

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

# **A U D I T**

Toshkent - 2010  
**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI**  
**OLIY VA O'RTA MAXSUS TA'LIM VAZIRLIGI**  
**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

# **A U D I T**

**(Darslik)**

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

Toshkent - 2010

© «Audit» (darslik). Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti. Iqtisodiyot, 2010 y. – 456-b.

**Mualliflar jamoasi:** Tulaxodjaeva M.M. - (5, 16-boblar); Ilhamov Sh.I. - (2, 3, 6, 7, 11, 15-boblar); Axmadjonov K.B. - (4, 9-boblar); Fayziev Sh. - (1, 13-boblar); Xodjaeva M.X. - (8, 14-boblar); Tulaev M.S. - (10, 12-boblar).

**Mas'ul muharrirlar:**

Iqtisod fanlari doktori, professor **Tulaxodjaeva M.M.**,  
Iqtisod fanlari nomzodi, dotsent **Ilhamov Sh.I.**

**Taqrizchilar:**

Iqtisod fanlari doktori, professor **Xolbekov R.O.**  
Iqtisod fanlari nomzodi **Jo'raev O.N.**

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

Darslik 5340900 «Buxgalteriya hisobi va audit» yo'nalishi talabalari uchun mo'ljallangan, shuningdek undan 5340600 «Moliya», 5340700 «Bank ishi», 5340800 «Soliqlar va soliqqa tortish», 5340100 «Iqtisodiyot», 5340200 «Menejment», 5340300 «Marketing» yo'nalishlarida ta'lim olayotgan talabalar ham foydalanishlari mumkin.

© «Аудит» (учебник). Ташкентский Государственный экономический университет, 2010 г. – 456 с.

**Коллектив авторов:** Тулаходжаева М.М. - (Главы: 5,16); Илхомов Ш.И. - (Главы: 2, 3, 6, 7, 11, 15); Ахмаджонов К.Б. - (Главы: 4, 9); Файзиев Ш. - (Главы: 1, 13); Ходжаева М.Х. - (Главы: 8, 14); Тулаев М.С. - (Главы: 10, 12).

**Ответственные редакторы:**

Доктор экономических наук, профессор **Тулаходжаева М.М.**,  
Кандидат экономических наук, доцент **Илхамов Ш.И.**

**Рецензенты:**

Доктор экономических наук, профессор **Холбеков Р.О.**  
Кандидат экономических наук **Жураев О.Н.**

Учебник подготовлен в соответствии с требованиями Государственным образовательным стандартом и предполагает обучение студентов методологии и методики аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

Учебник предназначен для студентов по направлению 5340900 “Бухгалтерский учет и аудит”. Кроме того данным учебником также могут пользоваться студенты по направлениям 5340600 «Финансы», 5340700 «Банковское дело», 5340800 «Налоги и налогообложения», 5340100 «Экономика», 5340200 «Менеджмент», 5340300 «Маркетинг».

© Ташкентский Государственный экономический университет, 2010.

Audit. The textbook. Tashkent State university of economics. 2010.

**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 **Xolbekov R.O.**,  
Candidate of Economic Sciences, docent **Juraev O.N.**

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 5340900 "Accounting and audit". Besides the given textbook is also usefil for post graduates, competitors, auditors, accountants, students of preparation and retraining the auditors.

## KIRISH

Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi o'zining salbiy oqibatlari bilan dunyoning aksariyat mamlakatlari iqtisodiyotiga jiddiy ta'sir ko'rsatgan 2009 yil bizning mamlakatimiz uchun ham g'oyat qiyin bo'ldi. Shunga qaramay, hukumatimiz tomonidan 2009–2012 yillarga mo'ljallab qabul qilingan inqirozga qarshi dasturning inqiroz ta'sirini yumshatish va bartaraf etishdagi roli va ahamiyati katta bo'ldi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidenti I.A. Karimov ta'kilaganidek, “2009 yil, mohiyat e'tiboriga ko'ra, avvalo, eski ma'muriy-buyruqbozlik, taqsimlash tizimidan bozor munosabatlariga asoslangan boshqaruv tizimiga o'tish bo'yicha biz tanlagan, mashhur besh tamoyilni o'z ichiga olgan o'zbek modeli, davlatimiz va iqtisodiyotimizni bosqichma-bosqich, izchil isloh etish va tadrijiy rivojlantirish strategiyasi uchun tom ma'noda sinov yili bo'ldi, deb aytishga barcha asoslarimiz bor”<sup>1</sup>. Binobarin, mamlakatimizda chuqurlashgan jahon-moliyaviy inqirozi sharoitlarida barqaror o'sish sur'atlarining saqlanib qolishi esa tanlangan mustaqil taraqqiyot yo'limiz va unga muvofiq amalga oshirilayotgan iqtisodiy siyosatimizning nechog'liq to'g'ri ekanligini yana bir bor tasdiqlamoqda.

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.

Shunga ko'ra, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Iqtisodiyotning real sektori korxonalarini qo'llab-quvvatlash, ularni barqaror ishlashini ta'minlash va eksport salohiyatini oshirish chora-tadbirlari dasturi to'g'risida»gi (2008 yil 28 noyabr) 4058-sonli Farmonida muhim chora-tadbirlar qatorida mahalliy ishlab chiqaruvchi korxonalarining barcha resurslardan samarali foydalanishi hisobiga mahsulot tannarxini 20 foizdan kam bo'lmagan miqdorda pasaytirish orqali ularning raqobatdoshligini ta'minlash vazifasi ham belgilab berilgan edi.

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 quvvatlarni 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,

---

<sup>1</sup> Асосий вазифамиз – Ватанимиз тараккиёти ва халкимиз фаровонлигини янада юксалтиришдир. – Президент Ислам Каримовнинг 2009 йилнинг асосий яқунлари ва 2010 йилда Ўзбекистонни ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси // Халқ сўзи, 2010 йил 30 январь.

eskirgan texnika va texnologiya asosida zarar ko'rib ishlayotgan korxonalarni saqlab qolish iqtisodiyotning sog'lomligiga jiddiy putur etkazishi 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 sub'ektlar 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 sub'ektning moliyaviy hisoboti yuzasidan xulosa berishda auditorlar o'zlarining shaxsiy, haqqoniy va mutaxassisligi bo'yicha yuqori darajadagi bilimlariga tayanishlari lozim, zero auditorlar tomonidan xo'jalik sub'ektining moliyaviy hisobotlari to'g'risida berilgan beg'araz xulosadan mulk egalari, investorlar, kreditorlar, banklar aktsiyalarni sotib olishda va sotishda, kreditlar va qarzlarni berish to'g'risida qarorlar qabul qilishda foydalanadilar.

Prezidentimiz I.A. Karimov O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi qabul qilingan sananing 17 yilligiga bag'ishlangan tantanali marosimdagi ma'ruzasida ta'kidlaganidek, "Agar biz o'z vaqtida uzoqni ko'zlab, ertaga hayotga 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 etuk 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"<sup>2</sup>.

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.

---

<sup>2</sup> Каримов И.А. Ўзбекистон Конституцияси – биз учун демократик тараққиёт йўлида ва фуқаролик жамиятини барпо этишда мустақкам пойдевордир. Халқ сўзи, 2009 йил 6 декабрь.

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

Darslik xo'jalik yurituvchi sub'ektlar 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 zahiralari auditi, sub'ektning ustav, qo'shilgan, zahira kapitallari va boshqa muomalalarni audit uslubiyati 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 5340900 «Buxgalteriya hisobi va audit» yo'nalishi talabalari uchun mo'ljallangan. Shuningdek, undan 5340600 «Moliya», 5340700 «Bank ishi», 5340800 «Soliqlar va soliqqa tortish», 5340100 «Iqtisodiyot», 5340200 «Menejment», 5340300 «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.



