aniqlanishi lozim.

Amaldagi qonun hujjatlariga binoan tekinga olingan mulk qiymati oluvchi xo'jalik yurituvchi subyektda foyda solig'i bazasini ko'paytiradi.

Beruvchi tarafda qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha majburiyat yuzaga keladi.

YAgona soliq, yagona soliq to'lovi va yalpi daromad solig'i to'lovchilari bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektlar tekinga olingan mulk

qiymatini mos ravishda yagona soliq, yagona soliq to'lovi va yalpi daromad solig'i bo'yicha soliqqa tortiladigan bazaga kiritishlari kerak.

Tekinga olingan mulk xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosatiga binoan amortizasiyalanadi hamda mulk solig'ini hisoblashda hisobga olinadi.

14.6. Sotib olingan xususiy aksiyalarni tekshirish.

Auditorlik tekshiruv jarayonida aksionerlik jamiyat tomonidan keyinchalik qayta sotish yoki bekor qilish maqsadida sotib olingan xususiy aksiyalarning qiymati ko'rsatiladi. Sotib olingan xususiy aksiyalar quyidagi schetlarda hisobga olinadi:

8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - oddiy»;

8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - imtiyozli»

Sotib olingan xususiy aksiyalarni hisobga oluvchi schyotlar 8300 «Ustav kapitalini hisobga oluvchi schyotlar»ga nisbatan kontr-passiv schyot hisoblanib, aksiyadorlik jamiyatlarining ustav kapitali miqdorini kamaytiradi va balansda ustav kapitali summasidan chegiriladigan summa sifatida ko'rsatiladi.

Aksiyadorlik jamiyati keyinchalik qayta sotish, yoki bekor qilish maqsadida aksiyadorlardan ularga qarashli aksiyalarni sotib olishga haqli. Ko'rsatib o'tilgan aksiyalar ko'pi bilan bir yil ichida realizasiya qilinishi lozim. Korxona ushbu muddat o'tgandan keyin ularni sotishi yoki Ustav kapitalini shu summaga kamaytirgan holda, bekor qilishi lozim. Ana shu davr ichida dividendlarni taqsimlash, shuningdek aksiyadorlarning umumiy yig'ilishida ovoz berish va kvorumni aniqlash jamiyat sotib olgan o'z aksiyalarini hisobga olmagan holda o'tkaziladi.

Jamiyat o'z aksiyalarini mustaqil ravishda yoki investisiya institutlari orqali qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sotib oladi.

Aksiyadorlik jamiyatlari qo'yidagi sabablarga ko'ra o'z aksiyalarini sotib olishlari mumkin:

- aksiya kursini tutib turish;
- har bir qolgan aksiyaga dividendlarni ko'paytirish;
- qolgan aksiyalarning nominal qiymatini oshirish;
- boshqa korxonalar tomonidan nazorat o'rnatish uchun aksiyalar xarid qilinishini oldini olish va h.k.

Emitent tomonidan sotib olingan xususiy aksiyalarning qiymati 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - oddiy» va 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - imtiyozli» schyotlarining debetida haqiqiy sotib olish bahosida

pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Sotib olingan xususiy aksiyalarni sotib olish bahosidan yuqori bahoda qaytadan sotganda o'rtadagi farq summasi 9590 «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari» schyotiga kreditlanadi. Agarda sotib olingan xususiy aksiya sotib olish bahosidan past bahoda qayta sotilsa o'rtadagi farq summasi 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar» schyotining debet tomonida ko'rsatiladi.

Nominal qiymatidan past bahoda sotib olingan xususiy aksiyalarni bekor qilishda ushbu qiymatlar o'rtasidagi farq 9590 «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari» schyotining kreditida aks ettiriladi.

Agar bekor qilingan sotib olingan xususiy aksiyalarning qiymati ularning nominal qiymatdan yuqori bo'lsa, unda farq 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar» schyotining debetida aks ettiriladi.

Boshqa korxonalar (mas'uliyati cheklangan jamiyatlar, sherikchilik va boshqalar) sotib olingan xususiy aksiyalarni hisobga oluvchi schyotlar (8600)ni korxona tomonidan o'rnatilgan tartibda boshqa qatnashuvchilarga yoki uchinchi shaxsga berish uchun sotib olingan ustav kapitalidagi ulushni hisobga olish uchun foydalanishlari mumkin.

Sotib olingan aksiyalarning bekor qilinishi bir vaqtning o'zida Ustav kapitalini kamaytirish yo'li bilan amalga oshiriladi:

- Debet «Ustav kapitali hisobi schetlari»
- Kredit «Sotib olingan xususiy aksiyalar hisob schetlari».

Bularni tekshirayotganda auditor qimmatbaho qog'ozlar bilan operasiyalar qonuniy ravishda amalga oshirilayotganligini bilishi kerak.

Audit vaqtida auditor 12 va 13-sonli jurnal-orderlarda buxgalteriya yozuvlari to'g'riligini tekshirishi lozim.

14.7. Taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan zarar) shakllanishi va ishlatilishini tekshirish.

Taqsimlanmagan foyda - foydaning jamg'arilayotganini ifodalaydi va mulkdorlarning qaroriga binoan ustav kapitaliga qo'shilishi mumkin.

Xo'jalik yurituvchi subyektning barcha yillar bo'yicha faoliyati va hisobot davridagi taqsimlanmagan foyda yoki qoplanmagan zarar summasi bir-biridan farq qiladi.

Sof foyda summasi hisobot davrining oxirida yakuniy yozuv bilan 8710 «Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (qoplanmagan zarar)» schyotining kreditiga, zarar summasi esa ushbu schetning debetiga 9910

«Yakuniy moliyaviy natijani hisobga oluvchi schyotlar» schyoti bilan bog'langan holda hisobdan chiqariladi.

Foydani taqsimlash to'g'risidagi qaromi xo'jalik yurituvchi subyektning mulkdorlari (aksiyadorlarining umumiy yig'ilishi, MCHJ ishtirokchilarining yig'ilishi, xususiy korxona egasining qarori) qabul qiladi.

Taqsimlanmagan foyda quyidagilarga ishlatilishi mumkin:

- ustav kapitalini ko'paytirishga;
- rezerv kapitalini yaratish va to'ldirishga;
- aksionerlarga dividend to'lashga;
- zararlarni qoplashga;
- mulkdorlarning qarori bo'yicha boshqa maqsadlarga.

Taqsimlanmagan foyda summasidan qonunchilikda belgilangan tartibda rezerv kapitalini shakllantirish uchun foydalanish mumkin, bunda 8710 «Hisobot davridagi taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan zarar)» schyoti debetlanadi va 8520 «Rezerv kapitali» schyoti kreditlanadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning ustav kapitali to'liq shakllangan taqdirda dividend e'lon qilishi mumkin. Amaldagi qonunchilik binoan cheklovlar bo'lsa, u holda dividend to'lanmaydi.

Taqsimlanmagan foyda summasi dividendlar to'lash uchun yo'naltirilganda 8710 «Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (qoplanmagan zarar)» schyotining debetida va 6610 «To'lanadigan dividendlar» schyotining kreditida aks ettiriladi.

Hisobot davridagi taqsimlanmagan foydani taqsimlashdan keyin qolgan summa 8710 «Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (qoplanmagan zarar)» schyotidan 8720 «Jamg'arilgan foyda (qoplanmagan zarar)lar» schyotiga o'tkaziladi.

14.8. Maqsadli tushumlar, kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari hisobini tekshirish.

Maqsadli moliyalashtirish mablag'larining holati va harakati, shuningdek a'zolik badallari va maqsadli yo'nalish bo'yicha tadbirlarni amalga oshirish uchun mo'ljallangan boshqa qaytarilmaydigan mablag'larning kelib tushishi va sarflanishi, kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari to'g'risidagi axborotlarni auditor tomonidan tekshirilishi lozim.

Ushbu maqsadli tushumlarni xo'jalik yurituvchi subyektning xususiy kapitali sifatida aks ettirish shartlari quyidagilar hisoblanadi:

a) mablag'larning maqsadli yo'nalish bo'yicha ishlatilishi;

b) mablag'larni jalb qilish bilan bog'liq xarajatlarning yo'qligi;

v) belgilangan shartlar bajarilganda qaytarib berilmasligi.

Grant deganda ijtimoiy xususiyatga ega maqsadlar, iqtisodiyotni rivojlantirish, ilmiy-texnik va innovasion dasturlarni bajarish uchun Hukumat, nodavlat, xorijiy, hamda xalqaro tashkilotlar va jamg'armalar tomonidan ko'rsatiladigan tekin, gumanitar yoki moddiy-texnik mablag'lar tushuniladi. Grant mablag'lari qat'iy ravishda belgilangan maqsadlarga ishlatiladi. Ushbu talabdan kelib chiqqan holda, auditor xo'jalik yurituvchi subyektning grant bo'yicha shartnoma shartlarini o'rganib chiqishi lozim.

Ajratilgan grant to'g'risida xabarnoma olinganda ushbu grant summasi 8810 «Grantlar» schyotining kreditida 4890 «Boshqa debitorlarning qarzi» schyoti bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Grant summasidan moliyalashtiriladigan va byudjetda ko'zda tutilgan pul mablag'lari yoki mulkning qabul qilinishi pul mablag'larini hisobga oluvchi schetlar (5110-5530), kapital qo'yilma (0800), o'rnatiladigan uskunalar (0700), TMZ va boshqa aktivlarni hisobga oluvchi schetlarning debetida 4890 «Boshqa debitorlarning qarzi» schyoti bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Chet el valyutasida olingan grant summasi xo'jalik muomalalari amalga oshirilgan kundagi O'zbekiston Respublikasi Markaziy bankining kursi bo'yicha milliy valyutaga o'tkaziladi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan olingan grant summasi bo'yicha belgilangan tartibda hisobot tayyorlaydi va taqdim qiladi.

8820 «Subsidiyalar» schyoti ajratilgan subsidiyalar, ya'ni iqtisodiyotni rivojlantirish maqsadida belgilangan shartlar uchun korxonalarga davlat tomonidan pul yoki natura ko'rinishida ko'rsatilgan yordam summasi aks ettiriladi. Davlat (hukumat) tomonidan berilgan yordam turli ko'rinishda (qo'shimcha berish, subvensiya va boshqalar) bo'lishi va har xil shartlarga muvofiq berilishi mumkin.

Davlat subsidiyalari - xo'jalik yurituvchi subyektning operasion faoliyatiga taalluqli muayyan sharoitlarda xo'jalik yurituvchi subyektga resurslarni berish tarzida hukumat tomonidan beriladigan yordam.

Davlat yordami - muayyan mezonlar bilan qanoatlantiruvchi bitta yoki bir qator xo'jalik yurituvchi subyektlar iqtisodiy yordam berish uchun davlat ko'radigan tadbir. Davlat yordami faqat bevosita, rivojlanib borayotgan sektorlarda infratuzilmalarni vujudga keltirish yoki raqobatchilarga savdo cheklashlarini joriy etish singari umumiy savdo shartlariga ta'sir etuvchi hatti-harakatlar vositasida beriladigan imtiyozlarni o'z ichiga olmaydi.

Aktivlarga kiritiladigan subsidiyalar - bu uzoq muddatli aktivlarni muayyan qurilish loyihalari uchun sotib olish yoki qurish maqsadida xo'jalik subyektlari ajratadigan davlat subsidiyalaridir, ishga tushirish yoki xarid qilish muddatlari, ushbu aktivlarning muayyan joylashishi

Daromadga kiritiladigan subsidiyalar - bu aktivlarga kiritiladiganlaridan tashqari, davlatning har qanday boshqa subsidiyalari.

Qaytarmaslik asosidagi ssudalar - bu kreditor qaytarishni talab qilmagan holda, muayyan shartlarga rioya qilib beradigan ssudalardir.

Subsidiyalarni olish shakli uni hisobotlarda aks ettirish usuliga ta'sir qilmaydi. Masalan, subsidiya, u naqd shaklda olindimi yoki davlatga nisbatan majburiyatlarni kamaytirish shaklida olindimi, bundan qat'i nazar, hisobga olinadi.

Qaytarmaslik asosida muayyan shartlar bilan berilayotgan davlat ssudasiga xo'jalik subyekti ana shu shartlarni bajarishiga etarlicha kafolat mavjud bo'lgan taqdirda davlat subsidiyasi deb qaralishi lozim.

Davlat subsidiyalari ular bilan bog'liq chiqimlarga kiritish uchun uchun zarur bo'lgan davrlar mobaynida ular qoplaydigan joriy operasiyalar bo'yicha muntazam asosda daromad deb hisoblanishi kerak.

Davlat subsidiyalarini maqsadli mablag'lar sifatida tan olinishi hisoblash usuliga ko'ra amalga oshiriladi.

Davlat subsidiyalari moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotlarda ular bilan bog'liq chiqimlar (xarajatlar) bilan nisbatini belgilash uchun zarur bo'lgan hisobot davrlari mobaynida daromadlar deb e'tirof etiladi.

Amortizasiya qilinadigan aktivlar bilan bog'liq subsidiyalar odatda ana shu aktivlar bo'yicha amortizasiya hisoblanadigan hisobot davrlari mobaynida va nisbatlarda daromad deb hisoblanadi.

Muayyan shartlar va majburiyatlar bilan berilgan amortizasiya qilinmaydigan aktivlar bilan bog'liq subsidiyalar mazkur majburiyatlarni bajarish bilan bog'liq xarajatlar amalga oshiriladigan davrlar mobaynida daromad deb e'tirof etiladi.

Qilingan xarajatlar yoki ko'rilgan zararlar uchun kompensasiya sifatida olinishi lozim bo'lgan yoki xo'jalik subyektiga, kelgusida u bilan hech qanday xarajatlarga bormagan holda, darhol moliyaviy yordam ko'rsatish maqsadida ajratiladigan davlat subsidiyasi u olinishi kerak bo'lgan davrda daromad sifatida, shuningdek favqulodda modda sifatida e'tirof etiladi.

Davlat subsidiyasi xo'jalik subyekti tomonidan avvalgi davrda qilingan xarajatlar yoki ko'rilgan zararlar uchun kompensasiya sifatida

olinishi mumkin. Bunday subsidiya u olinishi kerak bo'lgan davrda daromad sifatida e'tirof etiladi.

Davlat subsidiyalarining hisobi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998- yil 19- oktyabrda 52-son bilan tasdiqlangan (10-sonli BHMS) «Davlat subsidiyalarini hisobga olish va davlat yordamini ochish» Buxgalteriya hisobining milliy standartiga muvofiq amalga oshiriladi.

8830 «A'zolik badallari» schetida jamiyat a'zolarining ta'sis hujjatlarida belgilangan a'zolik badallari aks ettiriladi.

Jamiyat a'zolik badalini kassa usulidan kelib chiqqan holda hisoblashi mumkin lozim. A'zolik badallarining kelib tushishi 8830 «A'zolik badallari» schetining kredit tomonida pul mablag'larini hisobga oluvchi schetlar bilan bog'langan holda aks ettiriladi.

Auditor jamiyat tomonidan a'zolik badalining sarflanishi to'g'risida smetaga ega bo'lishi va ushbu smetaga binoan pul mablag'lari sarflanishi lozim.

8840 «Maqsadli foydalanadigan soliq imtiyozlari» schetida maqsadli vazifalarni bajarish uchun soliq to'lashdan ozod qilingan summalar aks ettiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektga hukumatning qarori bilan u yoki bu soliq turidan ozod qilingan bo'lishi mumkin. Biroq soliq summasi subyektning moddiy-texnika bazasini rivojlantirish yoki operasion xarajatlarini qoplash uchun yo'naltirilishi mumkin. Bunday xo'jalik yurituvchi subyekt soliq turlari bo'yicha belgilangan muddatlarda davlat soliq inspeksiyasiga soliq deklarasiyasini topshirishi shart.

Soliq to'lashdan ozod qilingan summalar byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzlarni hisobga oluvchi schetlarning debet tomonida 8840 «Maqsadli foydalanadigan soliq imtiyozlari» scheti bilan bog'langan hisobga olinadi.

Soliq to'lashdan ozod qilish natijasida vujudga kelgan summalar imtiyozli davr belgilangan holatda ushbu davr tugagungacha, qolgan holatlarda har yili 8840 «Maqsadli foydalanadigan soliq imtiyozlari» schetining debetidan 8530 «Tekinga olingan mulklar» schyotining kreditiga hisobdan chiqariladi.

Xarajatlar va to'lovlarni xarajatlarga bir maromda olib borish maqsadida o'rnatilgan tartibda rezerv qilingan summalarning holati va harakati to'g'risidagi axborotlarni umumlashtirish 8900 «Kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari» schyotida amalga oshiriladi.

Xarajatlarga qo'shiladigan summalarni rezervlash qonun hujjatlari, shuningdek O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999- yil 5- fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi Nizomi bilan tartibga solinadi.

Rezervlarni hisoblash muomalalari 8910 «Kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari» schyotining kreditida va xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlarning debetida aks ettiriladi. Bunday rezervlarga misol bo'lib, ishchilarga mehnat ta'tili to'lash uchun rezerv, asosiy vositalarning kapital remonti uchun rezerv, kafolatlar bo'yicha rezerv va boshqalar misol bo'lishi mumkin. Rezervga ajratmalarning miqdori xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosatida ko'rsatilgan bo'lishi lozim. Ushbu talablardan kelib chiqqan holda, auditorning hisob siyosatini sinchkovlik bilan o'rganib chiqishi kerak.

Rezerv qilingan summalar hisobidan amalga oshirilgan haqiqiy xarajatlar va to'lovlar summasi rezervlar miqdorini kamaytirib 8910 «Kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari» schyotining debetida xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda hisobdan chiqariladi.

U yoki bu rezervning tashkil qilinishi va mablag'larning foydalanishi vaqti-vaqti bilan (yilning oxirida albatta) me'yor, hisoblar va boshqalarga asosan tekshirilib turiladi, zaruriyat tug'ilganda to'g'rilanadi.

8910 «Kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari» schyoti bo'yicha analitik hisob har bir rezerv turlari bo'yicha alohida yuritiladi.

14.9. Ta'sis hujjatlarini tekshirish

Ta'sischilar (aksiyadorlar) bilan hisob-kitoblar tartibini auditor Ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha ta'sischilarning qarzlari schetlari hamda ta'sischilarga to'lanadigan dividendlar bo'yicha qarzlari schetlari bo'yicha tekshiradi.

Auditor tahliliy hisobni va unga asos bo'lgan ta'sis hujjatlari, asosiy vositalarni va nomoddiy aktivlarni qabul-qilish-topshirish dalolatnomalari, to'lov topshiriqnomalari, kirim kassa orderlari va boshqalarni tekshirishi lozim. Davlat mulki ishtirokida tashkil topgan korxonalarda jamiyatni davlat ro'yxatidan o'tkazish vaqtida ta'sischilar tomonidan sotib olingan aksiyalar uchun to'langan mol-mulk ta'sischilarni mulk egaligi huquqini tasdiqlovchi hujjatlar tekshirilishi kerak.

Xo'jalik yurituvchi subyekt ixtiyorida qoladigan sof foyda, odatda, ikki xil maqsadda: rezerv kapitalini tashkil etish va dividendlarni to'lash uchun ishlatiladi.

Dividend - bu aksiya egalari yoki ta'sis etuvchilarga to'lanadigan daromad yoki jamiyatning aktivini ta'sislar o'rtasida taqsimoti deb hisoblash mumkin. Daromad (foyda) solig'i, obligasiyalari to'lovlari chiqarilgandan so'ng, rezerv kapitali to'ldirilgandan keyin jamiyat olgan foydaning bir qismi dividendlarga yo'naltirilishi mumkin. «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida»gi Qonunga muvofiq Ustav kapitali to'liq shakllanmaguncha, aksiyadorlik jamiyati mol-mulkining sof qiymati uning Ustav va rezerv kapitalidan kam bo'lganda yoki dividendlar to'langandan keyin u ushbu miqdordan kamayib ketsa, aksiyadorlik va boshqa jamiyatlar foydani aksiyadorlar o'rtasida taqsimlashi, uni soliq va boshqa majburiy to'lovlardan tashqari boshqa maqsadlarda ishlatishi mumkin emas.

Dividend - aksiyadorlar o'rtasida aksiyalar soniga mutanosib holda taqsimlanadigan aksiyadorlik jamiyati foydasining bir qismidir. Dividend aksiyaning nominal qiymatidan foiz hisobida yoki bir aksiyaga so'm hisobida e'lon qilinadi.