## **1-BOB. AUDITNING PREDMETI VA USLUBLARI**

### **1.1. Auditning predmeti va ob'ektlari.**

Auditning o'ziga xos predmeti va ob'ektlari mavjud. Audit maxsus fan sifatida ma'lum maqsadga qaratilgan va bir qancha vazifalarni bajaradi. Auditning predmeti xo'jalik yurituvchi sub'ektlar, ularning faoliyatlari hisoblanadi. Ma'lumki korxonalar o'z ustavlariga asosan faoliyat yuritadilar. Ushbu faoliyat jarayonida moliyaviy, moddiy va mehnat resurslaridan foydalaniladi. Korxonalarining aktivlari doimiy ravishda daromad, foyda olishga qaratilgan bo'ladi. Lekin, ushbu natijalarga faqat qabul qilingan qonun-qoidalarga to'liq amal qilgan holda erishish mumkin. Korxonalar o'z faoliyatlarida me'yoriy hujjatlarga, qabul qilingan qoidalarga rioya qilishlari shart. Har bir korxonalar o'zining hisob siyosatini belgilaydi va unga asosan hisob-kitoblarni yuritadi. Audit paytida korxonalar faoliyatining qabul qilingan qonunlarga monandligi, hisob ma'lumotlarining korxonalar moliyaviy-xo'jalik ko'rsatkichlariga muvofiqligi tekshiriladi.

Auditning predmeti taftishdan o'laroq korxonalar faoliyat turi yoki birgina ko'rsatkichi bo'lishi mumkin. Misol uchun, savdo faoliyati, ishlab chiqarish faoliyati yoki bo'lmasa pul mablag'lari, tovarlar, qimmatli qog'ozlar, valyuta operatsiyalari va boshqalar. Auditning predmetiga korxonalar moliyaviy hisobotning to'g'riligi, hisob siyosatiga, soliq siyosatiga to'liq amal qilinishlikni tekshirish ham kiradi. Auditning aniq predmeti yoki ob'ekti mijoz bilan tuzilgan shartnomaga bevosita bog'liq bo'ladi.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalarining faoliyati kengayib har tomonlama rivojlanmoqda. Iqtisodiy islohotlarning hozirgi bosqichida auditning asosiy ob'ektlari quyidagilardan iborat bo'lishi kerak deb hisoblaymiz:

- mulklarni davlat tasarrufidan chiqarish va xususiylashtirish bilan bog'liq bo'lgan operatsiyalar;
- moliyaviy natijalarni shakllantiruvchi ko'rsatkichlar (xarajatlar, daromadlar, foyda, zararlar);
- valyuta operatsiyalari;
- tashqi iqtisodiy faoliyat, shu jumladan xorijiy sarmoyalar;
- hisob-kitob operatsiyalari (debitorlik, kreditorlik qarzlari);
- qimmatli qog'ozlar bilan bog'liq jarayonlar.

Shunday qilib auditning predmeti va ob'ektlari quyidagi tartibda guruhlash mumkin:

- xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning faoliyatlari;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning aktivlari va majburiyatlari;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning alohida jarayonlari (operatsiyalari).

Auditning asosiy predmeti bo'lgan korxonalarining faoliyatlari quyidagilarga bo'linadi:

- ishlab chiqarish faoliyati;
- savdo faoliyati;
- xizmat ko'rsatish faoliyati.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning faoliyatlari o'z navbatida quyidagi jarayonlarni o'z ichiga oladi:

ta'minot jarayoni;  
ishlab chiqarish jarayoni;  
realizatsiya jarayoni.

Jarayonlar xo'jalik operatsiyalari orqali sodir bo'ladi.

Xo'jalik jarayonlarning auditori ma'lum ko'rsatkichlarni tekshirish orqali amalga oshiriladi. Ushbu ko'rsatkichlarning ikkiga bo'lish mumkin:

miqdor ko'rsatkichlari;  
sifat ko'rsatkichlari.

Miqdor ko'rsatkichlar - ishlab chiqarilgan mahsulotlar, sotilgan tovarlar, bajarilgan xizmatlar hajmidan iborat.

Sifat ko'rsatkichlar - faoliyat yuritish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar, foyda, mehnat unumdorligini ifodalaydi.

Korxonalarining alohida jarayonlari va ko'rsatkichlari auditorning ob'ektlari hisoblanadi.

Auditorning predmetiga xo'jalik yurituvchi sub'ektlarga dolzarb masalalarda konsalting xizmatlarini ko'rsatish ham kiradi. Auditorlar va auditorlik tashkilotlari korxonalariga o'zaro tuzilgan shartnomalarga asosan «Biznes reja» tuzish, hisob siyosatini belgilash, soliqlarni to'g'ri hisoblash, mahsulot tannarxini aniqlash, moliyaviy hisobot tuzish kabi masalalarda yaqindan yordam beradilar.

## **1.2. Auditorning uslubi**

Auditorning o'ziga xos usullari va uslubiyati mavjud. Bu usullar auditorning xususiyatlaridan kelib chiqadi. Korxonada auditor o'tkazish mutaxassis auditoridan ma'lum bilimni va ish tajribasini talab qiladi. Bozor sharoitida turli mulkka asoslangan korxonalar va firmalarning faoliyatlari bir-biridan farq qiladi. Ularning so'nggi moliyaviy natijalari ham turli operatsiyalar va omillar tufayli shakllanadi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatining qabul qilingan qonun-qoidalarga monandligini ekspertiza qilish, baholash, asosli xulosalarga kelish va tavsiyalar berish auditoridan ko'p bilim va saviyani talab qiladi. Auditor natijasida ishonchli xulosaga kelish ushbu jarayonda qo'llaniladigan usullarga bevosita bog'liqdir. Ushbu usullarning turi ham ko'p.

Auditor uslubining asosida mantiqiy mulohaza, ilm-fan yutuqlari, xo'jalik jarayonining o'zgaruvchanligi yotadi. Korxonalar faoliyatidagi operatsiyalar tufayli mablag'lar bir shakldan boshqa shaklga o'zgarib turadi. Ushbu jarayon natijasida korxonalar samara (naf) olishi kerak. Bu samara, o'z navbatida qabul qilingan qonun - qoidalarga to'liq amal qilingan holda erishilgan bo'ladi. Noqonuniy operatsiyalar mijozlarga faqat zarar keltiradi, xolos.

Auditor jarayonida iqtisodiyotimizga xos bo'lgan xalqaro amaliyotda keng foydalaniladigan usullar qo'llaniladi. Auditor auditor usullarini mustaqil ravishda belgilaydi va qo'llaydi. Ushbu usullar tarkibi auditorning predmeti, maqsadi va vazifalariga bevosita bog'liqdir. Auditor nazariyasi va amaliyotida ushbu usullarning quyidagi turlari keltirilgan:

solishtirish usuli (iqtisodiy hodisalar, ko'rsatkichlarni o'zaro va biznes-reja bilan solishtirish);

gipoteza usuli (hodisalarning sodir bo'lishi, natijalari turli shart-sharoitlarni e'tiborga olgan holda o'rganiladi. Bunday usul ko'pincha "yashirin iqtisodiyot" natijalarini aniqlashda keng foydalaniladi);

tahlil va sintez usuli (audit ob'ekti bo'lgan ma'lum ko'rsatkich omillar asosida o'rganiladi, mavjud ichki imkoniyatlar aniqlanadi);

taftish usuli (korxonaning faoliyatiga to'liq baho berish uchun barcha operatsiyalar tasdiqlovchi nazoratidan o'tkaziladi);

inventarizatsiya usuli (korxonadagi huquqiy aktivlar va majburiyatlarning buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga monandligi tekshiriladi);

- kalkulyatsiya usuli (bajarilgan ishlar, ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi, umumiy ovqatlanish korxonalarida esa taomlarning sotilish bahosi aniqlanadi);

- ekspertiza usuli (hujjatlarning realligini, haqqoniyligi, mahsulotlarning sifat ko'rsatkichlari laboratoriya yo'li bilan aniqlanadi);

- buxgalteriya schyotlari va ikkiyoqlama yozuv usuli (korxonada aktivlari va majburiyatlarining harakati hamda qoldiqlari buxgalteriya hisobi schyotlari orqali tekshiriladi);

- balans usuli (korxonadagi hodisalar, jarayonlarni rasmiylash-tirish, dastlabki ma'lumotlarni umumlashtirish orqali nazorat qilish).

Auditor tekshirish jarayonida me'yorlashtirish, baholash, guruhlash usullaridan ham foydalaniladi. Audit usullari har bir hodisaning kelib chiqish sabablari, ularning oqibatlari, ho'jalik jarayonlarining qonun-qoidalarga (mezonlarga) muvofiqligini aniqlashga yordam berishi kerak. Auditorlik faoliyatining rivojlanishi tufayli uning uslubi, unda qo'llaniladigan usullar ham takomillashib boraveradi. Keyingi paytlarda maxsus adabiyotlarda auditning quyidagi usullariga katta e'tibor berilmoqda: xodimlar (yoki uchinchi shaxslar) bilan og'zaki so'rovlar o'tkazish, tekshirilayotgan korxonada bo'yicha muqobil (alternativ) balans tuzish, audit ob'ektlari bo'yicha testlar, anketalar o'tkazish, kompyuter axborotlari texnologiyalaridan keng foydalanish kabi usullar. Shuni ham qayd qilish kerakki, auditorlar (auditorlik tashkilotlari) audit jarayonida qabul qilingan umumiy (an'anaviy) usullardan foydalanish bilan bir qatorda ular o'zlariga ma'qul bo'lgan yoki boshqalar uchun "tijorat siri" hisoblangan no'anaviy (lokal) usullardan ham foydalanishlari mumkin. Audit o'tkazishda milliy va xalqaro audit standartlariga asoslanadi. Shunday qilib, auditda qo'llaniladigan usullar uning turi, maqsadi va vazifalariga bevosita bog'liq bo'ladi.

#### **Nazorat uchun savollar:**

1. «Audit» fanining predmetining mohiyati nimalarda aks etadi?
2. «Audit» fanining ob'ektini qanday izoxlaysiz?
3. «Audit» fanining qanday metodlari mavjud?
4. «Audit» fanida qanday usullar qo'llaniladi?
5. «Audit» faning «Moliyaviy hisob» fani bilan qanday o'zaro bog'liqligi mavjud?

6. «Audit» faning «Boshqaruv hisobi» fani bilan qanday o'zaro bog'liqligi mavjud?

7. «Audit» faning «Huquqshunoslik» fanlari bilan qanday o'zaro bog'liqligi mavjud?

## **2-BOB. AUDITNING MOHIYATI, AHAMIYATI VA UNI TARTIBGA SOLISH**

### **2.1. Auditning paydo bo'lishi va rivojlanish bosqichlari**

Audit shu kunga qadar uzoq, tarixga egadir. Birinchi mustaqil auditorlar Evropaning aksiyadorlik kompaniyalarida XIX-asrlaridayoq paydo bo'lgan. Audit so'zi turli tarjimalarda u "eshitadi" yoki "eshitmoqda" degan ma'noni anglatadi.

Auditning paydo bo'lishi korxonani bevosita boshqarish bilan shugullanayotganlar (ma'muriyat, menedjerlar) va uning faoliyatiga pul qo'yayotganlar (mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar) manfaatlarini ajralishi natijasi bilan bog'liqdir. Ular faqatgina korxonaga boshqaruvi va unga qaram bo'lgan buxgalterlar tomonidan taqdim etilayotgan ma'lumotlarni asos qilib olishlari mumkin emas edi va xohlashmasdi ham. Aksiyadorlar aldanmayotganliklariga, ma'muriyat tomonidan taqdim etilgan hisobot korxonaning amaldagi moliyaviy holatini to'liq aks etayotganligiga to'liq, ishonch hosil qilishni istar edilar. Moliyaviy ma'lumotni to'g'ri ekanligini tekshirish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun, aksiyadorlarni fikri bo'yicha ishonish mumkin bo'lgan shaxslar taklif etilar edi. Auditorga nisbatan qo'yiladigan asosiy talablardan uning so'zsiz halolliligi va mustaqilligidir. Buxgalteriya hisobining murakkablashganligi auditorning jiddiy malakaviy tayyorgarlikka ega bo'lishligini taqozo etadi.

B.Q. Xamdorov auditni paydo bo'lish bosqichi bo'yicha quyidagi fikrni bildiradi. "Agarda auditga moliyaviy nazorat sifatida qaralsa, birinchi bo'lib auditorlik tizimini Xitoy yaratgan. Eski Xitoy yozuvlarining ma'lumot berishicha, eramizdan avvalgi 700 yilda davlat puli va mulkidan foydalanish huquqiga ega bo'lgan hokimiyat amaldorlarini nazorat qilish uchun Bosh auditor lavozimi mavjud bo'lgan. Hokimiyat auditorlarining majburiyati, huquqi va shakllari suloladan – sulolaga qarab o'zgarib turgan. 1983 yil Xitoy yangi Konstitutsiyasining 91 – moddasiga asosan Davlat auditorlik ma'muriyati tashkil qilinadi.

O'rta asrlardan boshlab Evropada hokimiyat shartnomalarini turli javobgarlar tomonidan tasdiqlab, qayd etish odat tusiga kirdi va shu yo'sinda asta – sekin buxgalteriya hisobi va nazorat shakllari boshladi, XIV asrda ikki yoqlama yozish usuli paydo bo'ldi va mulk yo'nalishi ustidan nazorat kuchaydi.

Ko'plab mamlakatlar iqtisodida aksionerlik jamiyatlari paydo bo'la boshladi. Albatta, bunday sharoit moliyaviy inqirozlarni ham chetlab o'tmadi va investorlar manfaatlarini himoya qila oladigan buxgalteriya – eksperimentlariga talab oshdi. Angliya parlamenti variantni nazorat qilib turish uchun zarur qonunlar to'plamini

qabul qildi. Bularning hammasi auditorlar buxgalteriya hisobi va hisobotlarning haqqoniyligini nazorat qilishga qaratdi”<sup>3</sup>.

Ushbu masala bo'yicha R.D. Do'smurov o'zining "Audit asoslari" darsligida quyidagi ma'lumotlarni keltirgan: "Ayrim manbalarga ko'ra buxgalter-auditor kasbi XVII-asrning o'rtalarida Evropaning aksionerlik kompaniyalarida aksionerlar, kreditorlar va soliq xizmati xodimlari o'rtasidagi munozarali masalalarni hal qilib berish zarurati tufayli shakllana boshlagan. O'sha paytlarda mustaqil faoliyat ko'rsatib, korxonaning ishlab chiqarish moliya faoliyati to'g'risida aniq xulosa beradigan mutaxassislariga ehtiyoj kuchaygan.