Dividend har chorakda, yarim yilda bir marotaba yoki bir yilda bir marotaba to'lanishi mumkin. Yil davomida to'lanadigan dividend oraliq dividend deb hisoblanadi. Dividendning yakuniy miqdori hisobot yilida xo'jalik faoliyatining natijalari bilan aniqlanadi. Dividend aksiyadorlarning umumiy yig'ilishi tomonidan aksiyadorlik jamiyati direktorlar (nazorat) Kengashi taklifiga binoan e'lon qilinadi va u direktorlar tomonidan tavsiya etilgan miqdordan ko'p bo'lishi mumkin emas.

Imtiyozli aksiyalar bo'yicha dividendlar miqdori ular chiqarilgan vaqtda belgilanadi. U hal qiluvchi ovoz bilan imtiyozli aksiyalar egalari ishtirok etgan aksiyadorlar majlisi tomonidan o'zgartirilishi mumkin. Ustav kapitali ishtirokchilar ulushi sifatida taqsimlangan jamiyatlarda, dividend miqdori har bir ishtirokchi ulushiga mutanosib ravishda belgilanadi.

Aksiyadorlik jamiyatning o'z aksiyadorlariga dividend to'lash bo'yicha majburiyatlari ta'sischilarga qarzlar hisobi schetda aks etiladi. Auditor aksiyadorlar reestri ma'lumotlari bilan va ushbu schet bo'yicha hisob ma'lumotlarini solishtirib aksiyalar o'z vaqtida to'langanligi va ular harakati bo'yicha operasiyalar qonuniy amalga oshirilganldigini tekshiradi. Ochiq aksiyadorlik jamiyatning aksiyalari fond bozorida oldi-sotdi

• aksiyadorlar reestriga o'z vaqtida tegishli o'zgartirishlarni kiritmaslik;

• ta'sischilar chiqib ketishi va yangilarni qabul qilishni o'z vaqtida rasmiylashtirmaslik;

• imtiyozli aksiyalar bo'yicha dividendlarni to'lamaslik;

• aksiyadorlik jamiyatlari uchun katta kelishuvlarni noto'g'ri rasmiylashtirishlik;

• ustav kapitaliga ta'sischilar tomonidan kiritilgan ulushlarini noto'g'ri rasmiylashtirishlik;

• ta'sischilarga Ustav kapitalidan o'z ulushlarini qaytarilishini noto'g'ri rasmiylashtirishlik;

• amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operasiyalar bo'yicha tasdiqlovchi hujjatlarning yo'qligi;

• to'liq rasmiylashtirilmagan va muddati o'tgan hujjatlar mavjudligi;

• hujjatlardagi yozuvlarni tegishli asoslarsiz to'g'rilash;

• hujjatlarning asl nusxalar yoki amaldagi qonunchilikka asosida tasdiqlangan nusxalarning yo'qligi;

• soxta hujjatlar va operasiyalar;

• amalga oshirilgan operasiyalarni aks ettirilmagani;

• faoliyatni lisenziyasiz amalga oshirish;

• dividendlar bo'yicha soliqlarni noto'g'ri hisoblash;

• me'yoriy hujjatlarga rioya qilmaslik va h.k.

Nazorat uchun savollar:

1. Ustav kapitalaini shakllantirish tartibi qanday?

2. Ustav kapitali auditining me'yoriy asoslari bo'lib qaysi hujjatlar hisoblanadi?

3. Zaxira kapitali auditining manbasini ayting.

4. Xususiy kapital auditining maqsadi nimadan iborat?

5. Xususiy kapital auditining vazifalari nimalardan iborat?

6. Xususiy kapital auditining rejasi qaysi me'yoriy hujjat asosida tuziladi?

7. Xususiy kapital auditining dasturini tuzish uchun qaysi standartga asoslanish kerak?

8. Zaxira kapitali qaysi mablag' hisobiga shakllanadi?

9. Sotib olingan xususiy aksiyalarni tekshirishda qaysi hujjatlardan foydalaniladi?

10. Taqsimlanmagan foyda moliyaviy hisobot tarkibidagi qaysi shaklda o'z ifodasini topadi?

15-bob. DAROMAD VA XARAJATLAR HAMDA MOLIYAVIY NATIJALAR AUDITI

15.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditi maqsadi, vazifalari, ma'lumot manbalari va me'yoriy asoslari

Ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulotlar tannarxini hisoblashni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishdan maqsad sodir bo'lgan xo'jalik muomalalarini hisobga olish va soliqqa tortishda qo'llanilayotgan tartibning O'zbekiston Respublikasi me'yoriy hujjatlari talablariga muvofiqligini aniqlashdan iborat. Tekshiruv jarayonida auditor quyidagi masalalarni hal etadi:

- ishlab chiqarish xarajatlari tasnifini nizom talablariga mosligini aniqlash;
- egri xarajatlarni taksimlanish usullarni maksadga muvofiqligini tasdiqlash;
- tayyor mahsulotni baholash bo'yicha usul asosli tanlab olinganligi va to'g'ri qo'llanilayotganini tasdiqlash;
- tayyor mahsulot to'liq kirim qilinayotganligini aniqlash;
- jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar hajmlarini tasdiqlash;
- jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar tannarxini tasdiqlash.

Tayyor mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish bo'yicha hisob yuritilishi holatini tekshirish bo'yicha ma'lumot manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi: ishlab chiqarish xarajatlari hisob qaydnomalar, tayyor mahsulotni omborda hisobga olish bo'yicha varaqalar, preyskurantlar, mahsulotni yetkazib berish to'g'risida shartnomalar, schet-fakturalar, sotish bo'yicha daftarlar, tayyor mahsulotni berish to'g'risida yuk xatlari, xaridorlar ishonchnomalari, tushum kelib tushganligi to'g'risida dastlabki bank va kassa hujjatlari (to'lov talabnomalar, talabnoma-topshiriqnomalar, kirim kassa orderlari va boshqalar), 2010, 2810, 2910, 9010, 9110, 5010, 5110, 4010-sonli va boshqa schetlar bo'yicha hisob registrlari (ro'yxatnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar), Bosh kitob, «Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot» (2-sonli shakl) va boshqalar.

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobining to'g'riligini va mahsulot, ish hamda xizmatlar tannarxi to'g'risidagi hisobotni tuzishning to'g'riligini nazorat qilish uchun quyidagilarni tekshirish lozim: hisobot davridagi haqiqiy xarajatlarning ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarida o'z vaqtida, to'liq va ishonarli aks ettirilishi; ishlab chiqarishga xarajat qilingan xom ashyolar, materiallar, yoqilg'ilar, ehtiyot qismlar va yoqilg'i-moylash

materiallarini baholashning to'g'riligi; belgilangan xarajat smetalari, lavozim maoshlari, tarif stavkalari, ishlab chiqarish xodimlarining mehnatiga haq to'lash va mukofotlash haqidagi Nizomga rioya qilish ustidan nazoratning ta'minlanganligi; noishlab chiqarish sarflari va yo'qotishlarning paydo bo'lish sabablari hamda hisobdan chiqarilishning asoslanganligi.

Asosiy xarajatlar, ishlab chiqarishni tashkil etish va boshqarish xarajatlarining to'g'ri va asoslangan hamda me'yorlarga muvofiqligini 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 tahlil qilinib, tafovutlar sababi aniqlanadi. Xom ashyo va materiallarni sarflashning to'g'riligi, baholar to'g'riligini tekshirish metodlari, mahsulot (ish, xizmat) birligiga to'g'ri keladigan sarf me'yoriga rioya qilinishi tekshiriladi. Brak (yaroqsizlik) dan ko'rilgan yo'qotishlar va ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarini yopishning to'g'riligini tekshirish.

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 sarflar yig'indisi kabi aniqlanadi.

Mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish) xarajatlari to'langan vaqtidan qat'iy nazar (oldin yoki keyinchalik to'langan), qaysi hisobot davriga taalluqli bo'lsa, shu davr tannarxiga qo'shiladi.

Auditor ushbu xo'jalik 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 1G`12 qismi miqdorida har oyda xarajatga hisobdan chiqarishi lozimligini tushuntirdi. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonunining 9-moddasiga muvofiq korxonada sodir etilgan barcha xo'jalik 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.

Yuqorida nomi qayd qilingan, «Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi Nizom» ga muvofiq barcha xarajatlar quyidagicha guruhlanadi:

Mahsulotlarning ishlab chiqarish tannarxiga kiritiladigan xarajatlar:

a) bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar;

b) bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari;

v) boshqa bevosita va bilvosita xarajatlar, shu jumladan ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan ustama xarajatlar.

Ishlab chiqarish tannarxiga kiritilmasdan, davr sarflari tarkibida hisobga olinib, asosiy faoliyatdan olingan foyda hisobidan qoplanadigan xarajatlar:

a) sotish xarajatlari;

b) boshqaruv xarajatlar (ma'muriy sarf-xarajatlar);

v) boshqa muomala xarajatlari va zararlar.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning umumxo'jalik faoliyatidan olingan foyda yoki ko'rilgan zararlarni hisoblab chiqarishda hisobga olinadigan, uning moliyaviy faoliyatiga doir xarajatlar:

a) foizlar bo'yicha sarflar;

b) xorijiy valyuta muomalalari bo'yicha salbiy kurs tafovutlari;

v) qimmatli qog'ozlarga qo'yilgan mablag'larni qayta baholash;

g) moliyaviy faoliyatga doir boshqa xarajatlar.

Foyda (daromad) solig'ini to'lagunga qadar bo'lgan foyda yoki zararlarni hisoblab chiqarishda hisobga olinadigan favqulodda zararlar.

Auditor xarajatlar tarkibini batafsil tahlil qilib chiqishi uchun har bir xarajat guruhidagi iqtisodiy elementlarni tekshirib chiqishi lozim.

15.1.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining xususiyatlari va amallari

Daromadlar olish sikliga taalluqli bo'lgan operatsiyalar quyidagi faoliyat ko'rsatish vaqtida amalga oshiriladi:

- buyurtmalarni qabul qilish;
- kreditlarni berish;
- mahsulotlar va xizmatlarni yetkazib berish;
- xaridorlarga schet-fakturalarni yozib berish;
- qarzlarni undirish (muddati o'tgan schetlar);
- pul tushumlarini olish.

Daromadlar olish siklining auditini quyidagi bosqichlarga ajratish mumkin:

Daromadlar olish siklining auditi

Quyidagilar bo'yicha dastlabki hujjatlar mavjudligini tekshirish

a) buyurtmalarni qabul qilish;

b) tovarlarni jo'natish;

v) tovarlarni qaytarish;

g) debitorlik qarzlar;

Quyidagilar bo'yicha dastlabki hujjatlarda ruxsatnoma mavjudligini tekshirish:

a) buyurtmalarni qabul qilish;

b) tovarlarni jo'natish;

v) schet-fakturalarni yozib berish;

g) narxlar va chegirmalarni belgilash;

d) shubhali qarzlarni hisobdan chiqarish.

Schet-fakturalar raqamlanganligi va ro'yxatga olinganligini tekshirish. Tanlab olib arifmetik tekshirish.

Hisobot va buxgalteriya hisobi registrlari ko'rsatkichlari muvofiqligini tekshirish.

Buxgalteriya o'tkazmalari to'g'ri tuzilganligini tekshirish

Da'volar mavjudligi, ularni hisobga olish va undirish tartibini tekshirish.

Sotish hajmlari to'g'ri aniqlanganligi va tabaqalashtirilganligini tekshirish.

Sotilgan mahsulotning tannarxi to'g'ri aniqlanganligini tekshirish.

Mahsulot tannarxidan past narxlarda sotilish holatlarini aniqlash.

Sotilgan mahsulotlar bo'yicha soliqlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish.

Nazorat samaradorligini baholash uch bosqichdan iborat: a) nazorat tizimini o'rganish; b) nazorat samaradorligini baholash; v) nazorat muolajalarini tekshirish (testlashni o'tkazish).

Ko'zdan kechirish bosqichida hujjatlashtirishni uch turdagi usulda amalga oshirish mumkin: og'zaki yoritish, ichki nazorat bo'yicha savolnoma va blok-chizma. Ushbu bosqichda hujjatlarni tayyorlash uni yakunlanlash degani emas. Hujjatlarni tayyorlashda auditorlar tomonidan sharhlarni tayyorlashdan maqsad - nazorat tizimini o'rganish ekanligini unutmaslik lozim.

Blok-chizmalar va savolnomalar - bu daromad olish sikli bo'yicha, sotish, pul olish va debitorlik qarzlari bosqichlaridan iborat nazorat tizimining afzalroq elementlaridir.

Ichki nazorat tizimi samaradorligi va mahsulotni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha operatsiyalar hisobini dastlabki baholash uchun foydali vosita bo'lib maxsus savolnoma bo'yicha test savolnomalarini qo'llash hisoblanadi (15.1-jadval).

15.1-jadval

Tayyor mahsulot ishlab chiqarish va sotish jarayonining ichki nazorat tizimi holati va buxgalteriya hisobi bo'yicha tekshiruv testlari

T.r	Savol mazmuni yoki o'rganish obyekti	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosalari va qarorlari
1	2	3	4	5
	A. Ichki nazorat			
1	Shartnomalar bo'yicha sotilgan mahsulotlar narxlari va muddatlari asoslanganmi?	Rejali kalkulyatsiyalar tuziladi	H_4	Nazorat qoniqarli
2	Tannarxdan past bo'lgan narxlar qo'llaniladimi?	Mahsulotning ayrim turlari bo'yicha	N_2	Soliqlar to'g'ri tortilganligini tekshirish lozim
3	Hisobga olinmagan schet-fakturalar va yuk xatlarini aniqlash uchun ketma-ket raqamlash qo'llaniladimi?	Ko'rsatilgan hujjatlar ketma-ket raqamlandi	N_2	Nazorat qoniqarli
4	Jo'natilgan mahsulot miqdori schet-fakturalardagi ma'lumotlar bilan solishtiriladimi?	Har oyda solishtiriladi	N_2	Nazorat qoniqarli
5	Miqdorlar, summalar, narxlar va uctama narxlarni qo'llashda tovar-transport hujjatlari tekshiriladimi?	Tanlab olib tekshiriladi	N_2	Xatolar sodir etilishi mumkin
6	Sotilgan mahsulot tannarxi bosh buxgalter tomonidan nazorat qilinadimi?	Har chorakda nazorat qilinadi	N_2	Tanlab olib arifmetik hisoblarni tekshirish lozim
7	Mahsulot sotilishi bo'yicha hujjatlar aylanish jadvaliga rioya qilinadimi?	Ko'pchilik holatlarda dastlabki hujjatlar buxgalteriyaga bir hafta kechiktirilib topshiriladi	N_2	Ma'lumotlar yo'qligi sababli davriy hisobot-larda xatoliklar sodir etilishi mumkin
8	Omorda taer mahsulotning inventarizatsiyai o'tkaziladimi?	Inventarizatsiya komissiyasi tomonidan faqat yil oxirida o'tkaziladi	N_2	Nazorat sust. Tanlab olib inventarizatsiyani o'tkazish lozim

	B. Hisob tizimi			
9	Mahsulot sotish bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Sotish bo'yicha hisob usuli belgilangan	N_2	Soliqlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish lozim
10	Sotish bo'yicha tahliliy va sintetik hisob yozuvlarining muvofiqligi tekshiriladimi?	Har oyda tekshiriladi	N_2	Tanlab olib tekshirish lozim
11	Tayyor mahsulot to'g'risidagi ma'umotlar bilan ombordagi ma'lumotlar orasidagi farqlar aniqlanadimi?	Hisobot davrida uchta holat aniqlangan	N_2	Ombordagi tayyor mahsulotning inventarizatsiyaini o'tkazish lozim
12	Mahsulotni sotishga oid schet-fakturalarga sotilgan kun sanasi qo'yiladimi?	yo'q, qo'yilmaydi	N_2	Sotilgan mahsulotlar hajmida xatolar sodir etilishi mumkin
13	Tayyor mahsulotlarni va uni sotilishini hisobga olish bo'yicha chizmalar ishlab chiqilganmi?	Faqat schetlarning ishchi rejasi ishlab chiqilgan	N_2	Schetlar korrespondentsiyalanishida xatoliklar sodir etilishi mumkin
14	Tayyor mahsulotni hisobga olish va sotish bo'yicha dastlabki, tahliliy va sintetik hisob ma'lumotlari qaysi muddatlarda solishtirib boriladi?	Har chorakda	N_2	Har oylik ma'lumotlarda xatolar sodir etilish ehtimoli katta

Izoh: N_1 - past; N_2 - o'rtachadan past; N_3 - o'rtacha; N_4 - yuqori.

15.1.2. Asosiy ishlab chiqarish tarmoqlari auditining rejasi va dasturini tayyorlash.

Olingan javoblarni tahlil qilib bo'lib, auditor mahsulotni ishlab chiqarish va sotish jarayonini nazorat qilish yo'nalishlarini aniqlashi va har bir yo'nalish bo'yicha eng ma'qul bo'lgan muolajalarni tanlab olishi, mahsulotni ishlab chiqarish va sotish operatsiyalar sikllari bo'yicha auditorlik tekshiruvining dasturini tayyorlashi lozim. Tayyor mahsulotni ishlab chiqarish va sotish sikllari bo'yicha auditorlik tekshiruvining dasturi 15.2-jadvalda keltirilgan.

15.2-jadval

Tayyor mahsulotni ishlab chiqarish va sotish sikli bo'yicha auditorlik tekshiruvining dasturi

N.r	Muolajalar ro'yxati	Ma'lumotlar manbalari
1	2	3
1	Tayyor mahsulotni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha hisob registrlari ma'lumotlarini tekshirish va ularni Bosh kitob schetlari ma'lumotlari bilan solishtirish	Qaydnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar, Bosh kitob
2	Tayyor mahsulotning ombordagi harakatini tanlab olib tekshirish	Tayyor mahsulotni omborda hisobga olish bo'yicha varaqalar
3	Jo'natish hujjatlari to'g'ri rasmiy-lashtirilganligi va hisobga olinganligini tanlab olib tekshirish	Schet-fakturalar, yuk xatlari, sotish bo'yicha daftarlar, mashinogrammalar
4	Jo'natish hujjatlarida qayd etilgan narxlar preyskurantdagi narxlarga muvofiq ekanligini tanlab olib tekshirish	Schet-fakturalar, yuk xatlari, preyskurant
5	Xaridorlar qarzlari hisob registrlarida va Bosh kitobda to'g'ri aks etilganligini tanlab olib tekshirish	Hisob-kitoblar bo'yicha solishtirish dalolatnomalari, mashinogrammalar, Bosh kitob
6	Sotilgan mahsulotning tannarxi o'z vaqtida va to'liq hisobdan chiqarilganligini tekshirish	Jo'natilgan (sotilgan)mahsulotning amaldagi tannarxini hisoblash
7	Mahsulotni ishlab chiqarish va sotish hisobi, sotishdan va tannarxni hisobdan chiqarishdan tushum bo'yicha schetlar to'g'ri korrespondentsiyalanganligini tekshirish	Hisob siyosati, qaydnomalar, jurnal-orderlar, mashino-grammalar, Bosh kitob

Avvalambor, auditor korxonada xarajatlar guruhi iqtisodiy mazmuniga ko'ra mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxining tarkibini tashkil etuvchi quyidagi elementlarga bo'linishini aniklashi kerak:

- ishlab chiqarish moddiy xarajatlari (qaytariladigan chiqindilar qiymati chegirilib tashlangan holda);
- ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnat haqi xarajatlari;
- ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari;
- ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi;
- ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar.

Shuning uchun auditor har bir xarajat elementi tarkibining

«Nizom»ga muvofiqligiga ishonch hosil qilishi lozim.

«Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari» elementi tarkibiga ishlab chiqariladigan mahsulotning asosini tashkil etuvchi yoki mahsulotni tayyorlash (ishlarni bajarish va xizmatlarni ko'rsatish)da zarur tarkibiy qism hisoblangan, chetdan sotib olingan xomashyo va materiallar, butlovchi qismlar va yarim tayyor mahsulotlar, ish va xizmatlar hamda Nizomda belgilangan boshqa xarajatlar kiradi.

Auditor 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 (1. 1. 12-band).

Bulardan tashqari auditor mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilgan moddiy resurslarni baholashning to'g'riligini ham tekshirishi kerak. 4-son «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMS ga muvofiq har bir xo'jalik yurituvchi subyekt materiallarni baholash usullaridan (FIFO, AVECO, tegishli birlikning indentifikatsiyalangan tannarxi bo'yicha) birini tanlaydi va hisob siyosatida aks ettiradi.

Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnat haqi xarajatlari. Bu element bo'yicha xarajatlar ro'yxati «Xarajatlar tarkibi . . . to'g'risidagi Nizom»da batafsil berilgan.

Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxining mazkur elementini tekshirishda aniqlanadigan asosiy xato-bu xarajatlarning ishlab chiqarish yo'nalishi tamoyiliga rioya qilmaslikdir. Auditor ish haqi hisoblashga doir dastlabki hujjatlar (ish vaqtini hisobga olish tabeli, ishbay ishlar uchun naryadlar, hisob-kitob-to'lov qaydnomalari)ni tekshirish chog'ida 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 qaydnomaining uni hisoblash qismi bo'yicha jami ko'rsatkichlari bilan solishtirish orqali erishiladi. Qoidaga ko'ra, yig'ma qaydnomaning jami ma'lumotlari, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga oladigan schyotlarning debeti bo'yicha ma'lumotlarga qaraganda ko'p bo'lishi lozim.

«Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari». Bu elementga byudjetdan tashqari majburiy fondlarga qonunchilik bilan belgilangan me'yorlarga muvofiq ajratiladigan to'lovlar kiradi. Masalan, mehnat haqi fondidan sug'urta fondiga majburiy ajratmalar, nodavlat pensiya jamg'armalariga, ixtiyoriy tibbiy sug'urta va sug'urtaning boshqa turlariga ajratmalar, bandlik xizmatiga ajratmalar shular jumlasidandir. Bunday ajratmalarning mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilishini tekshirishda byudjetdan tashqari fondlarga to'lanadigan badallarni hisoblab chiqarish manbalarining mehnat haqi fondining o'zini hisoblab chiqarish manbasiga bevosita bog'liq ekanligiga e'tibor berish zarur. Boshqacha qilib aytganda, to'lov manbasi qanday bo'lsa, badallarni to'lash manbasi ham shunday bo'ladi, bu esa yoxud tannarx, yoxud korxonaning o'z xususiy mablag'lari bo'lishi mumkin.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi. Ushbu element bo'yicha xarajatlar tarkibiga asosiy ishlab chiqarish vositalarining, 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 ajratmalari (hisoblangan eskirish) summalari kiradi.

Ta'kidlash joizki, 5-son «Asosiy vositalar» nomli BHMS ga muvofiq asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblashning quyidagi usullari tavsiya qilinadi:

- bir tekis (to'g'ri chiziqli) usul;
- bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul (ishlab chiqarish usuli);
- asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddati yillar sonining yig'indisi bo'yicha hisobdan chiqarish usuli (kumulyativ usul);
- kamayib boruvchi qoldiq usuli.

Auditor korxonada asosiy vositalarning guruhiga nisbatan ushbu usullardan biror-bir usuli tanlab olinib, hisob siyosati to'g'risidagi buyruq bilan rasmiylashtirilganligini aniqlashi lozim. Shuningdek, tanlangan usulning hisobot yili davomida o'zgarmaganligiga, agar o'zgargan bo'lsa sababini va bu haqida hisob siyosati to'g'risidagi buyruqqa o'zgartish

kiritilganligiga e'tibor berishi kerak. Asosiy vositalar obyektlarining foydali xizmat qilish muddatlari ularni balansga qabul qilish paytida aniqlanadi. Amortizatsiya hisoblash asosiy vositalar obyektlarining butun foydali xizmat qilish muddati davomida to'xtatilmaydi. Faqat korxona rahbarining qaroriga muvofiq qayta jihozlash va zamonaviylashtirish uchun o'tkazilgan, hamda konservatsiyaga qo'yilgan asosiy vositalar bundan mustasno. Amortizatsiya ajratmalari hisoblash yillik summasi quyidagicha aniqlanadi:

Bir tekis (to'g'ri chiziqli) usulda - muayyan asosiy vosita obyektining dastlabki qiymati, amortizatsiya me'yori va foydali xizmat qilish muddatidan kelib chiqib aniqlanadi.

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul (ishlab chiqarish usuli) bo'yicha amortizatsiya hisoblash faqat asosiy vositadan foydalanish natijasiga asoslanib, uni hisoblash chog'ida vaqt oralig'i rol o'ynamaydi.

Asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar sonining yig'indisi bo'yicha hisobdan chiqarish usuli (kumulyativ usul) muayyan asosiy vositaning foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar yig'indisi asosida aniqlanib, ushbu yig'indi hisob-kitob koeffitsenti uchun maxraj qilib olinadi. Foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar soni esa surat qilinib, kamayib borish tartibida teskari joylashtiriladi.

Kamayib boruvchi qoldiq usuli istalgan qat'iy stavka (%) qo'llanilishi mumkin. Bunday stavka (%) sifatida ko'p hollarda bir tekis (to'g'ri chiziqli) usulda qo'llaniladigan amortizatsiya me'yorining ikkiga ko'paytirilgan miqdori olinadi va har yil boshidagi qoldiq qiymatidan shu yil uchun eskirish summasi hisoblab chiqariladi.

Auditor korxonada qo'llanilayotgan amortizatsiya hisoblash usuli bo'yicha hisob-kitoblarning to'g'riligini ham tekshirishi zarur. Shuningdek, asosiy vositalar obyektlari bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblash usulidan qat'iy nazar, yil davomida har oyda yillik summaning 1\12 qismi hajmida hisoblab borilganligini aniqlash kerak. Asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari qaysi hisobot davridan hisoblangan bo'lsa, buxgalteriya hisobi va hisobotda shu davrda aks ettirilishi, hamda korxonaning hisobot davridagi moliyaviy natijasi qanday bo'lishidan qat'iy nazar (foyda yoki zarar) hisoblanishini ham nazarda tutish zarur.

Bulardan tashqari, xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan, ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymati va foydali xizmat qilish muddati (biroq xo'jalik 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 summalari 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 xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyat muddatidan oshib ketmasligini nazarda tutishi kerak.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar ro'yxati «Xarajatlar tarkibi ... to'g'risidagi Nizom» da batafsil keltirilgan. Jumladan, ishlab chiqarish jarayonlariga xizmat ko'rsatish xarajatlari; ishlab chiqarishni xom ashyo, materiallar, yonilg'i, energiya, dastgohlar, moslamalar va boshqa mehnat vositalari hamda buyumlari bilan ta'minlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini ishchi holatida saqlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini xo'jalik usuli bilan barcha turdagi (joriy, o'rta, kapital) ta'mirlashlar ishlab chiqarish xarajatlarining tegishli moddalari bo'yicha mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritiladi.

Bundan tashqari, zarur hollarda ayrim tarmoqlar xo'jalik yurituvchi subyektlari O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining ruxsati bilan kapital ta'mirlash ishlarini bajarish uchun zaxira (manba) yaratishlari mumkin. Ushbu zaxirani yaratish uchun qilingan ajratmalar ham mazkur element tarkibida aks ettiriladi va ko'zda tutilayotgan xarajatlar qiymati hamda har bir asosiy vosita obyektini kapital ta'mirlashning davriyligidan kelib chiqqan holda aniqlanadi. Zaxira uchun ajratmalar me'yori har hisobot yili oxirida qayta ko'rib chiqilib, zarurat bo'lganda yangi moliya yili uchun o'zgartirilishi (ko'paytirilishi yoki kamaytirilishi) mumkin.

Agar kapital ta'mirlash uchun yaratilgan zaxira mablag'larining summasi mazkur obyektni ta'mirlash uchun qilingan haqiqiy xarajatlar summasidan ortiqcha bo'lsa, oshib ketgan summa bo'yicha tuzatish kiritilishi kerak; agarda haqiqiy xarajatlar zaxiradagidan oshib ketsa, u holda oshib ketgan summa «Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar» elementi tarkibida aks ettiriladi.

Yong'indan saqlash va qo'riqlashni hamda xo'jalik yurituvchi subyektlarning texnikadan foydalanish qoidalarida ko'rsatilgan boshqa maxsus talablarni ta'minlash, ular faoliyatini nazorat qilish xarajatlari ham tekshiriladi.

Idoradan tashqari qo'riqlash xarajatlarini, bunday qo'riqlash talab qilinadigan mazkur ishlab chiqarishga maxsus talablar mavjud bo'lgandagina, mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritish mumkin.

«Xarajatlar tarkibi ... to'g'risidagi Nizom»ga muvofiq ishlab chiqarish faoliyatiga taalluqli joriy ijaraga olish bilan bog'liq xarajatlar ham mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga kiritiladi. Ijara to'lovlarini

mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga kiritish bo'yicha Nizomda hech qanday cheklashlar ko'zda tutilmagan. Xususan, joriy tartibda ijaraga olingan asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini hisobdan chiqarish ko'plab munozarali masalalarni yuzaga keltiradi.

Auditor korxonada tayyor mahsulot qanday baholanishini aniqlashi kerak. Xozirgi kunda mahsulot baholashning quyidagi turlaridan foydalaniladi:

- amaldagi (to'liq) ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha;
- ulgurji narxlar qat'iy hisob narxlari sifatida qabul qilingan sotishning ulgurji narxlari bo'yicha. Bunda farqlar alohida schetda hisobga olinadi;
- rejali (me'yoriy) ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha.
- Shuningdek, amaldagi ishlab chiqarish tannarxi farqlari rejali yoki me'yoriy narxlardan alohida hisoblanadi:
- QQS summasiga oshirilgan erkin sotish narxlari bo'yicha;
- erkin bozor (sotuv) narxlari bo'yicha.

Tayyor mahsulotni baholash bo'yicha tanlab olingan usul korxona hisob siyosatining elementi sifatida qayd etilishi, schetlarning ishchi rejasida esa uning hisobga olish uchun tegishli schetlar belgilanishi lozim.

Tayyor mahsulotning to'liq kirim qilinganligi xom ashyo va materiallarning xarajati bo'yicha muqobil balans tuzish, tayyor mahsulotlarning chiqarilishini me'yoriy sarf-xarajatlardan kelib chiqqan holda belgilash yo'llari bilan tekshirish mumkin. Ishlab chiqarilgan mahsulot hajmlarini tekshirish uchun dastlabki hujjatlar va ishlab chiqarish hisobotlari, tugallanmagan ishlab chiqarish bo'yicha inventarizatsiya dalolatnomalari, tahliliy va sintetik hisob registrlari ma'lumotlaridan foydalaniladi. Bunda «Ombordagi tayyor mahsulot» schetning debetida hisobga olingan tayyor mahsulotning xaqiqiy ishlab chiqarilishi va omborga topshirilishi (xaqiqiy tannarxi) bo'yicha ma'lumotlar «Asosiy ishlab chiqarish», «Yordamchi ishlab chiqarish» schetlarining krediti bo'yicha aylanmalar bilan solishtiriladi. Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlar tannarxi ushbu schetlar bo'yicha kredit aylanmalari «Asosiy faoliyatdan olingan daromadlar hisobi bo'yicha schetlar» schetning debet aylanmalari bilan solishtirib tekshiriladi.

Sotish siklini audit qilish vaqtida auditor mahsulotni sotishdan tushum to'g'ri aniqlanganligi va hisobga olinganligini tekshirishi lozim. Barcha korxonalar sotishdan tushum va hisobotni tayyorlash bo'yicha buxgalteriya hisobini faqat hisoblash usulida yoki «jo'natish bo'yicha» amalga oshirishlari kerak. Mahsulotni jo'natish (sotish) jarayoni «Tayyor

mahsulotni sotishdan olingan daromadlar» schetda hisobga olinadi. Jo'tilgan, lekin hali ham xaridor tomonidan to'lanmagan mahsulot sotish narxlari bo'yicha «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schetlar» schetda hisobga olinadi.

Auditor tegishli schetlar bo'yicha hisob registrlari ma'lumotlariga asosan qo'llanilayotgan schetlar korrespondentsiyalanishi to'g'riligi va mahsulotni sotishdan tushum «jo'natish bo'yicha», me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiq hisobda to'g'ri aks etilganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Mahsulotni (ish va xizmatlar) ni jo'natish va sotish bo'yicha operatsiyalarni hisobga olish uchun 1b-sonli ro'yxatnoma (jo'natish) va 11-sonli jurnal-order qo'llaniladi. 1b-sonli ro'yxatnoma jo'tilgan mahsulot sotilishidan tushgan tushumni aniqlashda yuritiladi. 11-sonli jurnal-orderda oylik yakunlar va tegishli schetlar bo'yicha kredit aylanmalari aks etiladi.

Mahsulotlarni sotish bo'yicha operatsiyalarni o'rganish jarayonida auditor mahsulot yetkazib berish uchun shartnomalar mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligi, yozib berilgan schet-fakturalar to'liq ro'yxatga olinganligi, yetkazib berilgan mahsulot uchun xaridor to'lov muddatlariga rioya qilayotganligini aniqlashi va tekshirishi lozim.

Sotilgan mahsulot tannarxi to'g'ri aniqlanganligini auditor tegishli ko'rsatkichlarni qaytadan sanab chiqish, shuningdek, mahsulotning alohida turlari bo'yicha tovar balansini natural va qiymat ifodalarini solishtirish yo'li bilan aniqlaydi.

Bunda tovar balansi ko'rsatkichlari boshqa hujjatlardagi shunga o'xshash ko'rsatkichlar bilan solishtiriladi:

hisobot davrining boshiga va oxiriga tayyor mahsulotning qoldig'i hisobot davrida ishlab chiqarilgani va jo'natilgani (sotilgani) buxgalteriyadagi tayyor mahsulot harakati hisobi bo'yicha tahliliy hisob ma'lumotlari va ishlab chiqarish xizmatidagi tezkor ma'lumotlar bilan tasdiqlanadi; hisobot davrining boshiga va oxiriga tayyor mahsulotning haqiqiy tannarxi yoki hisob narxlari (rejali, me'yoriy) tannarxi bo'yicha qoldiqlari va boshqalar «Tayyor mahsulotning hisobi bo'yicha schetlar» schetning hisobot davrining boshlanishi va oxiriga qoldiq bilan tasdiqlanadi. Ishlab chiqarishdan tayyor mahsulotni haqiqiy tannarx bo'yicha chiqarilishi ishlab chiqarish bo'yicha xarajatlarning umumlashtirilgan hisobi ma'lumotlari bilan tasdiqlanadi; haqiqiy tannarx bo'yicha yuklab jo'natish hisob narxlari bo'yicha jo'natish va farqlarning algebraik summasi sifatida aniqlanadi. Farqlar summasi farqlarning

o'rtacha foiz darajasidan kelib chiqqan holda hisoblanadi.

Farqlarning o'rtacha foizi, o'z navbatida, amaldagi tannarx bilan hisob narx o'rtasidagi farq hisob narxi bo'yicha davr boshiga tayyor mahsulot va uning hisobot davrida ishlab chiqarilgan summasi nisbati bilan aniqlanadi.

Tekshiruv yakunida auditor QQS va sotishdan olingan moliyaviy natijalar to'g'ri hisoblanganligini tekshiradi.

Auditor o'z xulosalarini tekshirilayotgan dastlabki hujjatlar va hisob registrlari ma'lumotlari, amalga oshirilgan nazoratli arifmetik hisob-kitoblar natijalari bilan asoslaydi. Audit davrida aniqlangan xato va kamchiliklarni auditor o'z ish hujjatlarida qayd etadi.

15.1.3. Mahsulotlar tannarxi to'g'ri aniqlanganligini tekshirish.

Kalkulyatsiya - bu ayrim turdagi mahsulotlar birligining yoki butun tovar mahsulotlarning tannarxini aniqlash usulidir. Kalkulyatsiya muayyan turdagi mahsulotga nisbatan xarajatlarni guruhlash usuli sifatida, ishlab chiqarish jarayonining istalgan bosqichida mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxining har bir tarkibiy elementini kuzatib borish imkonini beradi. Shu boisdan, mahsulot (ish, xizmat) lar birligining tannarxini hisoblashni tekshirish ishlab chiqarish xarajatlari auditining muhim bo'lagi hisoblanadi.

Auditor xarajatlarning sarf-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 sarf-xarajatlar 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:

- mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat) uchun qilinadigan xarajatlarning turkumlanishini;
- xarajatlarni kalkulyatsiya moddalari bo'yicha hisobga olish va hisobdan chiqarish (taqsimlash);
- yaroqsizlik (brak) dan va bekor turib qolishdan ko'rilgan yo'qotishlar;
- tugallanmagan ishlab chiqarishni aniqlash;
- bilvosita sarflarni taqsimlash;
- xarajatlarni hisobga olish va mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini hisoblash usullarini qo'llash;

• ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishga doir schyotlarning o'zaro bog'lanishini tuzish;

• ishlab chiqarish xarajatlarining yig'ma, analitik va sintetik hisobini yuritishni;

• 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 asosliligini 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 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 korxona 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 korxona hisob siyosatida qabul qilingan va amalda qo'llanilayotgan bilvosita sarflarni taqsimlash usulining to'g'riligini tasdiqlashdan iborat.

Bir necha turdagi faoliyat bilan shug'ullanuvchi (har xil mahsulot ishlab chiqaruvchi) korxonalar bilvosita xarajatlarini ular o'rtasida taqsimlamaydigan holatlar auditorlik amaliyotida tez-tez uchrab turadi. Bunday hollarda har xil mahsulotlar tannarxlarining buzib ko'rsatilish hollari sodir bo'ladi, haqiqiy moliyaviy natijalar yashiriladi.

15.1.4. Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish.

4-son «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMS ga muvofiq tugallanmagan ishlab chiqarish, ish va xizmat ko'rinishidagi korxona

aktivlari ham tovar-moddiy zaxiralar bo'lib hisoblanadi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishlarga ishlab chiqarish jarayonining barcha texnologik bosqichlaridan o'tmagan mahsulotlar hamda komplektlanmagan, sinovdan va texnik qabuldan o'tmagan buyumlar kiradi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni baholashning turli usullari mavjud: haqiqiy o'lchov, donabay o'lchov, hajmini o'lchash, shartli qayta baholash va boshqalar. Ommaviy yoki seriyali ishlab chiqarishda hisobot davrining oxiriga tugallanmagan ishlab chiqarishlar qoldiqlari normativ yoki rejadagi ishlab chiqarish tannarxi (to'liq yoki to'liqmas) bo'yicha, bevosita xarajat moddalari bo'yicha hamda xomashyo, materiallar va yarim fabrikatlar qiymati bo'yicha baholanadi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni baholashning ishonchliligi to'g'risida fikr shakllantirish ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulotlar tannarxini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning muhim yo'nalishlaridan biri bo'lib hisoblanadi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish jarayonida quyidagi masalalarni o'rganish zarur:

- xarajatlar hisobini ahvoli;
- inventarizatsiya o'tkazishning o'z vaqtidaligi va to'g'riligi;
- inventarizatsiya natijalarini aks ettirishning ishonchliligi;
- tugallanmagan ishlab chiqarishning texnologiyasi va belgilangan me'yorlariga (agar ular korxonda tasdiqlangan bo'lsa) rioya qilinishi va uni baholashning to'g'riligi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishlarni inventarizatsiya qilish «Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va realizatsiya xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risidagi Nizom» va u asosida ishlab chiqilgan tarmoq yo'riqnomalarida belgilangan tartibga muvofiq ularning hajmi va haqiqiy tannarxini aniqlash maqsadidan iborat.

Sanoat korxonalari qismida, masalan, quyidagilar zarur:

- mahsulotlar ishlab chiqarishi boshlangan (detallar, qismlar, agregatlar) va ishlab chiqarilishi va yig'ilishi tugatilmagan, ishlab chiqarishda bo'lgan haqiqatda borligini aniqlash.

Sanoat korxonalari qismida, masalan, quyidagilar zarur:

- mahsulotlar ishlab chiqarishi boshlangan (detallar, qismlar, agregatlar) va ishlab chiqarilishi va yig'ilishi tugatilmagan, ishlab chiqarishda bo'lgan haqiqatda borligini aniqlash;
- hisobga olinmagan yaroqsizini aniqlash;

• tugatilmagan ishlab chiqarishni haqiqiy jihozlanishi va qismlar bilan yig'ilishini ta'minlanganligini aniqlash;

• tugatilmagan ishlab chiqarish qoldig'ini bekor qilingan buyurtmalar, shuningdek bajarilishi to'xtatib qo'yilgan buyurtmalar bo'yicha aniqlash;

• ishlab chiqarishda bo'lgan ishlab chiqarish boshlangan (detallar, qismlar, agregatlar) va mahsulotlar ishlab chiqarilishi va yig'ilishi tugatilmaganining haqiqiy qiymatini aniqlash.

Inventarizatsiyani boshlashdan oldin sexlarga kerak bo'lmagan barcha materiallar, sotib olingan detallar va yarim tayyor mahsulotlar, shuningdek mazkur bosqichda ishlov berilishi tugatilgan detallar, qismlar va agregatlar omborxonaga topshirilishi kerak.

Sexlardagi boshlab qo'yilgan tugallanmagan ishlab chiqarishlar va yarim tayyor mahsulotlar ularning miqdorini to'g'ri aniqlash va qulay sanalishini ta'minlaydigan tartibga keltirilgan bo'lishi kerak.

Ishlab chiqarilishi tugallanmagan mahsulotlarni (detallar, qismlar, agregatlar) qoldig'i haqiqatda sanash, tortish, o'lchash yo'li bilan tekshirilib amalga oshiriladi.

Ro'yxatlar har bir sex (uchastka, bo'linma) bo'yicha tugallanmagan ishlab chiqarishlar nomi, ularning tayyorlik darajasi, soni yoki hajmi, qurilish-montaj ishlari bo'yicha ish hajmi ko'rsatilib; tugallanmagan korxonalar, ularning navbatlari, obyektlar, ishga tushiriladigan majmualar, qaysiki ular bo'yicha hisob-kitoblar ular to'liq tugatilgandan keyin oraliq to'lovlarsiz amalga oshiriladi; konstruktiv elementlarning tugallanmagan qismlari va ishlarning turlari bo'yicha alohida tuziladi.

Ish joylarida qayta ishlanishi boshlanmagan xom ashyo, materiallar va sotib olingan yarim tayyor mahsulotlar tugallanmagan ishlab chiqarish ro'yxatiga kiritilmaydi, alohida inventarizatsiya qilinadi va alohida ro'yxatlarda qayd qilinadi. To'liq yaroqsiz deb topilgan detallar ham tugallanmagan ishlab chiqarish tarkibiga kiritilmaydi.

Bir xil bo'lmagan massa yoki qorishmadan iborat bo'lgan tugallanmagan ishlab chiqarishlar bo'yicha (sanoatning tegishli tarmoqlarida) inventarizatsiya ro'yxatlarida, shuningdek, solishtirish qaydnomalarida ikkita miqdoriy ko'rsatkich keltiriladi: ushbu massa yoki qorishma miqdori va uning tarkibiga kiruvchi xom ashyo miqdori yoki materiallar (alohida nomlari bo'yicha). Xom ashyo va materiallarning miqdori tarmoq yo'riqnomalari bilan belgilangan tartibda texnik hisob-kitob bo'yicha aniqlanadi.

Tugallanmagan kapital qurilish soni va hajmi inventarizatsiya paytida

uning haq to'langan qismini hamda tekshirish yo'li bilan aniqlanadi. Inventarizatsiya dalolatnomalarida obyektning nomi va ushbu obyekt bo'yicha bajarilgan ishlarning, konstruktiv elementlarning, jihozlarning va h.k. har bir alohida turi bo'yicha ko'rsatiladi. Xususan, inventarizatsiya komissiyasi quyidagilarni tekshiradi.

- tugallanmagan kapital qurilish tarkibida montajga berilgan, lekin haqiqatda montaji boshlanmagan uskunani hisobda turganligi yoki yo'qligi;
- qurilishi butkul to'xtatilgan yoki vaqtincha to'xtatilgan qurilish obyektlarining ahvoli.

Mazkur obyektlar bo'yicha, qisman, ularni butkul to'xtatilish sabablari va asoslarini aniqlash kerak.

Haqiqatda foydalanishga to'liq yoki qisman topshirilgan, qabul qilinishi va ishga tushirilishi tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilmagan, qurilishi tugallanmagan obyektlarga alohida dalolatnomalar tuziladi. Alohida dalolatnomalar tugallangan, lekin nima uchundir foydalanishga topshirilmagan obyektlarga ham tuziladi. Mazkur dalolatnomalarda ko'rsatilgan obyektlar foydalanishga topshirilishini rasmiylashtirishning kechiktirilganlik sabablari ko'rsatiladi.

Balansdan chiqarilishi kerak bo'lgan qurilishi tugatilgan obyektlarga, shuningdek qurilishi amalga oshirilmagan obyektlar bo'yicha loyiha-izlanish ishlariga bajarilgan ishlar xususiyati va ularning qiymati to'g'risidagi ma'lumotlar qurilishning to'xtatilishi sabablari ko'rsatilib dalolatnomalar tuziladi.

Buning uchun tegishli texnik hujjatlar, ishlar, bosqichlar topshirilganligi to'g'risidagi dalolatnomalar, qurilish obyektlarida bajarilgan ishlarni hisobga olish jurnali va boshqa hujjatlardan foydalanish kerak bo'ladi.

Binolar, inshootlar, mashinalar, uskunalar, energetik jihozlar va boshqa obyektlar qonunsiz kapital ta'mirlanganining inventarizatsiyasi bajarilgan ishlarni naturada tekshirish yo'li bilan amalga oshiriladi. Tugallanmagan kapital ta'mirlash bo'yicha ta'mirlanayotgan obyektning nomi, bajarilgan ishlarning nomi va bajarilish foizi, bajarilgan ishlarning smeta bo'yicha va haqiqiy qiymati ko'rsatilgan dalolatnoma tuziladi.

Agar korxonaning xo'jalik faoliyati jarayonida oldin boshlangan buyurtmalarni to'xtatib qo'yish hollari mavjud bo'lsa, auditor qolgan moddiy boyliklarning qanday ishlatilganligi, bekor qilingan buyurtmalarga doir yo'qotishlar qanday aniqlanganligi va buxgalteriya hisobida qanday aks ettirilganligini tekshirishi lozim. Bekor qilingan ishlab chiqarish

buyurtmalari bo'yicha xarajatlar realizatsiyadan tashqari sarflar qatoriga o'shiladi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish yakunida aniqlangan xato-kamchiliklarning jiddiyligi (katta-kichikligi) va ularning tegishli hisobot ko'rsatkichlari ishonchliligiga ta'siri haqida xulosa qilinadi.

Nazorat uchun savollar:

1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining oldiga qanday maqsad qo'yiladi?
2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining qanday me'yoriy asoslari va xususiyatlari mavjud?
3. Asosiy ishlab chiqarish tarmoqlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish qanday amalga oshiriladi?
4. Yordamchi ishlab chiqarishlar auditi qanday amalga oshiriladi?
5. Umumishlab chiqarish xarajatlari auditi qanday amalga oshiriladi?
6. Mahsulot tannarxi to'g'ri aniqlanganligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
7. Ishlab chiqarishdagi brak auditi qanday amalga oshiriladi?
8. Tayyor mahsulotni baholashning auditi qanday amalga oshiriladi?
9. Tayyor mahsulotning saqlanishi auditi qanday amalga oshiriladi?
10. Sotish xarajatlari auditi qanday amalga oshiriladi?
11. Tayyor mahsulotlarni jo'natish bo'yicha muomalalar to'g'riligining auditi qanday amalga oshiriladi?

15.2. Moliyaviy natijalar auditining maqsadi, tashkil etish va o'tkazish ketma-ketligi

Moliyaviy natijalarning auditi ma'lum xususiyatlarga ega bo'lib, ularni quyidagicha ifodalash mumkin:

Moliyaviy natijalarning shakllanishi bir qancha ko'rsatkichlarga bog'liq;

Moliyaviy natija hisobot davridagi korxona faoliyatining yakuni hisoblanadi;

Korxonaning foyda bilan ishlashi yoki hisobot davrini zarar bilan yakunlanishi moliyaviy natijalarni shakllantiruvchi ko'rsatkichlarga bevosita bog'liq bo'ladi;

Moliyaviy natijalarga oldindan aniq bo'lmagan xavf-xatarlar, tasodifiy hodisalar o'z ta'sirini ko'rsatadi.

Moliyaviy natijalar auditidan maqsad buxgalteriya hisobida va hisobotida korxona foyda va zararlari ishonchli aks etganligi, sof foyda qonuniy taqsimlanganligi va foydalanganligini aniqlashdir.

Moliyaviy natijalarni tekshirish uchun ma'lumot manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

1. Ta'sis hujjatlari, ta'sischilar majlisi bayonnomalari, buyruqlar, farmoyishlar.

2. Dastlabki hujjatlar (kirim va chikim kassa orderlari, to'lov qaydnomalari, chiptalar, schetlar, to'lov topshiriqnomalari, ilova kilingan so'mdagi va valyutadagi schetlari bo'yicha bank ko'chirmalari, sotish, foyda va zararlar, soliqlar va yig'imlarni to'lash uchun foydadan foydalanish schetlari bo'yicha hisob registrlari (qaydnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar).

3. Bosh kitob, moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot, alohida soliqlar bo'yicha hisob- kitoblar va boshqalar hisoblanadi.

4. 9000-«Asosiy faoliyatdan olingan daromadlar hisobi schyotlari» ma'lumotlari.

5. 9100 - «Sotilgan tovarlar tannarxining schetlari» ma'lumotlari.

6. 9200 «Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimi» ma'lumotlari.

7. 9300-«Asosiy faoliyatdan olingan boshka daromadlar hisobi schyotlari» ma'lumotlari.

8. 9400-«Davr xarajatlarining hisobi» ma'lumotlari.

9. 9500-«Moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlar hisobi schyotlari» ma'lumotlari.

10. 9600-«Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarning schetlari» ma'lumotlari.

11. 9700 - «Favkulotda foyda (zarar)lar hisobi schyotlari» ma'lumotlari.

12. 9800 - «Soliqlar va yig'imlarni to'lash uchun foydaning ishlatilishi hisobi schyotlari» ma'lumotlari.

13. 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» ma'lumotlari.

Moliyaviy natijalar auditining asosiy vazifalari quyidagilarga qaratilgan:

- moliyaviy natijalarning shakllanishi va to'g'ri hisoblanganligini tekshirish;
- foydaning to'g'ri ishlatilishini tekshirish;
- moliyaviy natijalarni buxgalteriya hisobi schyotlarida to'g'ri aks ettirilganligini aniqlash;

• moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotlarning asosligi va to'g'ri tuzilganligini tekshirish.

«Mamlakatimizni rivojlantirish, yangilash va modernizatsiya qilish bo'yicha tanlagan strategiyamizni va Inqirozga qarshi qabul qilgan dasturimizni amalga oshirish natijasida yurtimiz dunyodagi sanoqli davlatlar qatorida iqtisodiy va ijtimoiy rivojlanishning barqaror sur'atlarini ta'minlash, aholimizning moddiy farovonligini yuksaltirishga erishgani barchamizga katta mamnuniyat va iftixor bag'ishlaydi, albatta.

2009- yilda O'zbekistonda yalpi ichki maxsulotning o'sishi 8,1 foizni tashkil etdi. Sanoat maxsulotlari ishlab chiqarish 9,0 foizga ko'paydi, qishloq xo'jaligidagi o'sish 5,7 foizni tashkil etdi, chakana savdo aylanmasi 16,6 foiz, aholiga pullik xizmat ko'rsatish 12,9 foizga oshdi.»[27]

Mamlakatimizda bozor munosabatlariga asoslangan yangi iqtisodiy tizim vujudga kelmoqda. Ushbu tizimning xususiyatlari quyidagilardan iborat: ko'pmulkchilikning-rivojlanishi, xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan faoliyat turlarining erkin tanlash, talab va taklifning ustyvorligi, iqtisodiyotning egiluvchanligi, tashqi iqtisodiy faoliyatning rivojlanishi, raqobatning mavjudligi, o'z-o'zini mablag' bilan ta'minlash tamoyiliga to'liq amal qilishlik. Bozor iqtisodiyoti mavjud mulklardan ko'proq daromad (foyda) olishni taqozo qiladi. Endilikda mulkka egalik qilish, undan foydalanish va tasarruf etish faqat samara keltirishi kerak. Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxona va tashkilotlarning asosiy mezoni ham mulklardan samarali foydalanish tufayli olinadigan foyda bilan belgilanadi. Bunday natijaga qabul qilingan qonun - qoidalarga to'liq amal qilish orqali erishish mumkin.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatini tekshirish va ularga xolisona baho berish daxlsiz auditorlar va auditorlik tashkilotlari zimmasiga yuklatilgan. Shu bois iqtisodiyotimizda auditorlik xizmati bozori vujudga keldi. Auditorlar o'zaro tuzilgan shartnomalarga asosan turli mulkdagi xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatini ekspertizadan o'tkazadilar, noqonuniy operatsiyalarni aniqlash hamda korxona samaradorligini ta'minlashga qaratilgan tavsiyalar beradilar.

O'zbekiston Respublikasida 2000- yil 26- mayda yangi tahrirda tasdiqlangan «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunning 2-moddasida auditorlik faoliyatiga quyidagicha ta'rif berilgan: «Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish va

---

[27] Prezident I.A. Karimovning 2009- yilda mamlakatimizni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirish yakunlari va 2010- yilga mo'ljallangan iqtisodiy dasturning eng muhim ustuvor yo'nalishlariga bag'ishlangan Vazirlar Mahkamasi majlisidagi ma'ruzasi. //Xalq so'zi, 30.01.2010yil.

boshqa shu bilan bog'liq professional xizmatlar ko'rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi»[28].

Audit va auditorlik faoliyati bo'yicha ayrim mutaxassis-olimlarning fikrlari maxsus adabiyotlarda kuyidagicha ifodalangan. Buxgalteriya hisobi va audit soxacidagi taniqli olima, prof. M.M. Tulaxodjaevaning fikricha «audit bu mustaqil malakali mutaxassislar tomonidan korxonaning moliyaviy hisobotini yoki u bilan bog'liq moliyaviy axborotlarni, bu hisobot yoki axborotning qonun va boshqa normativ hujjatlarga muvofiklik darajasi to'g'risida xulosa chiqarish maqsadida tadqiq etilishidir»[29]. Jumladan, prof. Podolskiyning fikricha auditorlik faoliyati buxgalteriya hisobotlarini, buxgalteriya hisobi hujjatlarini, soliq deklaratsiyalarini va boshqa moliyaviy majburiyatlarni tashqi tekshiruv o'tkazish bo'yicha tadbirkorlik ishi hisoblanadi.[30]

Turli mulkdagi korxonalarning faoliyatlari asosiy va aylanma mablag'larga bevosita bog'liqdir. Ushbu mablag'lar xo'jalik yurituvchi subyektlar tashkil qilingandan e'tiboran foydalaniladi va ko'paytirib boriladi. Xo'jalik mablag'larining muhim manbasi xususiy kapital hisoblanadi. Kapital o'z navbatida ustav kapitali, qo'shilgan kapital va zaxira kapitalidan tashkil topadi. Ushbu manbalar asosan korxona faoliyatidan olingan so'nggi moliyaviy natija, ya'ni foyda hisobidan ko'paytirilib boriladi. Shuning uchun ham korxona moliyaviy natijalari auditning muhim obyekti hisoblanadi.

Turli mulkdagi korxonalarning moliyaviy natijalari daromadlarga va xarajatlarga bevosita bog'liqdir. Korxonalardagi mavjud resurslar samarali foydalanishi kerak. Aks holda, korxona faoliyatida yuqori natijalarga erishib bo'lmaydi. Shuning uchun daromadlar, xarajatlar ularning turlari va kelib chiqish manbalari doimiy ravishda nazorat qilib boriladi.

Korxona faoliyati bo'yicha moliyaviy natijalarning auditorlik tekshiruvi jarayonida quyidagi me'yoriy hujjatlardan foydalaniladi:

1. «Mahsulot (ish, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi nizom, 1999- yil 5- fevraldagi 54-sonli O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarori (o'zgarishlar bilan).

2. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi va Davlat Soliq Qo'mitasining 2002- yil 24- yanvardagi 15, 2002-12-sonli «Huquqiy

---

[28] "Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasining Qonuni. 2000-yil 26- may.

[29] Tulaxodjayeva M.M. Korxona moliyaviy ahvoli auditi. – T.: "Iqtisodiyot va huquq dunyosi», 1996.

[30] Podolskiy V.I., Polyak G.B., Savin A.A. i dr. Audit. – M.: YUNITI, 2000.

shaxslarning daromadi (foyda) bo'yicha soliqlarni hisoblash va byudjetga to'lash tartibi to'g'risida»gi yo'riqnoma.

3. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining 2002- yil 27- dekabrdagi 140-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan «Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to'ldirish qoidalari», Adliya Vazirligidan 2003- yil 24- yanvarda 1209-son bilan ro'yxatdan o'tgan (o'zgarishlar bilan).

4. O'zbekiston Respublikasi Fukarolik Kodeksi 1996- yil 29- avgust 257-1-son (o'zgarishlar bilan).

5. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi 2007- yil 25- dekabrda 136-sonli O'zbekiston Respublikasi qonuni bilan tasdiqlangan (o'zgarishlar bilan).

6. «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi qonuni. 1996- yil 30- avgust.

7. «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi qonuni. 2000- yil 26- may (o'zgarishlar bilan).

8. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi, Davlat Mulk ko'mitasi va Davlat Soliq ko'mitasi tomonidan 2002- yil 25- martda 47, 10-1-48, 2002-33-sonli karori bilan kabul qilingan «Xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan davlat tasarrufidagi aksiyalar bo'yicha dividetnlarni hisoblash, to'lash va maqsadli foydalanish tartibi to'g'risida»gi nizom.

9. «Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida»gi 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Qarori (22.12.2009 y. PQ-1245-sonli o'zgartirishlar bilan).

10. «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida» 2000-yil 22-sentyabrdagi 365-son qaroriga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida»gi 2007- yil 17- maydagi 99-sonli Vazirlar Mahkamasining qarori.

11. «Ustav kapitalida davlat aksiyalari paketi (ulushlari) 50 foizdan ortiq bo'lgan korxonalarda tashqi auditni o'tkazadigan auditorlik tashkilotlari ro'yxatiga auditorlik tashkilotlarini kiritish tartibi to'g'risida»gi Davlat mulki qo'mitasi va Moliya vazirligining 2007- yil 12- fevraldagi 01G'12-18G'03, 20-son qarori bilan tasdiqlangan NIZOM (o'zgartirishlar bilan).

12. «Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida»gi 02.07.2008 y.

PQ-907-sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidentining qarori.

13. «Auditorlik tashkilotlari uchun jinoiy faoliyatdan olingan daromadlarni legallashtirishga va terrorizmni moliyalashtirishga qarshi

kurashish bo'yicha ichki nazorat qoidalarini tasdiqlash to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2009-yil 13- oktyabrdagi 102-sonli qarori.

15.2.1. Moliyaviy natijalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash

Auditning samaradorligi uni to'g'ri rejalashtirishga bevosita bog'likdir. Auditorlik tashkilotlari turli mulkchilik shaklidagi xo'jalik yurituvchi subyektlarning faoliyatlarini tekshiradi. Ushbu faoliyatlar o'z navbatida bir-biridan fark kiladi. Misol uchun, ishlab chikarish bilan shug'ullanuvchi korxonalarni xo'jalik jarayonlari ko'p hollarda xom ashyolarni sotib olish. Ularni ishlab chikarishda foydalanish, tayyor maxsulotlar olish va ularni sotish bilan bog'liq bo'lsa, savdo bilan shugullanuvchi korxonalarning faoliyatlari esa tovarlarni sotib olish va qayta sotish bilan bog'liq bo'ladi. Shuning uchun xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatini audit qilishga rozilik berish va shartnoma tuzishdan oldin audit rejasi tuziladi.

Auditning rejalashtirilishi ushbu jarayonning muhim tarkibiy qismi bo'lib o'z ichiga auditorlik tekshiruvini umumiy hajmini aniqlash, audit dasturini tuzish, auditda qo'llaniladigan usullarni belgilash, tekshirish muddatlarini ko'rsatiladigan xizmatlarni va audit xatarini aniqlash kabi masalalarni o'z ichiga oladi. Maxsus adabiyotlarda auditni rejalashtirishga auditning strategiyasi va taktikasini aniqlash deb ham e'tirof etilgan. Audit strategiyasi qo'yilgan maqsad va vazifalarni ma'lum ketma-ketlikda va aniq istiqbolga asoslanib bajarilishini ta'minlasa, audit taktikasi esa qo'yilgan maqsadlarga erishishning shakl va usullarini ifodalaydi[31]. Auditni rejalashtirishdan asosiy maqsad audit jarayonidagi umumiy ish hajmini aniqlash, tekshirish muddatlarini belgilash, auditni o'tkazishda qo'llanilishi mumkin bo'lgan ilg'or usullar tarkibini, ko'rsatiladigan auditorlik xizmati qiymatini hamda auditorlik xatarini aniqlashdan iborat. Auditni rejalashtirish 3-son «Auditni rejalashtirish» nomli AMS va 9 son «Auditorlik isboti va xatari» nomli AFMS talablari asosida amalga oshiriladi. Ushbu standartlarga asosan auditni rejalashtirishda quyidagi tamoyillar hisobga olinishi kerak bo'ladi: rejaning to'likligi; rejaning uzluksizligi; rejaning ixchamligi.