Natijada, 1862 yili Angliyada, 1867 yili Fransiyada, 1937 yili esa AQSh da majburiy audit to'g'risidagi qonun qabul qilingan. Hozirgi paytda bozor iqtisodiyoti rivojlangan mamlakatlarda o'zining tashkiliy huquqiy infratuzilmalariga ega bo'lgan audit institutlari faoliyat ko'rsatmoqda.

Auditorlik kasbi turli xil mamlakatlarda turlicha nomlanib kelingan. Masalan, Amerikada jamoatchi – buxgalter, Fransiyada buxgalter ekspert yoki schyotlar bo'yicha komissar, Germaniyada xo'jalik nazoratchisi, yoki kitoblar (Das Buch) nazoratchisi, qator anglo – saksoniya mamlakatlarida kompaniyaning moliyaviy faoliyatini nazorat qiladigan taftishchi kabilar.

Auditorlik faoliyatining rivojlanishiga 1929–1933 yillarda jahon iqtisodiy tanazzuli katta turtki bo'ldi. Bu davrda aksiyadorlik jamiyatlari va boshqa korxonalarining ko'pchiligi inqirozga yuz tutdilar. Natijada hisobotlarni, xususan, balans, foyda va zararlar to'g'risidagi hisobot ma'lumotlarini tasdiqlash tartibini qat'iy belgilash ularning to'g'riligi va haqqoniyligini mustaqil auditorlar tomonidan tekshirish ehtiyoji yuzaga kelgan.

Audit XIX asr o'rtalarida Shotlandiyada ham vujudga kela boshlagan.

Ingliz temiryo'lchilari, sug'urta va boshqa investorlar Shimoliy Amerikaga yo'l olishganida ular bilan birga yirik ingliz sarmoyador (kreditor)larining manfaatlarini himoya qiladigan mustaqil taftishchi – auditorlar ham birga borganlar.

1844 yilda Angliyada aksiyadorlik kompaniyalarining buxgalteriya schyotlarini, aksiyadorlarga beriladigan hisobotlarni yiliga kamida bir marta mustaqil buxgalterlar tekshiruvidan majburiy o'tkazilishini talab qiladigan qonunlar chiqarilgan.

Dastlab auditorlik vazifalari aniq belgilanmagan bo'lib, barcha investorlar, aksiyadorlar, kreditorlar auditorlarni o'zlarining himoyachisi sifatida qabul qilganlar.

Auditorlar haqida ularni aksiyadorlar oldidagi ma'sul shaxslar deb qarash 1929 yilda "Kompaniyalar to'g'risidagi qonun" chiqarilishi bilan o'zgardi. Ushbu qonunga muvofiq barcha kompaniyalar o'zlarining moliyaviy hisobotlarida foyda va zararlarini majburiy ravishda ko'rsatishlari belgilab qo'yildi.

Tarixiy manbalardan ma'lumki, markazlashgan davlatchilikning barpo bo'lishi hamda rivojlanishi natijasida mamlakatni boshqarish uchun hisob, nazorat va moliya ishlariga zaruriyat kuchaygan. Ularning ildizlari insoniyatning uzoq tarixiga borib taqaladi. Masalan, auditorlik professor P.I. Kamo'shanov

<sup>3</sup> B. Xamdamov. Audit iqtisodi. Monografiya. T.: 2005, 11-bet.

ma'lumotlariga ko'ra taxminan eramizdan oldingi 200 yillarda kasb sifatida shakllana boshlagan. Bu paytlarda kvestorlar, ya'ni Rim Imperiyasi davrida moliya va sudlov ishlarini olib boruvchi mansabdor shaxslar joylardagi hukumat buxgalterlari ustidan nazorat qilib turganlar. Kvestorlarning hisobotlari Rimga yuborilib, imtihon qiluvchilar tomonidan eshitilgan. "Auditorlar" lotinchadan "eshituvchi" degan tushuncha ham shundan kelib chiqqan.

Demak, "Audit" tushunchasi lotincha bo'lib, "auditing" - aynan tarjimasi "u eshityapti", "eshituvchi" degan ma'nolarni bildiradi.

Amir Temur tuzuklarida ham hisob, moliya va nazorat ishlari mamlakatni boshqarishda muhim vosita bo'lganligi haqida qimmatli ma'lumotlar mavjud. Masalan, "Raiyatdan mol – xiroj olish, mamlakatni tartibga keltirish, uning obodonchiligi, xavfsizligini amalga oshiruvchi kishilar tuzugi" da saltanatni boshqarishda hisob va nazorat ishlari haqida shunday deyilgan: "...har o'lkaga uch vazir tayinlashlarini buyurdim. Bulardan biri raiyat uchun bo'lib, undan yig'iladigan soliqlarning undirilishini kuzatib, hisobotini olib borsin. Oliq – soliq miqdori, soliq to'lovchilarning nomlarini yozib borsin va raiyatdan yig'ilgan mablag'ni saqlasin. Ikkinchi vazir sipoh ishlarini boshqaradi. Sipohga berilgan va berilishi lozim bo'lgan mablag hisobini olib borsin. Uchinchi vazir esa daraksiz yo'qolgan kishilar, kelib – ketib yuruvchilar (sayohatchilar va savdogarlar), har xil yo'l bilan yig'ilib qolgan hosil, aqldan ozganlarning mol – mulki, vorissiz mol – mulkni, qozilar va shayxulislomlarning hukmi bilan olingan jarimalarni tartibga keltirsin".

"Sipohga haq taqsimlash tuzugi" da esa o'sha zamonga xos nazorat tizimi haqida quydagi ma'lumotlar keltirilgan: "Mulk qilib berilgan har bir mamlakatga ikkitadan vazir tayinlasinlar. Biri viloyatdan yig'ilgan molni yozib, raiyat ahvolini tekshirib tursinki, jogirdor fuqaroga jabr zulm yetkazib, ularning holini xarob etmasin. U viloyatdan yig'ilgan butun mol ashyolarni kirim daftariga yozishi lozim. Ikkinchi vazir esa (daromad) ning xarj etilgan qismini chiqim daftariga yozsin va (yig'ilgan mollardan) sipohiylarning maoshi uchun taqsim qilsin. Qaysi amirga mulk berilar ekan, uni uch yilgacha o'z holiga qo'ysinlar. Uch yil o'tgandan so'ng uni tekshirib ko'rsinlar. Agar mamlakat obod, raiyat rozi ekan, shu holicha qoldirsinlar. Agar ahvol bunga ters bo'lsa, u viloyatni holisaga o'tkazib, uch yilgacha o'sha jogirdorga haq berilmasin"<sup>4</sup>.

Aksiyadorlik kompaniyalar boshqaruvlari yil davomida eng kamida bir marotaba buxgalteriya hisobvaraqlari va aksiyadorlar oldidagi hisobotni tekshirish uchun mutaxassisni taklif etishi zarur ekanligi to'g'risida auditning tarixiy vatani bo'lmish Angliyada 1844 yilda kompaniyalar to'g'risida qonunlar turkumi qabul qilingan.

Rossiyada auditor unvoni Pyotr I tomonidan kiritilgan. Auditor lavozimi ish yurituvchi, kotib va prokurorlarning qaysidir majburiyatlarini o'zida jamlagan edi. Rossiyada auditorlarni qasamyodli buxgalterlar deb atardilar. Audit institutini tashkil etish to'g'risidagi barcha uchta urinishlar (1889, 1912 va 1928 yillar) muvaffaqiyatsizlik bilan tugadi.