Audit standartlariga asosan uning rejalashtirilishi quyidagi uch bosqichda amalga sshiriladi:

- auditning dastlabki rejasini tuzish;

---

[31] Auditorlik faoliyati milliy standartlari. – T.: "O'zbekiston».

- auditning umumiy rejasini tuzish;
- audit dasturini tuzish.

Auditning dastlabki rejasi auditorlik tekshiruvini o'tkazishga rozilik berishdan va auditorlik shartnomasidan oldin tuziladi. Ma'lumki ko'pmulkchilikka asoslangan korxonalarning faoliyatlari, ulardagi jarayonlar, audit obyektlari har xil bo'ladi. Shuning uchun auditorlik tashkilotlari auditning dastlabki rejasini tuzadi. Ushbu rejadan xo'jalik yurituvchi subyektning turi va faoliyat yo'nalishi; korxonaning tarkibiy tuzilishi va boshqarilishi; korxona mablag'larining turlari va shakllanish tartibi; moliyaviy xo'jalik ko'rsatkichlar va ularning bajarilishi; korxonada ichki nazoratni tashkil etilishi; xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa shaxslar bilan o'zaro hisob-kitoblari kabi masalalar o'z ifodasini topadi.

Yuqoridagi masalalarni o'rganish va auditning dastlabki rejasini tuzishda auditorlik tashkiloti korxonaning nizomi, korxona faoliyatini qayd etishga asos bo'lgan hujjatlar, hisob siyosatini aks ettiruvchi hujjatlar, moliyaviy hisobot, bank, moliya, solik organlarining xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatiga oid ma'lumotnomalari, korxonalar o'rtasida tuzilgan shartnomalar va ularning bajarilishi ma'lumotlaridan foydalanadi. Yig'ilgan ma'lumotlar tahlili natijasi va dastlabki rejaga asosan audit o'tkazishga rozilik oladi va shartnoma tuziladi[32].

Auditorlik shartnomasining maqsadi va qo'yilgan vazifalariga qarab auditning umumiy rejasi tuziladi. Auditning umumiy rejasida tekshirishga mo'ljallanayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning nomi, audit davri, auditga ajratilgan muddat, auditorlik guruhining tarkibi, rejalashtirilayotgan ishlarning turi, uning bajaruvchilari ko'rsatiladi. Auditning umumiy rejasida auditorlik isboti va auditorlik xatarining darajasi xam keltiriladi. Ushbu reja auditorlik guruhi rahbari tomonidan imzolanadi va auditorlik tashkiloti rahbari tomonidan tasdiqlanadi. Quyida moliyaviy natijalarni tekshirish audit rejasi keltirilgan:

15.3-jadval

№	Rejalashtirilayotgan ish turlari	Bajarilish davri	Bajaruvchi	Izoh
1.	Daromadlarning auditi	Ikki kun	Auditor	
2.	Xarajatlarning auditi	Ikki kun	Auditor	
3.	Foyda (zarar) ning auditi	Ikki kun	Auditor	

[32] Auditorlik faoliyati milliy standartlari. - T.: O'zbekiston.

Audit rejasiga asosan audit dasturi tuziladi. Ushbu dasturda rejadagi vazifalarga yanada aniqliklar kiritilib bajaruvchilar o'rtasida taqsimlanadi. Dasturda audit obyektlari, ularni tekshirishda qo'llaniladigan va auditorlik isbotini ta'minlaydigan «usullar», auditorlarning ishchi hujjatlari keltirilgan bo'ladi. O'zining mazmun mohiyatiga ko'ra, auditorlik dasturi audit o'tkazish uchun uslubiy manba va nazorat vositasi bo'lib xizmat qiladi. Auditor audit o'tkazish jarayonida ayrim operatsiyalarni chuqurroq tekshirish zaruriyati kelib chiqsa, bundan hollarda audit dasturiga tegishli o'zgarishlar kiritiladi va qabul qilingan tartiblarga asosan hujjatlashtiriladi. Yuqoridagi audit rejasiga asosan quyida moliyaviy natijalarni tekshirish audit dasturi keltirilgan:

15.4-jadval

Audit dasturi

T.r	Amallar ro'yxati	Bajaruvchi	Auditorlik ishchi hujjatlari
	Daromadlarning auditi		
1	Sotishdan olingan softushumning to'g'riligini tekshirish	Auditor	Oborot qaydnomasi, to'lov qaydnomalari
2	Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlarni tekshirish.	Auditor	Buxgalteriya balansi, jurnal-orderlar, qaydnomalar
3	Moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlarni tekshirish, Favquloddagi daromad(foyda)ni tekshirish	Auditor	Moliyaviy hisobot, Bosh kitob; Buxgalteriya balansi, moliyaviy hisobot
4	Daromadlarning so'nggi moliyaviy natijalar schyotiga to'gri o'tkazilganligini tekshirish. Xarajatlarning auditi	Auditor	Buxgalteriya balansi, Bosh kitob, moliyaviy hisobot, oborot qaydnomasi
5	Xarajatlarning rejalashtirishini tekshirish. Xarajatlarning tarkibini aniqlash. Mahsulot tannarxining auditi.	Auditor	Buxgalteriya balansi, to'lov qaydnomalari, moliyaviy hisobot, jurnal-orderlar, to'lov topshiriqnoma, Bosh kitob, kassa
6	Davr xarajatlarning auditi Moliyaviy faoliyat xarajatlari va favquloddagi zararlarni tekshirish. Foyda(zarar)ning auditi	Auditor	Kirim va chiqim orderlari, mashinogrammalar Moliyaviy hisobot,
7	Moliyaviy natijalarning koldig'ini tekshirish. Daromadlarning auditi.	Auditor	Buxgalteriya balansi, Bosh kitob, hisob registrlari, oborot
8	Xarajatlarning auditi. Foyda (zarar)ning auditi.	Auditor	Qaydnomai, kaydnoma, jurnal-orderlar.
9	Hisob registrlari va hisobotlarda moliyaviy natijalarni tekshirish.	Auditor	Moliyaviy hisobot, mashinogrammalar.

Audit rejasi va dasturi asosida o'tkazilgan tekshiruvlar ma'lum tartibda umumlashtirilib boriladi va hujjatlashtiriladi. Ushbu hujjatlar o'z navbatida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosalarini tuzishga asos bo'lib xizmat kiladi.

15.2.2. Mahsulot sotishdan olingan yalpi moliyaviy natija auditi

Auditor moliyaviy natijalarni shakllanishini kuyidagi buxgalteriya hisobi schyotlaridagi yozuvlar orqali tekshiradi: 9000-»Asosiy faoliyatdan olingan daromadlar hisobi schyotlari», 9300-»Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar hisobi schyotlari», 9500-»Moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlar hisobi schyotlari», 9700 - «Favkulotda foyda (zarar)lar hisobi schyotlari», 9800 - «Soliqlar va yig'imlarni to'lash uchun foydaning ishlatilishi hisobi schyotlari», 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» va boshqa schyotlar.

Asosiy faoliyatdan daromadlar tayyor mahsulotlarni, tovarlarni sotishdan olingan daromadlar, bajarilgan ishlar va xizmatlardan olingan daromadlardan iborat. Ushbu daromadlar 9010 - «Tayyor maxsulotni sotishdan olingan daromadlar», 9020 - «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar», 9030 - «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar» schyotlarning kreditida va 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan tovarlar, 5110 - «Hisob-kitob schyotining» debetida aks ettirilgan bo'ladi. Naqd pulga sotilgan tovarlar, tayyor mahsulotlardan olingan tushumlar esa bevosita 5010, 5020 schyotlarda ifodalangan bo'ladi. Realizatsiyadan olingan daromadlar oy oxirida yakuniy moliyaviy natijalar schyotiga o'tkazilgan bo'ladi.

Shu maqsadlarda auditor 9010 - «Tayyor mahsulotlarni sotishdan olingan daromadlar» (9020,9030 schyotlar bo'yicha ham) schyotining debetidagi yozuvlar bilan 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» schyotining kreditdagi yozuvlarni o'zaro solishtirib ko'radi. Ushbu ma'lumotlar Bosh kitob, aylanma qaydnomalari va «moliyaviy hisobot» dagi 2-shakl: «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» ko'rsatkichlari bilan taqkoslanadi. Daromadlarning auditi jarayonida asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar, ya'ni asosiy vositalarni sotishdan olingan daromadlar (9310 - schyot), boshqa aktivlarni sotishdan olingan daromadlar (9320 - schyot), undirilgan jarimalar (9330 - schyot), boshka asosiy faoliyatning daromadlari (9340, 9390 -schyot bo'yicha) tekshirilib chiqiladi. Undirilgan jarimalar pul mablag'larini hisobga olib borilgan schyotlarda (5110, 5210, 5220) ifodalangan bo'ladi. Oy oxirida ushbu daromadlar ham 9900 - moliyaviy natija» schyotiga o'tkazilgan bo'ladi. Auditor ushbu

operatsiyalarning-buxgalteriya hisobi schyotlarnida to'g'ri aks ettirilganligiga e'tiborini kuchaytirishi kerak.

Moliyaviy natijalarni audit qilish jarayonida korxonaning moliyaviy barqarorlik ko'rsatgichlari tahlil qilinadi va tegishli tavsiyalar beriladi. Korxonaning moliyaviy holatini baholovchi ko'rsatkichlarga quyidagilarni kiritish mumkin:

- korxonaning mulkiy holati;
- korxona balansining likvidligi;
- korxonaning to'lov qobiliyati;
- korxonaning moliyaviy barqarorligi;
- korxonaning moliyaviy natijalari;
- korxonaning rentabellik darajasi.

Moliyaviy natija – hisobot davridagi foyda yoki zarardir. Rentabellik - samaradorlik ko'rsatkichi hisoblanadi. Auditor moliyaviy natijani tekshirish jarayonida xarajatlar tarkibga kiritilgan foyda (zarar) ko'rsatkichiga ta'sirini aniqlashi kerak.

Korxona foydasi muhim sifat ko'rsatkichlardan bo'lib resurslardan samarali foydalanganlikni ifodalaydi. Olingan foyda miqdoriga qarab aktivlarning rentabelligini bilish mumkin. Audit jarayonida aktivlarning turlari bo'yicha rentabellik darajasi tahlil qilingan foydani yanada oshirishga qaratilgan asosli tavsiyalar ishlab chiqish imkoniyati yaratiladi.

Asosiy faoliyatdan olinadigan daromadlarning shakllanishi 2-son «Asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromadlar» nomli BHMS bilan tartibga solinadi.

Asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromadlar - xo'jalik yurituvchi sub'ekning odatdagi faoliyati davomida vujudga keladigan davr ichida mulk egalarining o'z sarmoyalariga badali bilan bog'liq bo'lagan ko'payishlarni istisno etganda, o'z sarmoyasi ko'payishiga olib keladigan tushumlarga aytiladi. Tayyor maxsulotlar, tovarlar, bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar, olingan daromadlar, shuningdek sotilgan tovarlarning qaytarilishi, sotish narxlaridan chegirmalar to'g'risidagi axborotlar quyidagi schyotlarda aks ettiriladi:

9010 «Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromad»

9020 «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar»

9030 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar»

9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi»

9050 «Xaridor va buyurtmachilarga berilgan chegirmalar»

Yuqorida keltirilgan 9010 «Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromad», 9020» «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar», 9030 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar» schyotlar tranzit schyotlar hisoblanib, ko'payishi kreditida kamayishi debetida aks ettiriladi. 9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi» va 9050 «Xaridor va buyurtmachilarga berilgan chegirmalar» schyotlari kontrpassiv schyot bo'lib 9010 «Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromad», 9020 «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar» va 9030 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar» schyotlar summasini korrektirovka qilib turadi.

Yuqorida keltirilgan schyotlarda quyidagilarni sotishdan tushgan sof tushum aks ettiriladi:

- sanoat, qishloq xo'jaligi va boshqa korxonalarda ishlab chikarilgan tayyor mahsulot va o'zida ishlab chiqarilgan yarim tayyor mahsulot;
- sanoat tusidagi ishlar va xizmatlar;
- sanoat tusiga ega bo'lmagan ishlar va xizmatlar;
- sotib olingan buyumlar;
- qurilish-montaj, loyiha-qidiruv, ilmiy tadqiqot va boshqa shunga o'xshash ishlar;
- savdo, ta'minot korxonalarining tovarlari;
- transport tashkilotlarining yuk va odamlar tashish bo'yicha xizmatlari;
- yengil avtomashinalarni ijaraga berish va avtomashinalarni haydab olib-borib berish xizmatlari;
- transport ekspeditsion va yuklash-tushirish operatsiyalari;
- aloqa korxonalari xizmatlari va h.k.

Hisobot davriga tegishli bo'lgan oldingi davrda olingan daromadlar summasiga pul mablag'larini hisobga oladigan schyotlar debetlanib, 6210 «muddati uzaytirilgai daromad» yoki 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyotlari kreditlanadi.

Sanoat va qishloq xo'jligi korxonalari, mol yetkazib yuboruvchi va buyurtmachilarga yuklab yuborilgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar bo'yicha taqdim etilgan hisob hujjatlari summasiga 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti debetlanib 9010 Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromad», 9020 «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar» va 9030 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar» schetlari kreditlanadi.

Kelgusida yuklab jo'natilagn mahsulot, ko'rsatiladigan xizmat va bajariladigan ishlar uchun; oldindan olingan avanslar summasi ushlab qolinganda 6210 va 6310 schyotlari debetlanib 4010-schyot kreditlanadi. Yuborilgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar uchun pul mablag'lari tushganda pul mablag'larini hisobga oladigan schyotlar debetlanib 4010 «Xaridorlar va buyur-machilardan olinadigan schyotlar» schyoti kreditlanadi.

Korxonaning yakuniy balans foydasi (zarari) hisobot davrining oxirida 9900 «Yakuniy moliyaviy natija» schyotida aniqlanadi.

9010 «Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromad», 9020 «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar» va 9030 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar» schyotlarning kredit hisobot davri oxirida quyidagi provodkalar bilan 9900- schyotiga o'tkaziladi:

- Debet 9010, 9020, 9030-schyotlar
- Kredit 9900 «yakuniy moliyaviy natija».

9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi» va 9050 «Xaridor va buyurtmachilarga berilgan-chegirmalar, schyotlarida sotilgan tovarlarning qaytarilishi, shartnoma shartlariga binoan sotishda» chegirma, shuningdek sotilgan mahsulotdan brak aniqlanishi natijasida narxidan chegirma ana shu kabilarni hisobga olish uchun belgilanadi. Bu schyot kontrpassiv bo'lib, uning debet oboroti moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotning yalpi sotilgan mahsulotdan tushgan tushum summasidan chiqarib tashlanadi.

9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi» schyotning debetida muomalalar quyidagi hollarda aks ettiriladi:

buyurtmachi va xaridorlarga ushbu tovarlar qiymati qaytarilganda:

- Debet 9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi»
- Kredit 5010, 5110, 5210 schyotlari.

Kreditga sotilgan tovarlar qaytarib olinganda:

- Debet 9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi»
- Kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» yoki 4110 Alohida bo'linmalardan olinadigan schyotlar».

Qaytarib omborga qabul qilingan mahsulot va tovarlarning tannarxiga usulida quyidagicha provodka beriladi:

- Debet9110, 9120, 9130 schyotlar
- Kredit 2810, 2910, 2920 schyotlar

Qaytarib olingan mahsulot va tovarlar bo'yicha hisoblangan QQS summasiga quyidagicha provodka beriladi:

- Debet 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzdorlik»
- Kredit 4010 yoki 4110 schyoti.

Hisobot davrining oxirida 9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi» schyotining debet saldosi quyidagi provodka bilan yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi:

- Debet 9900 «Yakuniy moliyaviy natija»
- Kredit 9040 «Sotilgan tovarlarning kaytarilishi»

Asosiy faoliyatdan olingan daromadlarni hisobga oladigan (9010 «Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromad», 9020 «Tovarlarni sotishdan olingan daromadlar», 9030 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlardan olingan daromadlar», 9040 «Sotilgan tovarlarning qaytarilishi», 9050 «Xaridor va buyurtmachilarga berilgan chegirmalar») schyotlar bo'yicha analitik hisob sotilgan mahsulot (tovar), bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarni har bir turi bo'yicha yuritiladi. Bundan tashqari, bu schyotlar bo'yicha analitik hisob ishlab chiqariishi boshqarish maqsadida sotilish jo'g'rofiy segmentlari va boshqa segmentlari bo'yicha yuritilishi mumkin.

Tayyor mahsulotni xaridorga jo'natish xaridor bilan avvaldan tuzilgan shartnomalarga asosan amalga oshiriladi. Bu shartnomalarda jo'natiladigan mahsulotni muddati, miqdori, qiymati va hisob-kitob shartlari aks ettiriladi. Auditor shartnomalardagi shart-sharoitlarni to'liq aks ettirilishini tekshiradi. Undan tashqari mahsulot jo'natilishi hisob schyot-faktura, chiqim yukxati to'lov-talabnomasi va boshqa hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirilganligi aniqlanadi. Mahsulot jo'natilganda uning sotilishi narxi to'g'ri hisoblanishi, ya'ni unga qo'shilgan qiymat, aktsiz va boshqa soliqlar qiymati, mahsulotni xaridorga etkazish uchun sarflanadigan transport tayyorlov xarajatlari summasi qo'shilishi tekshiriladi. Auditor jo'natilgan mahsulotning haqiqiy tannarxi to'g'ri aniqlanishini tekshiradi. Buxgalteriya hisobini milliy standartlariga binoan mahsulot jo'natilgan vaqtidan boshlab sotilgan deb hisoblanadi. Tayyor mahsulot xaridorlarga jo'natilganda uning haqiqiy tannarxi noma'lum bo'ladi, chunki uning haqiqiy tannarxi oyning oxirida aniqlanadi. Shuning uchun joriy hisobda jo'natilgan tayyor mahsulotlar hisob narxlarida rasmiylashtiriladi.

Hisob narxlari sifatida rejadagi tannarx yoki shartnoma narxlari qo'llaniladi. Hisobot davrining oxirida jo'natilgan mahsulotning haqiqiy tannarxi va uning hisob narxlari bilan farqi aniqlanadi.

15.5-jadval

Jo'natilgan tovarlar va tayyor mahsulotni haqiqiy tannarxini aniqlash (ming so'm)

Ko'rsatkichlar	Hisob narxi	Haqiqiy tannarxi	Farq
Oy boshiga ombordagi tayyor maxsulot qoldig'i	245	210	35
Ishlab chiqarishdan hisobot oyida qabul qilingan tayyor mahsulot	2800	2900	100
Jami	3045	2810	235
Xaqiqiy tannarxini hisobdagi narxiga nisbati, %			2,28
Mahsulot qiymati	2700	2492	208
Oy oxiriga tayyor mahsulot qoldig'i	345	318	27

Bunday hisob kitoblarga aniqlik kiritish maqsadida jadval tayyor mahsulotning guruhlari bo'yicha tuziladi.

9010 schetning debetidagi oborotlarni to'g'ri hisoblanishini aniqlash uchun auditor sotilgan mahsulotni haqiqiy tannarxi hisob-kitobi tekshiradi.

15.6-jadval

Sotilgan mahsulotni haqiqiy tannarxini hisoblash, (ming so'm)

Ko'rsatkichlar	Hisob narxi	Haqiqiy tannarxi	Farqi (+,-)
Jo'natilgan mahsulotni oy boshida qoldig'i	4412	400	-12
Hisobot oyida jo'natilgan mahsulot	2700	2492	-208
Jami:	3112	2892	-220
Haqiqiy tannarxini hisobdagi na ishlab chiqarishga nisbat, %			92.92
Hisobot oyida sotilgan mahsulot	2640	2453	-187
Jo'natilgan mahsulotning oy oxiriga qoldig'i	472	439	-33

Auditor jo'natilgan mahsulot bo'yicha xaridorlardan pul kelib tushishi tekshiriladi. Xaridorlarni korxona oldidagi qarzlar muddati bo'yicha ko'rib chiqiladi.

15.2.3. Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlarni tekshirish

Xo'jalik yurituvchi subyektlar asosiy faoliyatlari bo'yicha boshqa daromadlarni ham olishi mumkin. Bu daromadlarni moddalari va turlari

«xarajatlar tarkibi to'g'risida»gi Nizomga muvofiq quyidagi elementlardan tashkil topgan.