---

<sup>4</sup> R.D. Do'smurotov. Audit asoslari. Darslik. T.: 2003, 8-bet.

1929-1933 yillarda dunyoda vujudga kelgan iqtisodiy inqiroz buxgalter-auditorlarga bo'lgan ehtiyojni kuchaytirdi. Bu vaqtda, auditorlik tekshiruvi sifati va uning majburiyliligiga qo'yiladigan talablar keskin kuchayadi, bu turdagi xizmatlarga bozor ehtiyoji o'sib boradi. Inqiroz yakunlangandan keyin, amalda barcha davlatlar yillik hisobotlarda mavjud bo'lishi lozim bo'lgan ma'lumotlar hajmiga majburiy talablar kiritadilar, ushbu hisobotlar va auditorlar xulosalari chop etilishi majburiy deb belgilanadi. Audit qalloblikka qarshi kuchli qurol bo'lib qoladi.

1940 yillarning oxirigacha audit asosan amalga oshirilgan pul operatsiyalarini tasdiqlovchi hujjatlarni tekshirishdan va moliyaviy hisobotlarda ushbu operatsiyalar to'g'ri guruhlanganligini tekshirishdan iborat edi. Bu, ibora joiz bo'lsa, tasdiqlovchi deb ataladigan audit edi.

1949 yildan so'ng mustaqil auditorlar, samarali ichki nazorat tizimida xato qilish ehtimoli uncha ko'p bo'lmaydi va moliyaviy ma'lumotlar yetarli darajada to'liq va aniq bo'ladi deb hisoblab, kompaniyalardagi ichki nazorat masalalariga e'tiborni ko'proq, qarata boshladilar.

Audit rivojlanishining uchinchi bosqichi - bu tekshiruv o'tkazishda yoki maslahat berishda vujudga kelishi mumkin bo'lgan tavakkalchilikka yo'naltirish, tavakkalchilikni oldini olish va bartaraf etishdir, ya'ni: mijozning biznes shartlaridan kelib chiqqan holda, asosan xatoliklarga yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan yoki tovlamachilik tavakkalchiligi eng yuqori bo'lgan joylarni tanlab tekshiruvchi auditdir.

1970 yillarning boshida auditorlik standartlarini ishlab chiqish jarayoni boshlandi. Angliyada moliyaviy hisobot haqiqiylikini nazorat qilish sohasida ishlovchi mutaxassislar, shu jumladan, davlat muassasalarida ishlovchilar ham auditorlar deb atalar edi. Fransiyada mustaqil moliyaviy nazorat sohasida, buxgalteriya hisobini bevosita yuritish bilan shug'ullanadigan, hisobot tuzadigan va moliyaviy hisobot haqiqiylik yuzasidan nazoratni ta'minlovchi hisobvaraqlar haqida maslahat xizmatlarini amalga oshiradigan buxgalter-ekspertlarning ikki malakaviy tashkiloti faoliyat ko'rsatadi. AQSh da moliyaviy hisobot haqiqiylik tekshiruvini diplomli jamoat buxgalteri amalga oshiradi.

“Qo'shma korxonalarining vujudga kelishi audit taraqqiyotida muhim rol o'ynadi. Auditor mulkdor oldida javobgar bo'lib qoldi va balans bog'liqligi qonun va qoidalarga mosligini tasdiqlab, haqqoniy baho berish kerak edi. Shu davrlarda konsolidatsiyalashgan balanslar ham vujudga keldi va ichki audit lavozimlari paydo bo'ldi. Ularning asosiy faoliyati buxgalteriya xizmatini nazorat qilish bo'lib, asosiy e'tibor pul mablag'lariga qaratildi. Shu sababi XIX-asr oxiri va XX-asr boshlarida tashqi auditorlarda tanlab olib, tekshirish usullarini qo'llash rivoj topdi.

Auditning gurkirab rivojlanishi 1930 yildagi chuqur iqtisodiy tanglikdan so'nggi davrlarga to'g'ri keladi. Masalan, AQSH da 1932 yilda “Qimmatli qog'ozlar haqiqiylik to'g'risida Dalolatnoma (AKT)” qabul qilindi. Bu aksiya va obligatsiyalar chiqarib, turli shtatlarda faoliyat ko'rsatadigan xususiy korporatsiyalarni mustaqil auditdan o'tkazishni tartibga soluvchi birinchi federal qonun edi. 1939 yildan boshlab buxgalterlarning Amerika instituti izlanishlar

byulleteni va audit muolajalariga taalluqli hisobotlarni chop eta boshladi – bu auditni standartlashtirishga tegishli birinchi rasmiy hujjat edi.

Ikkinchi Jahon urishidan so'ng butun jahonda iqtisodiy faoliyatni auditsiz tasavvur qilib bo'lmay qoldi. Albatta, umumiy qabul qilingan buxgalteriya hisobi va audit tamoyillari to'ldirildi. Buxgalterlarning Amerika instituti "Umumiy qabul qilingan audit standartlari" ni tasdiqladi va Ichki taftishchilar instituti "Ichki taftishchi majburiyatlari" ni chop etdi.

AQSH da 1973 yildan boshlab moliyaviy hisob standartlari bo'yicha kengash tashkil qilindi. Amerika diplomlangan auditorlar instituti a'zolari soni 70 ming kishidan oshdi va auditorlarning javobgarligi ham kengaydi. Standartlarga rioya qilmagan auditorlarni diplomlangan auditorlar safidan chiqarish choralari ko'rildi. Masalan, Amerika xolis buxgalterlar instituti auditorlik xulosalarining haqiqiyligini tekshirib, alohida a'zolarni institut tarkibidan chiqarish bo'yicha qarorlar qabul qilish huquqiga ega edi. Auditorlarning kasbiy etik me'yorlari ishlab chiqildi"<sup>5</sup>.

Barcha rivojlangan davlatlarda, buxgalter-auditor kasbini egallash istagi bo'lgan shaxslar ko'p yillar davomida o'qishi va amaliy faoliyat ko'rsatishi hamda imtihonlar topshirishi lozim. Auditorlar Palatasi vakillari, ushbu kasb bo'yicha barcha shaxslarni birlashtiruvchi tashkilotlar muntazam ravishda ularning ishlarini tekshirib boradi. Agar auditorlik faoliyati qoniqarsiz deb topilsa, ularni auditorlar Palatasi tarkibidan chiqarish masalasi qo'yiladi, bu esa, kelajakda faoliyat ko'rsatishligini taqiqlash demakdir.

## 2.2. Auditning mohiyati

Audit - bunga vakolati bo'lgan shaxslar - auditor (auditorlik tashkilot)lar tomonidan, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliyaviy hisobotining ishonchliligi hamda moliya-xo'jalik operatsiyalari 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 aniqliligining tekshirish demakdir. Shuningdek, audit tarkibiga konsalting, ya'ni mijozlarga shartnomaga asosan xizmatlar ko'rsatish ham kiradi.

Har qanday tushuncha, ayniqsa ilmiy atama o'zining mohiyatini ifodalovchi ta'rifga ega bo'lishi kerak.

Audit - bu iqtisodiy jarayon bo'lib, unda yyetarli bilimga ega bo'lgan va maxsus malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxs xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlab, o'z fikrini bildirishidir.

Agar G'arb mamlakatlarida audit 150 yildan buyon ma'lum bo'lsa, O'zbekistonda esa, mustaqil faoliyat sohasi sifatida xo'jalik yuritishda davlat monopoliyasidan voz kechish va bozor iqtisodiga o'tish natijasida mustaqilligimizning dastlabki yillaridan shakllana boshladi. Shuning uchun auditorlik faoliyati rivojlangan mamlakatlar tajribasini o'rganish zarurdir.

<sup>5</sup> B. Xamdamov. Audit iqtisodi. Monografiya. T.: 2005, 12-b.



Ta'kidlash joizki, oldin ham mamlakatimizdagi korxonalar, tashkilotlar va muassasalarda xo'jalik faoliyatini nazorat va taftish qilish amalga oshirilgan. Ammo, nazorat va taftish bilan audit tushunchalari bir – birlariga yaqin bo'lsa ham, ularni bitta narsa deb tushunish to'g'ri emas.

Auditorlik faoliyatining ta'rifi o'zining tarixiy taraqqiyot yo'lida turli manbalarda turlicha bayon qilingan. Masalan, “audit-bu mustaqil malakali mutaxassislar tomonidan korxonaning moliyaviy hisobotini yoki u bilan bog'liq moliyaviy axborotni ushbu hisobot yoki axborotning qonun va boshqa normativ hujjatlarga muvofiqlik darajasi to'g'risida xulosa chiqarish maqsadida tadqiq etilishidir”<sup>6</sup>.

Prof. H.N. Musaevning yozishicha, “Iqtisodiy adabiyotlarda “audit” so'zining mazmuni turlicha talqin qilingan. Ayrimlar “audit” so'zining mazmuni lotin tilidan olingan bo'lib, “u eshitadi” ma'nosini bildiradi desalar, boshqalar esa ushbu so'z ingliz tilidan olingan bo'lib, “u yordam beradi” degan ma'noga ega deb ta'kidlaydilar. Audit – bu “tekshirish”, “tergov qilish” degan fikrlar ham bor. AQSH ning nufuzli iqtisodiy universitetlarida o'qitiladigan “Audit” (auditing) – daxlsiz hodim tomonidan axborotlarning belgilangan mezonlarga mosligini aniqlash va xolisona xulosa berish maqsadida xo'jalik tizimi to'g'risidagi ma'lumotlarni to'plash va baholash jarayonidir. Bizning fikrimizcha, audit – bu muayyan vakolatlar berilgan shaxslar, ya'ni auditorlar tomonidan xo'jalik yuritayotgan sub'ektlar faoliyatlarining respublikada qabul qilingan qonun-qoidalarga muvofiqligini tekshirish yo'li bilan baholash va xolisona xulosalar berishdir”<sup>7</sup>.

Auditning maqsadi - amaldagi qonunchilik, auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga soluvchi tizim, auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro shartnoma majburiyatlari bilan belgilanadigan aniq masalani echishdan iboratdir. Auditorlik faoliyatining maqsadi - xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning buxgalteriya (moliyaviy) hisobotini ishonchliligini hamda amalga oshirilgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalarning me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

“Auditorlik nazoratini o'tkazishdan asosiy maqsad – xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatini to'g'ri va xolis baholashdir, shu bilan birga xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatida yo'l qo'yilgan kamchiliklarni bartaraf qilishda ularga yo'l-yo'riqlarni ko'rsatishdir”<sup>8</sup>.

Auditning asosiy vazifasi - quyidagi maqsadlarga erishish uchun moliyaviy hisobotlarni tekshirishdir:

hisobotlarning ishonchliligini tasdiqlash yoki ishonchsizligini qayd etish;

tekshirilayotgan davrda korxonada faoliyati natijasida hisob va hisobotda xarajatlar, daromadlar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etilganligini tekshirish;

hisobni yuritish va hisobotni tuzish, aktivlar, majburiyatlar va xususiy kapitalni baholash uslubiga oid qoidalarini tartibga soluvchi amaldagi

<sup>6</sup>M.M. Tulaxodjaeva. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. O'quv qo'llanma. T.: 1996, 19 b.

<sup>7</sup>X.N. Musaev. Audit. Darslik. T.: 2003, 17-18 b.

<sup>8</sup>A. Abdullaev va boshqalar. Audit asoslari. Darslik. T.: 2003., 10 b.

qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga rioya qilinishi yuzasidan nazoratni amalga oshirish;

xususi va aylanma mablag'lar, moliyaviy zahiralari va zayom manbalaridan oqilona foydalanish imkoniyatlarini aniqlash.

Moliyaviy hisobot auditining asosiy maqsadi - bu ma'lum bir vaqtda korxonada faoliyati natijasi bo'yicha hisobotda aktivlar, majburiyatlar, xususi mablag'lar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etilganligiga haqqoniy baho berish, korxonada qabul qilingan hisob siyosati amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish.

Auditorlik tekshiruvini davomida balans, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot to'g'ri tuzilganligi, tushuntirish xati ma'lumotlarining ishonchligini tekshiriladi. Bunda quyidagilar aniqlanadi:

hisobotda barcha aktivlar va passivlar aks etilganligi;

hisobot tuzishda barcha hujjatlardan foylanilganligi;

amaldagi mol-mulkni baholash uslubi korxonada hisob siyosatida qabul qilingandan qay darajada farq qilishligi;

foyda solig'i va boshqa soliqlar bo'yicha soliqqa tortiladigan baza to'g'ri hisoblanganligi.

Auditor quyidagilarni tekshirishi lozim:

korxonada mulkdorlari tomonidan Nizom kapitali hajmining o'zgartirilganligi to'g'risidagi qarorlari to'liq bajarilganligi;

balansning aktiv va passiv hisobvaraqlari bo'yicha sintetik va tahliliy hisob ma'lumotlarining bir biriga mos kelishligi;

hisobotda debitorlik va kreditorlik qarzlari to'liq aks etilganligi.

Auditorlik xulosasini tayyorlash jarayonida quyidagilar tekshirilishi lozim:

korxonada amalga oshirilgan alohida xo'jalik operatsiyalari qabul qilingan hisob siyosatiga muvofiq aks etilishi va mol-mulkni baholash tartibiga rioya qilinishi;

daromadlar va xarajatlar hisobot davrlari bo'yicha to'g'ri aks etilishi;

hisobotda ishlab chiqarish bo'yicha joriy xarajatlar (aylanish chiqimlari) va kapital qo'yilmalar ajratilgan holda aks etilishi;

har oyning 1-sanasiga tahliliy hisob ma'lumotlari aylanma va tahliliy hisob hisobvaraqlari qoldiqlari bir biriga mos kelishligining ta'minlanishi.

Asosiy maqsadga erishish va xulosa taqdim etish uchun auditor quyidagi masalalar bo'yicha o'z fikrini shakllantirishi lozim:

hisobotning umumiy qabul qilinishga mumkinligi, hisobot o'ziga nisbatan talab qilinadigan barcha shartlarga umuman muvofiqligi va bir biriga zid bo'lgan ma'lumotlar mavjud emasligi;

asoslanganligi (ko'rsatilgan summalar asoslangan ravishda hisobotga kiritilganligi);

yakunlanganligi (barcha kerakli bo'lgan summalar hisobotga kiritilganligi, xususan aktivlar va passivlarning barchasi ushbu kompaniyaga tegishli bo'lganligi);

baholash (barcha tabaqalar to'g'ri baholanganligi va xatosiz hisoblanganligi);

tabaqalashtirish (hisobvaraqda yozilgan summa asoslangan holda unda qayd etilganligi);

ajratish (balans tuzilgan sanadan oldinroq yoki bevosita ushbu sanadan keyin amalga oshirilgan operatsiyalar amalga oshirilgan davrda to'g'ri aks etilganligi);

batartiblik (alohida operatsiyalar bo'yicha summalar tahliliy hisob daftar va kitoblarida qayd etilganlarga muvofiqligi, ular to'g'ri raqamlanganligi, yakuniy summalar Bosh kitobda qayd etilgan summalariga muvofiqligi);

oshkoralik (barcha tabaqalashtirilgan ma'lumotlar moliyaviy hisobotga kiritilganligi hamda hisobot va uning ilovalarida to'g'ri aks etilganligi).