• shartnoma talablarini bajarmaganligi uchun olingan jarima, penya va boshqa mablag'lar;

• hisobot yilida aniqlangan o'tgan yillarda olingan foyda summasi;

• mahsulotni ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq bo'lmagan boshqa muomalalar va faoliyatdan olingan daromadlar;

• idishlar bo'yicha amalga oshirilgan muomalalardan olingan daromadlar;

• moddiy vositalarni va boshqa mulklarni tugatish va sotishdan olingan daromadlar;

• da'vo muddati o'tgan kreditor qarzlar va deponent qarzlarni hisobdan chiqarish natijasida olingan daromadlar;

• tovar moddiy boyliklarni va tayyor mahsulotlarni qayta baholash natijasida olingan daromadlar;

Ushbu muomalalarni amalga oshirish natijasida tushgan daromad summalarining buxgalteriya hisobi quyidagi schyotlarda yuritidadi:

9310 «Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimidan olingan foyda»

9320 «Boshqa aktivlarni sotish va turli chiqimidan olingan foyda»

9330 «Penya, jarimalar va boshqa to'lovlarni undirish»

9340 «O'tgan yillar foydalari»

9350 «Qisqa muddatli ijaradan olingan daromadlar»

9360 «Kreditorlik va deponentlik qarzlarni hisobdan chiqarishdan tushgan daromad»

9370 «Xizmat ko'rsatuvchi xo'jaliklarning daromadlari»

9380 «Beg'araz moliyaviy yordam»

9390 «Boshqa operatsion daromadlar»

Bular tranzit schyotlar bo'lib, passiv schyotlarga mansub. Yuqoridagi schyotlarning kredit oboroti tegishli manbalar hisobidan foydaning ko'payishi, debet oboroti esa ularning hisobdan chiqarilishini ko'rsatadi va hisobot davri boshiga qoldig'i qolmaydi.

9310 «Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimidan olingan foyda» schyotida asosiy vositalarni sotish va boshqa ko'rinishdagi hisobdan chiqarishlardan olingan foyda hisobga olinadi. Bu vaqtda quyidagicha provodka beriladi:

- Debet 9210 «Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimi»

- Kredit 9310 «Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimidan olingan foyda»

9320 «Boshqa aktivlarni sotish va turli chikimidan olingan foyda» schyotida nomoddiy aktivlar, immatli qog'ozlar va shunga o'xshagan boshqa aktivlarni sotishdan olingan foyda summas kuyidagi provodka bilan aks ettiriladi:

- Debet 9220 «Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimi»
- Kredit 9320 «Boshqa aktivlarni sotish va turli chiqimidan olingan foyda»

9330 «Penya, jarimalar va boshqa to'lovlarni undirish» schyotida shartnoma shartlarini buzganligi uchun undirilgan yoki qarzdor tomonidan e'tirof etilgan jarimalar, boqimandalar, vaqtida to'lanmagan qarzlar va boshqa xil jazo jarimalari, shuningdek etkazilgan zararlarni undirish bo'yicha daromadlar aks ettiriladi.

Bunday jarima va boqimandalar undirib olinsa 5110 yoki pul mablag'larini hisobga oladigan boshqa schyotlar debetlanib, 9330 «Penya, jarimalar va boshqa to'lovlarni undirish» schyoti kreditlanadi. Lekin bunday jarima aybdor tomonidan tan olinib hali puli o'tkazib berilmagan bo'lsa, 4800 «Da'volar bo'yicha olinadigan schyotlar» schyoti debetlanib 9330 «Penya, jarimalar va boshqa to'lovlarni undirish» kreditlanadi.

9340 «O'tgan yillar foydalari» schyotida hisobot yilida aniqlangan oldingi yillarga tegishli foyda aks ettiriladi. Bunga xususan, oldingi yillarda olinib sarflab yuborilgan materiallar bo'yicha qaytadan hisoblash natijasida mol yuboruvchilardan olingan summa, xaridorlarga oldingi yillarda jo'natilgan maxsulot, ko'rsatilgan xizmatlar bo'yicha qaytadan hisoblash natijasida hisobot yilida olingan summa kiradi.

Bunday summa o'tkazib berilsa, pul mablag'larini hisobga oladigan schyotlar debetlanib 9340 «O'tgan yillar foydalari» schyoti kreditlanadi. Agar bunday foyda hali o'tkazib berilmagan bo'lsa, 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti debetlanib 9340 «O'tgan yillar foydalari» schyoti kreditlanadi.

Ishlab chiqarish va mahsulot (ish, xizmat)larni sotish bilan bevosita bog'liq bo'lmagan operatsiyalardan renta daromadi, xo'jalik yurituvchi subyektlar huzuridagi oshxonalardan tushumlar, yordamchi xizmatlardan daromadlar va shunga o'xshash boshqa daromadlar 9390 schyotida hisobga olinadi.

Bunday tushumlar kirimga olinganda 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» schyoti kreditlanib quyidagi schyotlar debetlanadi:

2010 «Asosiy ishlab chiqarish», 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish»- tugallanmagan ishlab chiqarishdagi ortiqcha chiqqan materiallar

qiymatiga; 2510 «Umumishlab chiqarish xarajatlari» -umumishlab chiqarish omborlarida ortiqcha chiqqan materiallar qiymatiga;

9450 «Yordamchi xo'jaliklar» schyoti — kommunal xo'jaligidan olingan foyda summasiga;

1060 «Idish va idishbop materiallari» schyoti — idish va idishbop materiallari bo'yicha olingan foyda summasiga.

1010-1090 schyotlar-inventarizatsiya natijasida ortiqcha chiqqan materiallar kirimga olinadi.

5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti inventarizatsiya natijasida kassada ortiqcha chiqqan pul mablag'lari kirimga olinsa.

9360 «Kreditorlik va deponentlik qarzlarni hisobdan chiqarishdan tushgan daromadlar» schyotida da'vo muddati o'tgan kreditorlik va deponent qarzlarni hisobdan chiqarishdan olingan daromadlar hisobga olinadi.

Bunday tushumlar kirimga olinganda 9360 «Kreditorlik va deponentlik qarzlarni hisobdan chiqarishdan tushgan daromadlar» schyoti kreditlanib quyidagi schyotlar debetlanadi:

6720 «Deponentlangan ish haqi» schyoti - da'vo bildirish muddati o'tgan deponentlik qarzlari hisobdan chiqarilsa;

6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti-da'vo bildirish muddati o'tgan aliment qarzlari hisobda chiqarilsa;

6960 «Da'volar bo'yicha to'lanadagan schyotlar» schyoti-undirib olish muddati o'tgan da'volar bo'yicha to'lanadigan qarzlar summasi hisobdan chiqarilsa;

5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» yoki 5110 «Hisob-kitob schyoti», 5210 «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari» schyotlari-zararga o'tkazilgan to'lashga qobiliyatsiz debitor qarzlar undirib olinsa. Shu bilan birga balansdan tashqari 007-»To'lashga qobiliyatsiz debitorlarning zararga o'tkazilgan qarzi» schyotidan chiqariladi.

9350 «Qisqa muddatli ijaradan olingan daromadlar» schyotida operativ ijaraga berilgan mulkdan olingan daromad hisobga olinadi.

9380 «Beg'araz moliyaviy yordam» schyotida pul mablag'lari va pul ekvivalentlari tarzida qaytarib bermaslik sharti bilan olingan daromadlar hisobga olinadi. Bunday pul mablag'lari kirimga olinganda 5110 «Hisob-kitob schyoti» va 5210 «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari» debetlanib 9380 «Beg'araz moliyaviy yordam» schyoti kreditlanadi.

Bu xil daromadlar hisobot davri oxiridagi quyidagi provodkalar bilan yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi:

- Debet 9310 «Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimidan olingan foyda»

- Debet 9320 «Boshka aktivlarni sotish va turli chiqimidan olingan foyda»
- Debet 9330 «Penya, jarimalar va boshqa to'lovlarii undirish»
- Debet 9340 «O'tgan yillar foydalari»
- Debet 9350 «Qisqa muddatli ijaradan olingan daromadlar»
- Debet 9360 «Kreditorlik va deponentlik qarzlarni hisobdan chiqarishdan tushgan daromadlar»
- Debet 9370 «Xizmat ko'rsatuvchi xo'jaliklarning daromadlari»
- Debet 9380 «Beg'araz moliyaviy yordam»
- Debet 9390 «Boshqa operatsion daromadlar»
- Kredit 9900 «Yakuniy moliyaviy natija».

15.2.4. Moliyaviy faoliyat bo'yicha daromad va xarajatlarni tekshirish

Moliyaviy faoliyatdan olinadigan foyda va zararlar alohida daromad va xarajatlar guruhiga kiritiladi. Bu foyda va zararlar korxonaning asosiy faoliyati bilan bevosita bog'liq emas.

Buxgalteriya hisobida moliyaviy faoliyatdan olinadigan foyda alohida zarar alohida schyotlarda hisobga olinadi.

Moliyaviy faoliyatdan olinadigan foyda (daromad) quyidagi schyotlarda hisobga olinadi:

9510 «Royaltidan olingan daromadlar»
9520 «Dividendlar ko'rinishidagi daromadlar»
9530 «Foiz ko'rinishidagi daromadlar»
9540 «Kurs farqlaridan olingan daromadlar»
9550 « Uzoq muddatli ijaradan olinadigan daromadlar»
9560 «Qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan daromadlar»
9590 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa daromadlar»

Bular tranzit schyotlar bo'lib passiv schyotlariga mansub. Yuqoridagi schetlarning kredit oborotlari tegishli manbalar hisobidan moliyaviy foydaning ko'payishini, debet oboroti esa ularning hisobdan chiqarilishini ko'rsatadi va hisobot davri boshiga qoldig'i qolmaydi.

Moliyaviy faoliyatdan olinadigan foydaning shakllanishi 2-BHMS «Asosiy xo'jalik faoliyatidan daromadlar»; 6-BHMS «Lizingni hisobga olish»; 12-BHMS «Moliyaviy investitsiyalar hisobi» bilan tartibga solinadi.

0510- «Royaltidan olingan daromadlar» schyotida pul mablag'larini hisobga oladigan schyotlar bilan korrespondentsiyalangan holda royalti va kapitalning transfertidan olingan daromadlar hisobga olinadi.

Royalti - bu sotuvchiga litsenziya shartnoma buyumdan foydalanish huquqi uchun vaqti - vaqti bilan ajratib turiladigan summa.

Olishga tegishli bo'lgan royalti va gonorarlar summasiga quyidagicha provodka beriladi:

- Debet 4850 «Royalti va gonorarlar bo'yicha olishga tegishli schyotlar»

- Kredit 9510 «Royaltidan olingan daromadlar».

Ushbu olishga tegishli summa olinsa, pul mablag'arini hisobga oladigan schyotlar debetlanib 4840- schyot kreditlanadi.

9520 «Dividendlar ko'rinishidagi daromadlar» schyotida O'zbekiston Respublikasi hududi va chet ellarda ulush qo'shish yo'li bilan boshqa korxonalar faoliyatida qatnashishdan olingan daromadlar, aksiyalar bo'yicha dividendlar, obligatsiya va boshqa qimmatli qog'ozlar bo'yicha daromadlar aks ettiriladi.

Bunday daromadlar hisoblanganda 9520 «Dividendlar ko'rinishidagi daromadlar» schyoti kreditlanib quyidagi schyotlar debetlanadi:

5110- «Hisob - kitob schyoti», 5210 «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari»-korxonaning hisob - kitob schyotidagi pul mablag'laridan foydalanganligi uchun bank tomonidan o'tkazib berilgan summaga;

4840- «Olinadigan dividendlar» schyoti - korxona tomonidan sotib olingan aksiyalar va boshqa qimmatli qog'ozlar bo'yicha hisoblangan dividendlar summasiga. Ushbu dividendlar hisob-kitob schyotiga o'tkazib berilsa. 5110 «Hisob - kitob schyoti» debetlanib 4840- schyot kreditlanadi.

Foizlar hisoblanganda 9530 «Foizlar ko'rinishidagi daromadlar» schyoti kreditlanib quyida schetlar debetlanadi:

4830 «Olinadigan foizlar» schyoti - lizing muomalalari bo'yicha olishga tegishli foizlar summasm berilgan kreditlar bo'yicha mijozlardan olinadigan foizlar summasiga. Foizlar summasi olinganda pul mablag'larini hisobga oladigan schyotlar debetlanib 4830- schyoti kreditlanadi.

9540- «Kurs farqlaridan olingan daromadlar» schyotida valyuta schyotlari, shuningdek xorijiy; valyuta muomalalari bo'yicha ijobiy kurs farqlaridan olingan daromadlar hisobga olinadi.

Valyuta schyotlari va xorijiy valyuta muomalalari bo'yicha kurs farqlaridan daromad olinganda 9540 «Kurs farqlaridan olingan daromadlar» schyoti kreditlanib quyidagi schyotlar debetlanadi:

5210- «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari» - valyuta schyotidagi mablag' bo'yicha ijobiy kurs farqiga;

0610- «Qimmatli qog'ozlar», 5810 «Qimmatli qog'ozlar» schyotlari - uzoq va qisqa muddatli qimmatli qog'ozlar bo'yicha xorijiy valyutalarning ijobiy kurs farqi summasiga;

4720- «Berilgan qarzlar bo'yicha xodimlarning qarzlari» schyoti - xodimlarga xorijiy valyuta berilgan qarzlarning ijobiy kurs farqi summasiga;

4110- «Alohida bo'linmalarda olinadigan schyotlar» - filial va vakolatxonalar bilan olib boriladigan hisob-kitoblar bo'yicha valyuta kursining ijobiy farqi summasiga;

6210- «Muddati uzaytirilgan daromad» schyoti - muddati uzaytirilgan qarz bo'yicha valyuta kursining ijobiy farqi summasiga.

9550- «Uzoq muddatli ijaradan olinadigan daromadlar» schyotida mulkni uzoq muddatli ijaraga berishdan olingan daromad aks ettirilib quyidagi provodkalar bilan rasmiylashtiriladi:

- Moliyalanadigan lizing bo'yicha joriy yilda olinadigan daromad summasiga

Debet 6210 «Muddati uzaytirilgan daromad» - joriy qismi

Kredit 9550 «Uzoq muddatli ijaradan olinadigan daromadlar»;

Moliyaviy lizing bo'yicha asosiy vositalarni ijaraga berishdan olingan daromad summasiga:

Debet.7290 «Boshqa muddati uzaytirilgan majburiyatlar»

Kredit 9550 «Uzoq muddatli ijaradan olinadigan daromadlar».

9560 «Qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan olingan daromadlar» schyotida qimmatli qog'ozlarga qo'yilgan mablag'larni qayta baholashdan olingan daromadlar hisobga olinadi.

Uzoq va qisqa muddatli investitsiyalar bo'yicha qimmatli qog'ozlarning nominal qiymatidai ortiq baholangan farq summasiga 0610 «qimmatli qog'ozlar» va 5810 «qimmatli qog'ozlar» schyotlari debetlanib 9560 «qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan olingan daromadlar» schyoti kreditlanadi.

9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa daromadlar» schyotida yuqoridagi schyotlarda aks ettirilmagan muomalalardan olingan foyda aks ettiriladi.

Masalan, uzoq muddatli qimmatli qog'ozlar auktsionida muvafaqqiyatli o'tkazilgandan so'ng garov summasi qoldirilsa 0610 «Qimmatli qog'ozlar» schyoti debetlanib, 9590 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa daromadlar» schyoti kreditlanadi.

Hisobot davri oxirida yuqoridagi schyotlarning kredit oborotlari quyidagi provodkalar bilan yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi;

- Debet 9510 «Royaltidan olingan daromadlar»,
- Debet 9520 «Dividendlar ko'rinishidagi daromadlar»,
- Debet 9530 «Foizlar ko'rinishidagi daromadlar»,
- Debet 9540 «Kurs farqlaridan olingan daromadlar» :
- Debet 9550 «Uzoq muddatli ijaradan olinadigandan daromadlar»
- Kredit 9560 «Qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan olingan daromadlar»,
- Debet 9590 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa daromadlar»,
- Kredit 9900 «Yakuniy moliyaviy natija».

Korxonaning asosiy faoliyati bilan bevosita bog'liq bo'lmagan moliyaviy xarajatlar quyidagi schyotlarda hisobga olinadi: 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» 9620 «Kurs farqlaridan zararlar»

9630 «Qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bo'yicha xarajatlar»,

9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar».

Bular tranzit schyotlar bo'lib aktiv schyotlariga mansub. Yuqoridagi schyotlarning debet oborotlari tegishli yo'nalishdagi sodir bo'lgan moliyaviy xarajatlarni, kredit oborotlari esa ularning hisobdan chiqarilishini ko'rsatadi va hisobot davri boshiga qoldiq qolmaydi.

Moliyaviy faoliyatdan sodir bo'ladigan xarajatlarni hisobi 6 - BHMS «Lizing hisobi», 12 - BHMS «Moliyaviy investitsiyalar hisobi» bilan tartibga solinadi.

9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyotida bank kreditlari, mol yuboruvchilarga va qarzlar bo'yicha to'lanadigan foiz xarajatlari hisobga olinadi.

9620 «Kurs farqlaridan zararlar» schyotida xorijiy valyutalarni kursidagi salbiy farqi va xorijiy valyuta muomalalari bo'yicha zararlar hisobga olinadi.

9630 «Qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bo'yicha xarajatlar» schyotida qimmatli qog'ozlari» chiqarish va tarqatish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar aks ettiriladi.

Qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar summasini xizmat ko'rsatgan tashkilotlarga o'tkazib berish hisoblanganda 9630 «qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bo'yicha xarajatlar» schyoti debetlanib, 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti kreditlanadi. Ushbu summa o'tkazib berilganda 6990- schyot debetlanib pul mablag'larini hisobga oladigan schyotlar kreditlanadi.

9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshka xarajatlar» schyotida moliyaviy qo'yilmalar, pul mablag'lari va hisob-kitoblarni hisobga

oladigan schyotlar bilan korrespondentsiyalangan holda qimmatli qog'ozlar, sho''ba korxonalar va shu kabilarga qo'yilgan mablag'larni qaytadan baholashdan ko'rilgan zararlar va moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar hisobga olinadi. Bunday zararlar sodir bo'lganda 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar» schyoti debetlanib quyidagi schyotlar kreditlanadi:

8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar- oddiy», 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar-imtiyozli schyotlari - sotib olingan xususiy aksiyalarni ikkilamchi sotishda sotib olish bahosi bilan sotish bahosi orasidagi salbiy farq summasiga;

8610, 8620 schyotlari - nominal qiymatidan ortiq summaga sotib olingan xususiy aksiyalarni bekor qilishda nominal qiymati bilan sotib olish bahosi orasidagi farq summaga;

0610 - 0690, 5810 - 5890 schyotlar - uzoq va qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalarga qo'yilgan mablag'larni qaytadan baholashdan ko'rilgan zararlar summasiga.

Misol uchun «Farhod» korxonasi 5000 dona aksiyasini «Marhamat» korxonasiga sotdi. Bu aksiyaning har biri 350 so'mga sotib olindi, jumladan, xizmat uchun brokerga komission to'lovlari bilan birga. Bu aksiyalarning har birining 250 so'mga sotilishi quyidagicha aks ettiriladi.

- Debet 5110 «'Hisob-kitob» schyoti 1250000 so'm
- Debet 9690 - «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa sarflar» 500000 so'm
- Kredit 5810 -«Qimmatbaho qog'ozlar» 1750000 so'm

«Marhamat» korxonasi aksiyalarni sotib olish va sotish qiymatlari orasidagi farq hisobiga 500000 so'm zarar ko'rdi.

Hisobot davri oxirida yuqoridagi schyotlarning debet oborotlari quyidagi provodkalar bilan yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi:

- Debet 9900 «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti
- Kredit 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti
- Kredit 9620 «Kurs farqlaridan zararlar» schyoti
- Kredit 9630 «Qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bo'yicha xarajatlar» schyoti
- Kredit 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar» schyoti.
- Kredit 9640 «Sotish xarajatlari»;
- Kredit 9420 « Ma'muriy xarajatlar»;

9430 - «Boshqa operatsion xarajatlari»;

9440 «Kelgusida soliqqa tortiladigan bazadan chegariladigan hisobot davri xarajatlari»;

9450 - «Yordamchi xo'jaliklar» va boshqa schyotlar.

Ushbu schyotlarning debetidaga yozuvlar davr xarajatlarining shakllanishini bildiradi. Auditor davr xarajatlarining shakllanishini 5110, 6010, 4210, 6710, 5010, 6520, 0200, 1310, 6890, 9210, 6410 va boshqa schyotlardagi yozuvlar (ushbu schyotlarning kreditidagi yozuvlar) orqali tekshiradi. Oy tugagandan so'ng barcha davr xarajatlari 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» schyotiga o'tkazilgan bo'ladi. Audit jarayonida davr xarajatlari alohida moddalari bo'yicha tekshirilib ma'lum xulosalarga kelinadi.