Auditorlik faoliyati va auditorlik kasbining ta'rifi O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunda quyidagicha ifodalangan, "Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish va ushbu Qonunning 17-moddasida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko'rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish taqiqlanadi" (2-modda).

"Auditor - auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxsdir.

Agar, auditor auditorlik tashkilotining shtatida turgan bo'lsa yoki auditorlik tashkiloti u bilan fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnoma tuzgan bo'lsa, u auditorlik tekshiruvini o'tkazishga jalb etilishi mumkin.

Auditor auditorlik tekshiruvini sifatsiz o'tkazganligi, tijorat sirini oshkor etganligi hamda boshqa xatti-harakatlari oqibatida auditorlik tashkilotiga zarar yetkazganligi uchun qonun hujjatlariga muvofiq auditorlik tashkiloti oldida javobgar bo'ladi" (3-modda)<sup>9</sup>. Shuningdek, qonunning 4-moddasiga muvofiq, "Auditorning yordamchisi auditor malaka sertifikatiga ega bo'lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida auditorning ekspert xulosasida hamda auditorlik tekshiruvini o'tkazish bilan bog'liq bo'lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo'lmagan tarzda auditorning topshirig'iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir.

Auditor yordamchisining mehnat shartlari qonun hujjatlarida qayd etilgan tartibda tuzilgan mehnat shartnomasi bilan belgilanadi.

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan ma'lumotlarni oshkor etmaslik majburiyati auditorning yordamchisiga nisbatan tatbiq etiladi.

Auditorning yordamchisi sifatida ishlangan vaqt auditor malaka sertifikatini olish uchun zarur bo'ladigan ish stajiga qo'shiladi".

O'zbekistonda auditorlik faoliyati mustaqil yuridik shaxs maqomiga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshiriladi. Qonunning 5-moddasiga muvofiq, "Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo'lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatini amalga oshirishda mustaqildir.

Auditorlik tashkilotlari vazirliklar, davlat qo'mitalari, idoralari hamda boshqa davlat va xo'jalik boshqaruv organlari tomonidan tuzilishi mumkin emas.

---

<sup>9</sup> O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi Qonuni. T.: 2000y., 2,3-moddalar. (O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Qonuni taxriridagi qism).

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining mansabdor shaxslari, shuningdek qonun hujjatlariga muvofiq tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanishi taqiqlanadigan boshqa shaxslar auditorlik tashkilotlarining muassislari bo'la olmaydilar<sup>10</sup>.

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyati ko'rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o'z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida 51 foizi bir yoki bir necha auditorga tegishli bo'lishi kerak (chet el auditorlik tashkilotining filiali yoki sho'ba korxonasi tuzilgan xolat bundan mustasno);

auditorlik tashkilotining shtat birligi kamida ikki auditordan iborat bo'lishi kerak;

auditorlik tashkilotining rahbari faqat auditor bo'lishi kerak;

auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi kerak. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Auditorlik tashkilotlarini davlat ro'yxatidan o'tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini o'zining fuqarolik javobgarligi xususidagi sug'urta polisi mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risidagi tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiriladi<sup>11</sup>.

Auditorlik tashkilotlari quyidagi professional xizmatlarini ko'rsatishlari mumkin:

-buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, qayta tiklash va yuritish;

-moliyaviy hisobotni tuzish;

-milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o'tkazish;

-xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliya-xo'jalik faoliyat tahlil qilish;

-buxgalteriya hisobi, soliq solish, rejalashtirish, menejment va moliya-xo'jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmati;

-soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalarni tuzish.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatining milliy standartlarida nazarda tutilgan boshqa professional xizmatlarni ham ko'rsatishlari mumkin.

Umuman turli mamlakatlarda, shu jumladan O'zbekistonda ham audit amaliyoti va tashkil qilinishi o'z xususiyatlariga ega. Quyidagi 2.1-jadvalda turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari keltirilgan.

Auditorlik faoliyatini tashkil qilish har bir mamlakatning xususiyati, davlat tuzilishi, iqtisodiy darajasi va boshqa omillarga bog'liq holda amalga oshadi.

<sup>10</sup> O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Sonuni taxiridagi qism.

<sup>11</sup> O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi qonuni. T.: 2000y.

## Turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari\*

Ma m- la- kat- lar	Ko'rsatkichlar		
	Auditning asosiy maqsadi	Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi organlar	Auditor kadrlar tayyorlash tizimi
Angliya	Buxgalteriya hisobining haqqoniyligini nazorat qilish, hisobot tizimi va korxonalar moliyaviy hisoboti to'g'risida fikr bildirish	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi
Fransiya	Iqtisodning nodavlat sektorida moliyaviy hisobotlar haqqoniyligining tashqi moliyaviy nazorati	1.Buxgalter – ekspeditor organi 2.Taftishchilar milliy palatasi	1. Buxgalter- ekspeditor organi 2. Taftishchilar milliy palatasi
AQSh	Xolis auditorlar tomonidan moliyaviy hisobotni tekshirish va ekspert – konsultativ faoliyat	1.Auditorlar uyushmasi federatsiyasi 2.Ichki taftishchilar instituti 3.Buxgalterlar instituti	1.Diplomlangan auditorlar instituti 2.Ichki auditorlar instituti
Shvetsiya	Kompaniyalar, korxonalar, banklar, tashkilotlar moliyaviy hisobotini va xo'jalik muomalalarini buxgalteriya schyotlarida aks ettirilishini tekshirish	1.Auditorlik faoliyati komissiyasi 2.Auditorlarning Shvetsiya jamiyati (SRS)	1. Auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya 2. Auditorlar malakasini oshirish instituti (UPEB) 3. Auditorlarning Shved jamoasi
Rossiya	Buxgalteriya hisobotlarini RF qonunchiligiga mosligini mustaqil buxgalteriya ekspertizasi orqali aniqlash	RF prezidenti qoshidagi auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya (TsALAK) va RF MB, Rossiya auditorlar palatasi	TsALAK MF va RF MB o'quv – metodik markazi
O'zbekiston	Moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi hamda qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotini va u bilan bog'liq moliyaviy axborotni tekshirish	1.O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. 2.Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi 3.O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi	1.O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi 2.Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi 3.O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi

\* Manba: B.Q. Hamdamov. *Audit iqtisodi. Monografiya. T.: 2005y., 14 b.*

Auditorlik faoliyatini tashkil qilish har bir mamlakatning xususiyati, davlat tuzilishi, iqtisodiy darajasi va boshqa omillarga bog'liq holda amalga oshadi. Bu ta'rifda chuqurroq ahamiyat berilishi lozim bo'lgan tushunchalar bo'lib, ularga alohida to'xtalamiz.

Miqdoriy baholashga moyil ma'lumot – audit uchun ma'lum standartlarga mos va son ko'rsatkichlari bilan ifodalangan, sifat jihatdan tavsifnoma berish uchun zarur ma'lumotlar kerak bo'ladi.