Korxonaning moliyaviy faoliyatidan kelib chiqadigan xarajatlari foiz ko'rinishidagi xarajatlar kurs farqlaridaga zararlar xamda boshqa turdagi moliyaviy faoliyat xarajatlaridan iborat. Auditor ushbu xarajatlarning to'g'riligini 9600-«Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar hisob schyotlari» orqali tekshiradi. Mazkur schyot 6820, 7510, 6920, 5210, 0610, 4620 va boshqa schyotlar bilan korrespondentsiyada bo'lib oy oxirida 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti bilan yopiladi. Auditor ushbu schyotlardagi yozuvlarning qonun talablariga mos kelish-kelmasligini tekshiradi. Xarajatlar auditi natijalari auditorlik hisoboti va xulosasiga kiritiladi.

Korxonalar moliyaviy faoliyatdan ham daromad oladi ushbu korxona kapitalini boshqa xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatiga jalb qilish tufayli olingan daromadlar, foizlar ko'rinishidagi daromadlar, lizing operatsiyalaridan olingan daromadlar, qimmatbaho qog'ozlarga jalb qilingan mablag'larning qayta baholanishidan olingan daromadlar, valyuta schyotidagi mablag'larning ijobiy kursidan olingan daromadlar va boshqa moliyaviy faoliyatning daromadlari kiradi. Audit jarayonida ushbu daromadlarning qonuniyligi 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9590 schyotlar orqali tekshirilib chiqiladi. Moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlar ham oy oxirida 9900 -«Yakuniy moliyaviy natija» schyotiga o'tkazilgan bo'ladi. Auditor ushbu operatsiyalarning to'g'riligini ma'lum hujjatlarga asosan tekshiradi.

Shunday qilib turli mulkdagi korxonalarning daromadlari ma'lum ketma-ketlikda audit qilinadi va uning natijalari auditorlik hisoboti hamda xulosasida o'z aksini topadi.

15.2.5. Favqulodda foyda va zararni tekshirish.

Favqulodda foyda va zararlarning shakllanishi 3-BHMS «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» bilan tartibga solinadi va milliy standartga asosan[33]: favqulodda foyda va zararlar - bu korxonaning xo'jalik faoliyatida nihoyatda kam sodir bo'ladigan, uning uchun odat bo'lmagan va korxonada boshqaruv qarorlarini qabul qilish natijasi bilan bog'liq bo'lmagan voqealardan olinadigan daromad va xarajatlardir.

Favqulodda foydalarning moddalari bu xo'jalik yurituvchi subyektning tasarrufidan tashqari voqealar va hodisalar natijasida kutilmagan va favqulodda olingan foydalardir. Bunga daromadlarning favqulodda moddalari yoki asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar bo'limida aks ettirilishi kerak bo'lgan o'tgan davrlardagi foyda summasi kirmaydi. Bunday daromadlar asosiy faoliyatdan ko'rilgan boshqa daromadlar bo'limida aks ettirilishi lozim.

Favqulodda zararlarning moddalari - bu xo'jalik yurituvchi subyektning tasarrufidan tashqari voqealar va hodisalar natijasida vujudga keladigan va sodir bo'lishi kutilmagan odatdan tashqari xarajatlarning moddalaridir. Bunga favqulodda moddalar va davr xarajatlari tarkibida aks ettirilishi kerak bo'lgan o'tgan davr xarajatlarining moddalari kirmaydi.

U yoki bu moddani favqulodda foyda yoki zararlar tarzida aks ettirilishi uchun quyidagi uchta talabrlarga javob berishi kerak:

1. Korxonaning odatdagi xo'jalik faoliyatiga mos emasligi;
2. Bir necha yillar davomida takrorlanmasligi kerak;
3. Korxonaning boshqaruv xodimlari tomonidan qabul qilinadigan qarorlarga bog'liq emasligi.

Tegishli moddalarni favqulodda moddalarga kiritish yoki kiritmaslik to'g'risida qarorlar qabul qilishda ishlarni amalga oshiradigan sharoitlarni ham hisobga olish lozim. Agarda xo'jalik yurituvchi subyekt alohida iklim sharoitlarida joylashgan bo'lsa, u holda iqlim sharoitlariga bog'liq holdagi ishlamay, bo'sh turib qolishlar favqulodda deb baholanishi, mumkin, chunki ushbu modda «bir necha yil davomida takrorlanmasligi kerak» talabiga javob bermaydi.

Shunday qilib, tegishli modda bir vaqtning o'zida odatdagidek emaslik, oldindan ko'rabilmaslik va takrorlanmaslik talablariga mos kelishi kerak.

Korxonalarning xo'jalik faoliyatida shunday voqealar sodir bo'lishi mumkinki, ular faqat odatdagidek emas yoki faqat oldindan

---

[33] Buhgalteriya hisobining milliy standartlari. – T.: O'zBAMA, 2005.

ko'rabilmaydigan voqea. Masalan, xorijiy valyuta muomalalaridan olingan foyda yoki zararlarni oldindan ko'rib bo'lmaydi, lekin bu favqulodda emas, chunki valyuta kursining barqaror emaslik sharoitida bu odatdagi foyda va zarar hisoblanadi.

Demak, quyidagi moddalar favqulodda foyda va zararlarga kiritilmaydi: dargumon debitor qarzlarni hisobdan chiqarilishi yoki shu maqsad uchun tashkil qilingan rezerv; valyuta muomalardan yoki kurslar farqidan olingan daromad yoki yo'qotishlar; narxlardagi tuzatishlar; aktivlar qiymatini qaytadan baholashdan olingan natija, soliq summalari bo'yicha tuzatishlar; oldingi yillar foydasi yoki zarari.

Xorijiy amaliyotda favqulodda zararlarga quyidagilar kiritiladi: tabiiy ofatlardan ko'rilgan yirik yo'qotishlar; siyosiy voqealar. Masalan, urush, inqiloblar natijasida yo'kotishlar; mazkur davlatning qonuniyatchiligidagi o'zgarishlar, musodara qilish, ma'lum faoliyatni taqiqlash va boshqalar natijasidagi yo'qotishlar.

Shuni ham aytish kerakki, tegishli modda favqulodda holatga to'g'ri kelishi va kelmasligiga korxona faoliyat ko'rsatayotgan tashqi muhit ham ta'sir qiladi. Masalan, g'o'zani qator orasiga ishlov beradigan paytda sovuqdan nobud bo'lish holati janubiy viloyatlar uchun favqulodda holat, chunki u erlarda aprel - may oylarida g'o'zani sovuq urib ketishi yaqin orada takrorlanmaydigan favqulodda holat bo'lsa, shimoliy viloyatlar uchun buni odatdagi holat deb ta'riflash mumkin.

Foyda va zararlar summasining hajmi favqulodda voqealarga o'tkazish yoki o'tkazmaslik uchun sabab bo'la olmaydi.

Favqulodda foyda va zararlarni alohida ajratib hisobga olishdan maqsad hisobot davri ichida korxoia faoliyati natijasini obyektiv aks ettirishdir.

«Marhamat» korxonasi bo'yicha hisobot davrida favqulodda foyda va zararlar aniqlanmagan.

Favqulodda voqealar sodir bo'lganda bu voqealardan olingan foyda va zararlar quyidagi schyotlar hisobga olinadi:

9710 «Favquloddagi foyda»

9720 «Favquloddagi zarar»

Bular tranzit schyotlar bo'lib 9710- passiv, 9720- aktiv schyotlariga mansubdir.

Favqulodda voqealardan olingan daromadlar summasiga 9710 «Favquloddagi foyda» schyoti kreditlanib turli schyotlar debetlanadi. Sodir bo'lgan zarar summasiga esa 9720 «Favquloddagi zarar» schyoti debetlanib turli schyotlar kreditlanadi.

Bu schyotlarning debet va kredit oborotlari hisobot davri oxirida quyidagi provodkalar bilan yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi:

Favqulodda voqealardan olingan foyda summasiga-

- Debet 9710 «Favquloddagi foyda»
- Kredit 9900 «Yakuniy moliyaviy natija».

Favqulodda voqealardan sodir bo'lgan zarar summasiga-

- Debet 9900 «Yakuniy moliyaviy natija»
- Kredit 9720 «Favquloddagi zarar».

15.2.6. Yakuniy moliyaviy natijani tekshirish

Foyda har bir korxonaning muhim sifat ko'rsatgichi hisoblanadi. Foydadan soliq to'lanadi, ustav kapitaliga ajratmalar qilinadi. Foyda iqtisodiy kategoriya sifatida xo'jalik yurituvchi subyektga qarashli mablag'ning oshishini ifodalaydi. Foyda korxonaning sifat ko'rsatkichi hisoblanadi. Foyda barcha daromadlar bilan barcha xarajatlar o'rtasidagi farqdan iborat.

Foyda mikdori narxga nisbatan to'g'ri mutanosiblikda, xarajatlarga nisbatan esa teskari mutanosiblikda bo'ladi. Qabul qilingan «Xarajatlar tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish to'g'risidagi Nizom»ga asosan korxonalarning foydasi quyidagi ko'rsatkichlar bilan iniqlanadi:

- mahsulotni sotishdan olingan yalpi foyda;
- asosiy faoliyatning foydasi;
- xo'jalik faoliyatidan olingan foyda;
- soliq to'langungacha olingan foyda;
- yilning sof foydasi.

Foydaning asosiy manbasi - bu korxonaning asosiy faoliyati natijasidir. Foydani ko'paytirish barcha korxonalarning muhim vazifasi hisoblanadi. Foyda tufayli korxona faoliyati kengayadi, o'zaro hisob-kitoblar vaqtida amalga oshiriladi, ishchi-xizmatchilar ko'shimcha moddiy rag'batlantiriladi. Foyda ko'rsatkichi ta'sischilar, mulk egalari, davlat byudjeti va bank tomonidan doimiy ravishda nazorat qilib boriladi.

Foyda auditning muhim obyekti hisoblanadi. Auditor tuzilgan shartnomaga asosan foydaning to'g'ri hisoblanganligini, yil davomida qonun talablari asosida ishlatilganligini tekshiradi. Bunday tekshiruv 8710 «Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (koplanmagan zarari)», 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» va boshqa schyotlar orqali amalga oshiriladi.

Auditor foyda ko'rsatkichining to'g'ri hisoblanganligini quyidagi operatsiyalar orqali tekshiradi:

- daromad turlari bo'yicha operatsiyalar;

- xarajat turlari bo'yicha operatsiyalar;
- yil davomida ishlatilgan foyda bo'yicha operatsiyalar.

Foydaning auditi 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» schyotidagi buxgalteriya yozuvlarini tekshirish orqali amalga oshiriladi. Bunday tekshiruv tartibini «Marhamat» ishlab chiqarish korxonasi misolida ko'rib chiqamiz. Hisobot davri bo'yicha korxonaning 9900 «Yakuniy moliyaviy natija» schyotida quyidagi yozuvlar bo'lgan:

Debet 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija» Kredit

Qoldiq- 2) 555000-00 4) 368000-00 5) 123000-00 7) 50000	Qoldiq- 1)1650000-00 3) 834000-00 6) 100000-00 8) 50000-00
0b. 1196000-00	0b. 2634000-00 qol. 1438000-00

Korxonaning hisobot davridagi barcha daromadlari 2634.0 ming so'm, barcha xarajatlari 1196.0 ming so'm, foydasi esa 1438.0 ming so'm bo'lgan. Ushbu ko'rsatkichdan soliq to'lanishi kerak. Soliq summasi yil davomida 9810, 6410, 5110 schyotlarda aks ettirilib borilgan. Auditor yil bo'yicha hisoblangan foyda solig'ini quyidagi buxgalteriya yozuvlari orqali tekshirib chiqadi. Yil davomida hisoblangan va to'langan foyda solig'i:

Debet	Kredit	Summa
9810	6410	258840-00
6410	5110	258840-00

Yil yakuni bo'yicha qo'shimcha hisoblangan foyda solig'i quyidagi yozuvlar orqali tekshiriladi:

Debet	Kredit	Summa
9900	6410	27890-00
6410	5110	27890-00

Ushbu operatsiyalarning soliq konunchiligiga mosligi auditor tomonidan chuqur o'rganiladi. Buning uchun «Moliyaviy hisobot» dagi maxsus jadval «Moliyaviy natijalar to'g'risida»gi ma'lumotlardan keng foydalaniladi. Korxona foydasidan to'langan soliqning to'g'riligini tekshirish uchun auditor maxsus jadval tuzadi. Buni «Marhamat» korxonasi misolida hisobot davri uchun ko'rib chiqamiz (15.6 -jadval):

15.7-jadval

«Marhamat» ishlab chiqarish korxonasining hisobot davridagi foydasi va solig'i auditi natijalari

№	Ko'rsatkichlar	O'lchov birligi	Korxona ma'lumotlari bo'yicha	Auditor ma'lumotlari bo'yicha	Farqi (+;-)
1	Korxonannng umumiy foydasi	ming so'm	2800, 0	2800,0	
2	Soliqqa tortilmaydigan foyda	ming so'm	500,0	200,0	- 300,0
3	Soliqqa tortiladigan foyda	ming so'm	2300	2600	300
4	Foyda solig'i stavkasi	%	18	18	-
5	Soliq summasi	mingso'm	414,0	468,0	54,0
6	Avans shaklida to'langan soliq	ming so'm	300,0	300,0	
7	To'lanishi kerak bo'lgan foyda solig'i	ming sum	114,0	168,0	54,0
8	To'langan dividendlar	ming sum	30	30	
9	Yilning sof foydasi	ming so'm	2356, 0	2302,0	54,0

Foyda ko'rsatkichining auditi natijasida quyidagilar aniqlangan: korxona ma'lumotlari bo'yicha soliqqa tortilmaydigan foyda 300,0 ming so'mga ko'p qilib ko'rsatilgan. Natijada soliqqa tortiladigan foyda 300,0 ming so'mga kam bo'lgan. Firma ko'shimcha 54,0 ming so'm foyda solig'ini va soliq qonunchiligida belgilangan jarimalarni byudjetga to'lashi kerak bo'ladi.

Audit jarayonida moliyaviy natijalar bo'yicha ko'rsatkichlar (daromadlar, xarajatlar, foyda) «Buxgalgeriya balansi» (1-shakl), «Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot» (2-shakl), «Pul oqimlari to'g'risida hisobot» (4-shakl), «Xususiy kapital to'g'risida hisobot» (5-shakl) ma'lumotlari bilan o'zaro taqqoslash yo'li bilan tekshirilib ko'riladi.

Korxonaga kelib tushgan va sarflangan pul mablag'lari «Pul oqimlari to'g'risida hisobot»da ifodalansa, daromadlar, xarajatlar, foyda ko'rsatkichlari esa «Moliyaviy natijalar to'g'risida»gi hisobotda o'z aksini

topgan bo'ladi. Byudjetga to'lanishi kerak bo'lgan va to'langan soliqlar 2-shaklga ilova qilingan maxsus ma'lumotnomada keltiriladi.

Auditor ushbu hujjatlardagi ma'lumotlarni buxgalteriya hisobining joriy ma'lumotlari bilan o'zaro taqqoslab tekshiradi. Auditor hisobot yilidagi sof foydaning taqsimlanishini (zararning yopilishini) quyidagi buxgalteriya yozuvlari orqali tekshiradi:

Debet	Kredit	Summa
8710	6410	1474000-00
8532	8710	(zarar summasi)

Korxona foydasi muhim sifat ko'rsatkichlardan bo'lib resurslardan samarali foydalanganlikni ifodalaydi. Olingan foyda mikdoriga qarab aktivlarning rentabelligini bilish mumkin. Aktivlarning rentabellik darajalari quyidagi tartibda aniqlanadi (15.1-rasm).

$$\textit{Aktivlarning rentabelligi (AR)} = \frac{\textit{Sof foyda (SF)}}{\textit{Aktivlarning o'rtacha yillik qiymati}}$$

$$\textit{Realizatsiyaning rentabelligi (RR)} = \frac{\textit{Sof foyda (SF)}}{\textit{Realizatsiyadan olingan tushum (ROT)}}$$

$$\textit{Bir aksiyaning foydaliligi (AF)} = \frac{\textit{Sof foyda (SF)}}{\textit{Muomaladagi aksiyalar (MA)}}$$

$$\textit{Asosiy vositalarning rentabelligi (AVR)} = \frac{\textit{Sof foyda (SF)}}{\textit{Asosiy vositalarning o'rtacha yillik qiymati (A)}}$$

$$\textit{Kapitalning rentabelligi (KR)} = \frac{\textit{Sof foyda (SF)}}{\textit{Kapitalning o'rtacha yillik qiymati (KO'Q)q}}$$

15.1-rasm. Aktivlarning rentabellik darajalarini aniqlash tartibi

Audit jarayonida aktivlarning turlari bo'yicha rentabellik darajasi tahlil qilinsa foydani yanada oshirishga qaratilgan asosli tavsiyalar ishlab chiqish imkoniyati yaratiladi.

Iqtisodiy islohotlarning chuqurlashib borishi korxonalar faoliyatini xalqaro amaliyotda qo'llanilib kelinayotgan ko'rsatkichlar orqali baholashni taqozo qiladi. Shunday ko'rsatkichlardan biri korxonaning marjinal foydasidir. Moliyaviy natijalar auditi jarayonida mazkur ko'rsatkichni aniqlash va unga baho berish muhim hisoblanadi.

Korxonaning marjinal foydasini aniqlash uchun yalpi daromaddan o'zgaruvchan xarajatlar olib tashlanadi. Chiqqan natija esa marjinal foydani beradi. Ushbu ko'rsatkichdan doimiy xarajatlar olib tashlangandan so'ng esa korxona ixtiyoridagi foyda qoladi. Marjinal foyda tamoyili asosiy xalqaro amaliyotda keng qo'llanilib kelinayotgan xarajatlar hisobining «Direkt-kosting» usuli yotadi. Mazkur usulning afzalligi shundan iboratki, auditor xarajatlar va moliyaviy natijalarni tekshirganda mahsulot realizatsiyasidan tushgan tushumlarda o'zgaruvchan xarajatlarning salmog'ini, ularni pasaytirish hamda marjinal foydani ko'paytirishga qaratilgan asosli tavsiyalar ishlab chiqish imkoniyatiga ega bo'ladi. Foyda ko'rsatkichning auditi natijalari auditorlik hisoboti va xulosasida o'z aksini topadi.

Nazorat uchun savollar:

1. Moliyaviy natijalar auditining me'yoriy asoslari nimadan iborat?
2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalarini gapirib bering.
3. Moliyaviy natijalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash bosqichlari nimadan iborat?
4. Moliyaviy natijalar shakllanishi va taqsimlaninshi qanday tekshiriladi?
5. Mahsulot sotishdan olingan yalpi foydani tekshirishni gapirib bering.
6. Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlarni tekshirish nimadan iborat?
7. Moliyaviy faoliyat bo'yicha daromad va xarajatlarni qanday tekshiriladi?
8. Favqulodda foyda va zararlarni tekshirishni gapirib bering.
9. Yakuniy moliyaviy natijani tekshirish bosqichlari nimadan iborat?

16-bob. MOLIYAVIY HISOBOT AUDITI

16.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi, vazifalari va me'yoriy asoslari

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 (16.1-jadval).

16.1-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 «Xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobi schetlar 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 2002- yil 23-oktyabrda 1181-son bilan Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan
4	O'zbekiston Respublikasi 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 AFMS
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 (16.2-jadval).

16.2-jadval

Dastlabki hujjatlar va hisob registrlari

№	Dastlabki hujjatlar
1	Buxgalteriya balansi (1-son shakl)
2	Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot (2-son shakl)
3	Asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot (3-son shakl)
4	Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot (4-son shakl)
5	Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot (5-son shakl)
6	Debitorlik va kreditorlik qarzlari haqida ma'lumotnoma (2a-shakl)
7	Jurnal-orderlar va hisob-kitob schetlari 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 korxona va tashkilotlar (bundan sug'urta tashkilotlari va banklar mustasno), shuningdek mulkida, xo'jalik 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 tahriridagi 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.

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) «Korxona, tashkilot» rekviziti - korxonaning to'liq nomi (belgilangan tartibda ro'yxatdan o'tkazilgan ta'sis hujjatlariga muvofiq) va KTUTga ko'ra uning kodi ko'rsatiladi;

b) «Tarmoq» rekviziti - korxona 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 korxona 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.

Korxona va tashkilotlar barcha alohida mustaqil balansga ajratilmagan bo'linmalarining faoliyat ko'rsatkichlari moliyaviy hisobot shakllarining ko'rsatkichlariga kiritilishi kerak.

Korxona 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 belgilangan 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 qarzlarini ham inventarizatsiyadan o'tkazilishi lozim, ular o'zaro hisob-kitoblar saldosini 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 chiqarish 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.

16.2. 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. 16.3.-jadvalda testlarni o'tkazishda qo'llaniladigan namunaviy savollar ro'yxati keltirilgan.

16.3.-jadval

Ichki nazorat tizimini baholash yuzasidan testlar

Korxona _____

Davr _____

Tuzdi (familiyasi, ismi, sharifi) _____

Sana (hujjat tayyorlangan sana) _____

Tekshirdi (familiyasi, ismi, sharifi) _____

№	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 zaxiralar va vakolatlar mavjudligi (kasbiy nazoratchilar va mutaxassislar)			
	3. Hisobot			
3.1	Oraliq moliyaviy hisobot: muntazam ravishda tuziladi; vaqti-vaqti bilan tuziladi; etarli darajada mufassal tuziladi.			
3.2	Qaysidir bir xodim kassaligi, mehnat ta'tilida bo'lganligi yoki xodimlar etishmasligi natijasida yo'qligida majburiyatlar taqsimlanishiga rioya qilinadimi?			
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 rejasi 16.4.-jadvalda keltirilgan.

16.4-jadval

Auditorlik tekshiruvining rejasi

Tekshirilayotgan korxona _____

Audit o'tkazish davri 20__ yil «__ » _____

Kishi-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 rejasi tuzilgandan keyin moliyaviy hisobot ishonchililigining tekshiruvi bo'yicha batafsil auditorlik dasturi tayyorlanadi. Namunaviy dastur 16.5.-jadvalda keltirilgan.

16.5.-jadval

Auditning dasturi

Tekshirilayotgan korxona _____
Audit o'tkazish davri 20__ yil «__» _____
Kishi-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 schetlaridagi yozuvlar asoslanganligini tekshirish				
1.2	Hisob registrlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish				
1.3	Korxona moliyaviy hicobotini 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				

16.3. Buxgalteriya hisobi schetidagi yozuvlarni asoslanganligin tekshirish

Korxonada auditni o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi schetlaridagi yozuvlarning tekshiruvi eng mas'uliyatli vazifalardan biri hisoblanadi, zero bu korxona moliyaviy-xo'jalik 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.

Korxona moliyaviy-xo'jalik faoliyatining auditorlik tekshiruvini o'tkazishda hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlar, hisob registrlari va dastlabki hujjatlar auditning ma'lumot bazasi sifatida qo'llaniladi.

Korxona faoliyatining ahvoli to'g'risida aksariyat ma'lumot hisobot davrida pul ifodasida korxona 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 schetlar, tahliliy hisob varaqalari va boshqalardan olinadi. Bunda hisob registrlarida korxonaning moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari bo'yicha barcha buxgalteriya yozuvlari ikki yoqlama yozish usuli bilan jamlanadi, ya'ni, har bir xo'jalik operatsiya tegishli schetlarning debeti va kreditida aks etiladi.

Yoppasiga yoki tanlab olib tekshiruv o'tkazganda auditor hisob registrlarida buxgalteriya schetlari, qayd etilgan registrlarda xo'jalik operatsiyalari iqtisodiy mazmunidan kelib chiqib, to'g'ri korrespondentsiyalanganligini baholashi va kelajakda to'g'rilash maqsadida, tasodifan sodir etilgan xatoliklarni va tasodifiy noto'g'ri buxgalteriya yozuvlarini (o'tkazmalarini) aniqlashi lozim. Shuning bilan bir qatorda, hisobot ma'lumotlari, ayniqsa, korxona 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 xatoliklar aniqlanadi va bular haqida korxona 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 xo'jalik operatsiyalari bo'yicha aylanmalarni noto'g'ri aks ettirish hisobiga, buzib ko'rsatishga harakat qiladilar. Shularni hisobga olgan holda, xalqaro auditorlik standartlarida ham, korxonalarda tovlamachilik yoki xato tavakkalchiligini oshiruvchi imkoniyatlar vujudga kelishi nazarda tutiladi.

Buxgalteriya schetlaridagi yozuvlar, buxgalteriya schetlari korrespondentsiyalanishi hamda pul ifodasida to'g'ri asoslanganligini aniqlash uchun tekshirilayotgan buxgalteriya yozuvlariga taalluqli bo'lgan va amalda sodir etilgan xo'jalik 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 schetlarida qayd etiladi.

Hisobot davrining oxirida hisob registrlari ma'lumotlariga asosan korxona hisoboti to'ldiriladi.

Dastlabki hujjatlar hisob ma'lumotlari harakatini boshlab beradi, korxona moliyaviy-xo'jalik 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, xo'jalik operatsiya mazmuni; xo'jalik operatsiya o'lchamlari (natura va pul ifodasida); xo'jalik 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 hujjatlardagi yozuvlarni siyoh, kimyoviy qalam, sharikli ruchka pastasi, yozuv mashinkalari, kompyuterning 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 hujjatlarning 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 korxona 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 amortizatsiyasi, 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 esa, korxona rahbari va bosh buxgalter zimmasiga yuklanadi. Korxona 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 xo'jalik 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 xo'jalik operatsiyalarini aks etish, soxta hujjatlarni va oldindan soxta ma'lumotlarga ega bo'lgan hujjatlarni aniqlash va boshqa holatlar ham uchraydi. Masalan, xo'jalik operatsiya sodir etilgan vaqtga O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan valyuta 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 korxonalarga xo'jalik 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 korxona faoliyatida xatolar va suiiste'molchiliklar sodir etilishi tarkibi va usullarini belgilovchi omillarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Bunday omillarga suiiste'molchiliklarni sodir etilishini osonlashtiruvchi xo'jalik faoliyatini tashkil etish bo'yicha quyidagi kamchiliklar kiradi:

- moddiy qiymatliklar va pul mablag'larini saqlash, olish va berish tartiblariga rioya qilmaslik;
- xo'jalik 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 etarli darajada faoliyatsizligi.

Xatolar, suiiste'molchiliklar, o'g'iriliklarni 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'i 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, tarozidan urib qolish, noto'g'ri o'lchash, tabiiy yo'qotishlar me'yorlarini oshirish va boshqalar hisobiga hosil qilinadi.

Ishlab chiqarishda ortiqcha chiqishlar sarflangan xom ashyo 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 korxona xodimlari tomonidan sun'iy ravishda yaratiladi, ya'ni: ular hisobni chalkashtiradilar, moliyaviy intizomni, operatsiyalarni amalga oshirish tartibi va hujjatlarni rasmiylashtirish tartibini buzadilar.

Xatolar va suiste'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 korxona xodimlarining bir guruh shaxslari tomonidan; boshqa korxona xodimlari tomonidan (mol yetkazib beruvchilar, pudratchilar, xaridorlar va boshqalar); nazorat idoralari vakillari bilan til biriktirgan holda korxona 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 qarzlar va boshqalar bo'yicha pulni qaytarish uchun hujjatlarni soxtalashtirib o'g'irliklar sodir etishi mumkin. Agar jinoiy guruhda korxona 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-toroj qiluvchi shaxslar tomonidan moddiy javobgar va boshqa lavozimlarni egallash va egallab turgan mansabidan jinoiy faoliyat bilan shug'ullanish uchun foydalanish imkoniyatini yaratuvchi korxona faoliyatidagi turli kamchiliklardir. Agar bunday guruhda korxona 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'zgarmasdan 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'zgarmasdan 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-toroj qiluvchi shaxslar o'zlarining harakatlariga xo'jalik yuritish maqsadlarida be'minnat xizmat yuzasidan sodir etilgan kamchiliklar ko'rinishini berishga harakat qiladilar.

Suiste'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 xo'jalik yuritish tizimiga salbiy ta'sir ko'rsatadi va korxona mablag'laridan maqsadga muvofiq foydalanmaslikka olib keladi;
- xo'jalikni 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 hujjatlashtiriladi. Ishlab chiqarish va xo'jalik 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 etarlidir (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, schetlar, dalolatnomalar va boshqalar) ichida yashirinadi.

U yoki bu xo'jalik operatsiyalarni hujjatlar orqali tekshirishda suiste'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 etarli darajada ishlab chiqilganligiga qaramasdan, ular korxonalar bozor sharoitlarida faoliyat ko'rsatishlariga muvofiq etarli darajada o'rganilgan deb hisoblab bo'lmaydi.

Ma'lumki, korxonalar hujjatlarning namunaviy shakllaridan foydalanadilar. Ularni belgilangan qoidalar bo'yicha to'ldirilishi aniq bir xo'jalik operatsiyalar amalga oshirilganligini ko'rsatadi.

Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish qoidalariga rioya etmaslik turli xil bo'lishi mumkin. Ushbu qoidalarga rioya etilishi nuqtai nazaridan hujjatlarni tekshiruvi nafaqat xatolarni, buning orqasidan vujudga kelishi mumkin bo'lgan suiiste'molchiliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Xatolar va kamchiliklar aniqlanganda ularni sabablari sinchkovlik bilan o'rganib chiqish va ular sodir etilishi mumkin bo'lgan o'g'irliklar va boshqa suiiste'molchiliklar bilan bog'liq ekanligini tekshirish lozim.

Hujjatlarni, ulardagi yozuvlar va rekvizitlar asl nusxada ekanligining tekshiruvi soxtaliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Masalan, hujjatlarni ko'zdan kechirganda ulardagi ustidan elimlash, to'g'rilash, chiqarish 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 tekshiruvi 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 gorizontal 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 xo'jalik operatsiyalari belgilangan qoidalarga muvofiq amalga oshirilganligi, materiallar boshqa korxonalarga va xususiy shaxslarga belgilangan qoidalarga zid holda berilganligi, qiymatliklar boshqa moddiy javobgar shaxsga invetarlash o'tkazilmasdan berilganligi, materiallar bir obyektdan 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 tekshiruvidan farqli holda, o'zaro tekshiruv usullarini qo'llashda, tekshirilayotgan xo'jalik operatsiyasi aks etilgan turli tavsiflariga ega bo'lgan hujjatlar va hisob ma'lumotlar solishtiriladi.

Bularning misoli tariqasida to'langan schetlarni shartnomalar, yuk xatlari, ishlarni qabul qilish dalolatnomalari, materiallar chiqindilarga hisobdan chiqarilganligi materiallar 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 ularni asosida tuzilgan hujjatlarda yo'qligi; dastlabki hujjatlarda aks ettirilmagan operatsiyalar to'g'risidagi yozuvlar ularni asosida tuzilgan hujjatlarda mavjudigi; 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, xom ashyo 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 obyekti sifatida aniq ishlab chiqarish va xo'jalik operatsiyalari xizmat qiladi. Ularni haqqoniy sodir etilishi nuqtai-nazaridan o'rganib ushbu operatsiyalarni amalga oshirish kerakli bo'lgan xom ashyo, uskunalar, mehnat zaxiralari bilan ta'minlanganligi; bajariladigan ishlar obyekti haqiqatda bo'lganligi; bunday ishni amalda jismonan bajarish mumkinligi; hujjatlarda familiyasi, ismi, sharifi qayd etilgan shaxslar tomonidan tekshirilayotgan ishlar bajarilishi mumkinligi; ishlarni amalga oshirishga to'sqinlik qiladigan qandaydir boshqa sharoitlar mavjudligi aniqlanadi.

Suiistemolchiliklarni aniqlashda, ayniqsa, bir turdagi qiymatliklar harakatini aks etuvchi hujjatlarni tekshiruv usullari katta samara beradi.

Hujjatlar tekshiruvini 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.

Xo'jalik 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.

Xo'jalik 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-xo'jalik 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 schetlaridagi 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 haqiqiyligini ta'minlaydi.

Korxonada hisob registrlarining tarkibi va mazmuni qo'llaniladigan buxgalteriya shakli bilan belgilanadi. Hisob to'liq kompyuterlashgan 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 korxona xo'jalik operatsiyalarini to'liq aks etishligi;
- ushbu registrlar foydalanish uchun qulayligi va ular etarli 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 korxona 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.

16.4. Korxonaning 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-xo'jalik faoliyati jaryonida korxona ishlab-chiqarish-xo'jalik jarayonining turli bosqichlarida vujudga keladigan schetlar 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.

Korxona o'zining ishlab chiqarish faoliyati bilan yagona tizim hisoblangan jamiyatning bir qismi hisoblanadi. By 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. Korxona 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 korxona 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 korxona rahbariyati ishlab chiqarish jarayonini korxonaning moliyaviy imkoniyatlari bilan muvofiqligini ta'minlashi

lozim. Bu korxonaning moliyaviy-xo'jalik 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-xo'jalik 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 muvofiqligi, 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-xo'jalik faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarning asosiy hajmi korxona 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 korxonalarning 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 xo'jalik 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 balansining 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 (byudjet 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'risidagi hisobot»;

2a-sonli shakl «Debitorlik va kreditorlik qarzlar haqida ma'lumotnoma»;

4-sonli shakl «Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot»;

5-sonli shakl «Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot».

yarim yillik va chorak hisobot:

1-sonli shakl «Buxgalteriya balansi»;

2-sonli shakl «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot»;

2a-sonli shakl «Debitorlik va kreditorlik qarzlar haqida ma'lumotnoma»;

Korxonaning yillik moliyaviy hisobotiga hisobot yili davrida korxona 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 korxona 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 korxona 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 sanasidan hisobot yilining 31 dekabrigacha hisobotda ko'rsatadilar, hisobot yiling 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.

Korxona balansining bandlari aktivlar va passivlarning sinchkovlik bilan o'tkazilgan inventarizatsiyai 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. Balansa 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 tekshiruvi 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, korxona rahbari va bosh buxgalteriga nisbatan jarima choralarini qo'llashda korxonada buxgalteriya hisobi ishini yaxshilashni va ular tomonidan taqdim etiladigan hisobot sifatini oshirishga emas, soliq idoralarining 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 byudjetga 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 korxona 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.

16.5. Balans to'g'ri tuzilganligini tekshirish

Auditor korxona moliyaviy-xo'jalik faoliyati tekshiruvini amalga oshirishda xo'jalik yurituvchi subyektning barcha mol-mulki va ular vujudga kelish manbalari to'g'risida hisob va hisobot ma'lumotlari to'liq va ishonchli ekanligi nuqtai-nazaridan o'z vaqtida amalga oshirilganligi, tahliliy hisob holatini o'rganishga jiddiy diqqat e'tiborini qaratish lozim.

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 etarli e'tibor berilmagan, va, buning natijasida, auditorlik xulosasi ishonchli tayyorlanishining ta'minlanishi murakkablashadi.

Odatda tahliliy hisobni qo'llash korxona mablag'lari, ularning hosil bo'lish manbalari, moliyaviy va xo'jalik jarayonlari hisobini batafsillashtirishdan kelib chiqadi. Lekin, buxgalteriya hisobining amaliyotida tahliliy schetlar bo'yicha iqtisodiy turdosh guruhlarning har biri nafaqat korxonaning umumiy mablag'lari, ularning manbalari va moliyaviy-xo'jalik jarayonlarini aniq bir buxgalteriya schetida hisobga olingan pul va miqdoriy ko'rinishda ifolashdan tashqari, buxgalteriya hisobotini tayyorlash, korxona 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 schetlarning tarkibi va mazmuni xo'jalik operatsiyalarining aniq tavsiflari, korxona moliyaviy-xo'jalik faoliyatini nazorat va tahlil qilish vazifalari bilan belgilanadi. Buxgalteriya hisobi bilan jamlanadigan xo'jalik operatsiyalarning yiQindisi alohida tahliliy schetlarda batafsillashtiriladi. Ular hisobot davrida amalga oshirilgan xo'jalik operatsiyalar, xo'jalik 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 schetlar tizimi korxona tomonidan xo'jalik 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 - bu sintetik buxgalteriya hisobi tizimida aks etilgan moliyaviy-xo'jalik 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 schetlar 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 korxona moliyaviy-xo'jalik 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 batafsilllashtirilganligini hisobga olgan holda, balans aktiv va passivining tegishli moddalarining ko'rsatkichlari bilan muvofiqligini tekshirishi lozim.

Ushbu ko'rsatkichlarning bir biriga mos kelmasligi, korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobini yuritish amaldagi qonunchilik bilan belgilangan tartibi jiddiy ravishda buzilganligi to'g'risida dalolat beradi, bu esa, auditorlik tekshiruvi dasturi va kelajakda tuziladigan auditorlik xulosasi tuzilishiga tegishli xususiyatlarni kiritishni taqozo etadi. Auditorlik tekshiruvi jarayonida korxonada tahliliy hisob

yuritilmasligi aniqlansa, bu to'g'risida tegishli dalolatnoma tuzgan holda, tekshiruvni to'xtatish maqsadga muvofiqdir, korxona bilan esa, agar u mustaqil ravishda tahliliy hisobni tashkil eta olmasa, auditorlik tashkiloti kuchi bilan tahliliy hisobni tiklash to'g'risida shartnoma tuzilishi lozim.

16.6. Moliyaviy hisobot buzib ko'rsatilganligini aniqlash

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 bilmasdan 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 bilmasdan turib harakat qilishi (yoki harakat qilmasligi) natijasidir. Ular hisob yozuvlari va hisob-kitoblardagi xatolar, hisob to'liqligi yuzasidan nazorat etarli bo'lmaganligi, hisobda xo'jalik 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 xo'jalik yuritish faoliyatiga mansub omillar quyidagilardir:

- iqtisodning inqiroziy tarmoqlariga katta miqdorda moliyaviy qo'yilmalarni amalga oshirish;
- iqtisodiy subyekt sotuvlari (ishlab chiqarish) hajmining tez o'sishiga 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 tasdikqlash xususiyatlari;
- buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashda belgilangan qoidalardan chetga chiqish.

Buzib ko'rsatishlar hosil bo'lishiga sabab bo'luvchi iqtisodiy subyekt moliyaviy-xo'jalik 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 xo'jalik 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.

Xo'jalik 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 xo'jalik 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 xo'jalik operatsiyalarini aks etishda va mul-mulkni baholashda korxonada qabul qilingan hisob siyosatiga rioya qilmaslik yoki uning yo'qligi;

• soliq va valyuta 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 xo'jalik 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, xo'jalik 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 xo'jalik 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 xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimi qay darajada samarali ekanligini baholashi lozim. Agar auditorlik tashkiloti xo'jalik 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, va, shu munosabati 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 schetlari 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.

Nazorat uchun savollar:

1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi nimadan iborat?
2. Moliyaviy hisobot auditining manbalari sifatida qanday hujjatlardan foydalaniladi?
3. Moliyaviy hisobot auditida sodir etiladigan xatoliklar qanday?
4. Moliyaviy hisobotdagi ko'rsatkichlarni qanday tekshiriladi?
5. Moliyaviy hisobot auditining vazifalari nimalardan iborat?
6. Moliyaviy hisobot nechta shakldan iborat?
7. Hisob registrlari to'g'ri tuzilganligini qanday tekshiriladi?
8. Moliyaviy hisobot qanday muddatlarda topshiriladi?

M.M. Tulaxodjayeva, Sh.I.Ilhamov, K.B.Axmadjonov, Sh.N Fayziyev,
M.X.Xodjayeva, M.S.Tulayev

Audit

Darslik, 2-qism

"IQTISODIYOT" – 2018

Muharrir
Mirhidoyatova D.
Musahhih
Xodjayev I.

Litsenziya AI № 240 04.07.2013. Terishga berildi 10.05.18. Bosishga ruxsat etildi 25.05.2018. Qog'oz bichimi 60x80 1/16. Times garniturasi. Ofset bosma. Ofset qog'ozi. Shartli bosma tabog'i 27,7. Hisob nashr varag'i 27,4. Adadi 100 nusxa. Buyurtma №033
"IQTISODIYOT" nashriyoti DUKning matbaa bo'limida chop etildi.
100003. Toshkent shahri Islom Karimov ko'chasi, 49-uy.

0000	Audit. Darslik. 2-qism. /M.M. Tulaxodjayeva, Sh.I. Ilhamov, K.B. Axmadjonov, Sh.N. Fayziyev, M.X.Xodjayeva, M.S.Tulayev. -T.: IQTISODIYOT, 2018. - 405 b.
	1. M.M. Tulaxodjayeva, 2. Sh.I.Ilhamov, 3. K.B.Axmadjonov, 4. Sh.N Fayziyev, 5. M.X.Xodjayeva, 6. M.S.Tulayev.

ISBN 978-9943-5185-4-4

UO'K 657.6-051
KBK 65.053
H.41