Miqdoriy o'lchash mumkin bo'lgan ma'lumot turli shaklda bo'lishi mumkin. Masalan, moliyaviy hisobot xo'jalik mablag'lari va ularning ish jarayonidagi harakatlarni natura holda ifodalash, ma'lum bir mahsulotni ishlab chiqarish uchun sarflangan vaqt birligi, alohida shaxsning soliq deklaratsiyasi, kontraktlarning summalari va hokazo.

Bu ma'lumotlarni baholash mezonlari ham turlicha bo'ladi.

Masalan, qayta ro'yxat qilish usuli bilan moddiy boyliklarning saqlanishini aniqlash yoki g'azna hisobotlar audit yordamida pul mablag'larining o'z vaqtida krim qilinishi, samarali va maqsadga muvofiq ishlatilishini tekshirish mumkin. Foydalaniladigan mezonlar auditning maqsadidan kelib chiqadi.

Xo'jalik tizimi – xo'jalik tizimiga ko'p hollarda yuridik shaxslar, ya'ni korporatsiya, davlat muassasasi, jamiyat – birlashma, xususiy korxonalar kiradi. Ayrim hollarda xo'jalik tizimini bo'linma, sektor, sex va ayrim olingan shaxslar ham ifodalashi mumkin.

Auditorlar javobgarligi chegaralarini belgilashda xo'jalik tizimini aniqlash bilan birga audit davrini ham aniqlab olish zarur bo'ladi. Ko'p hollarda bu davr 1 yilga teng bo'lishi yoki undan ham oshishi mumkin. Tekshirish davrini belgilashda oxirgi o'tkazilgan xolis audit xulosasi berilgan hisobot davridan tekshirilishi kerak bo'lgan hisobot davrigacha oraliq olinadi.

Dalillarni yig'ish va baholash – dalillar bu son ko'rsatkichlari bilan ifodalangan ma'lumotni belgilangan mezonlarga mosligini aniqlash uchun auditor foydalanadigan manbalardir. Dalillar turli shaklda bo'lishi mumkin, jumladan mijozlarning og'zaki javoblari, kontraktlar, auditorning shaxsiy kuzatishlari. Muhimi audit oldidagi maqsadga erishish uchun dalillar sifatli va yetarli darajada to'planishi shart bo'lib, bu auditning asosiy qismlardan hisoblanadi.

Yetarli bilimga ega vakolatli shaxs – auditor belgilangan mezonlarni to'g'ri tushunishi uchun etarli bilimga ega, dalillarning shakli va miqdorini bilish uchun vakolatli ma'sul shaxs bo'lishi kerak. Shu bilan birga auditor mustaqil bo'lmog'i darkor.

Mutloq mustaqillikka erishish qiyin, albatta, lekin unga harakat qilinadi. Hatto auditorning xizmatlari tekshirilayotgan kompaniya tomonidan to'lanayotganiga qaramay, u to'la mustaqilligini saqlab qoladi va tekshirish natijalariga ishonch hosil qilishi mumkin. Lekin auditor shu kompaniyaning boshqaruv tizimiga kirsa yoki shu kompaniyaning xizmatchisi bo'lsa – bu ichki audit bo'lib, mustaqillik chegaralangan bo'ladi.

Fikrlar berish – tekshirish natijalari auditorlik xulosalarida o'z aksini topadi. Xulosalar turlicha bo'lishi mumkin, lekin doimo ular foydalanuvchiga miqdoriy ma'lumot belgilangan mezonlarga qay darajada mos kelishini yoritib berishi kerak. Xulosalar shakli jihatidan ham farq qiladi, ya'ni moliyaviy hisobot bilan bog'liq bo'lgan texnik xulosalardan tortib, ma'lum shaxslar uchun tayyorlangan oddiy og'zaki xulosalargacha. Auditorlik xulosalarini tayyorlash bu tekshirish jarayonining so'nggi bosqichidir.

Keltirilgan tushunchalar auditga berilgan umumiy ta'rif bo'lib, mulkning turli ko'rinishlari mavjud sharoitda auditning turlarini aniqroq o'rganib chiqish zarurligini uqtiradi.

### **2.3. Auditning turlari, xillari va sakllari. Audit va taftish**

Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlar va maxsus adabiyotlarni tahlili auditni quyidagi turlarga bo'lish mumkinligini keltirib chiqaradi: operatsion audit, muvofiqlilik (moslik) auditi va moliyaviy hisobot auditi.

**Operatsion audit** - korxonada xo'jalik mexanizmining alohida bo'limlari faoliyatini, ularning samaradorligi, ishonchligi va boshqaruv uchun foydaliligini baholash maqsadida amalga oshiriladigan tekshiruvdir. Operatsion audit – iqtisodiy samaradorlik va uning mezonini bo'lgan to'la mehnat unumdorligiga baho berish maqsadida xo'jalik tizimi bo'g'inlari faoliyatini tekshirishni o'z ichiga oladi. Audit tugatilgandan so'ng boshqaruvchiga aksariyat hollarda xo'jalik muomalalarini takomillashtirish borasida yo'l – yo'riqlar ko'rsatiladi.

Operatsion auditda tekshiruvga boshqaruv tashkiliy tizimining hajmi, buxgalteriya hisobining tashkiliy uslubi va texnikasi, kompyuter tizimlari, marketing uslublari va boshqa javhalar kiritilishi mumkin.

Boshqaruv samaradorligi xo'jalik tizimining turlicha bo'lishiga bog'liqligi sababli aniq operatsion auditni ifodalash mushkul. Masalan, biron – bir tashkilotda qimmatli qog'ozlarni sotib olgandan ko'ra ko'chmas mulk xarid qilish samaraliroqligi aniqlanib, tegishli maslahatlar berilsa, boshqa korxonada umumiy mehnat unumdorligiga ta'sir qiluvchi omillar o'rganilib, ishlatilmayotgan zahiralardan foydalanish yo'llari ko'rsatiladi.

Operatsion auditda tekshirish faqatgina buxgalteriya hisobi bilan chegaralanmaydi, balki boshqaruv tizimi, ishlab chiqarish va mehnatni tashkil qilish, kompyuter muomalalari algoritmini takomillashtirish, marketing va umuman auditorning mutaxassisligidan kelib chiqib, turlicha sohalarni qamrab olishi mumkin.

Operatsion auditning mushkulligi shundaki, uning ma'lumotlarini ob'ektiv baholash qiyin. Masalan, moliyaviy hisobot auditida hisobotni belgilangan buxgalteriya standartlariga mos ravishda tuzulganligini aniqlab baho berishda yo'l qo'yilgan kamchiliklarni ko'rsatish bir muncha yengildir. Shuning uchun operatsion audit moxiyati jihatidan ko'proq ma'muriyat uchun maslahatlar berish, ya'ni konsaltingdan iborat, desa ham bo'ladi. Oxirgi yillar ichida bu audit turi rivojlangan mamlakatlarda ko'payib bormoqda.

**Muvofiqlilik (moslik) auditi** - bu korxonada xo'jalik tizimida amaldagi qonunchilikka oid hujjatlar va yo'riqnomalar bilan belgilangan me'yorlarga hamda ma'muriyat xodimlari uchun ishlab chiqilgan muolaja va qoidalarga qanday rioya etilayotganligining tekshiruvidir. Shuningdek, muvofiqlilik auditi korxonada mulkdorlari va aksiyadorlari buyurtmasiga asosan tavsiya qilingan boshqaruvga oid me'yorlar (muolajalar)ga korxonada Nizomiga muvofiq qay darajada ma'muriyat (rahbariyat) tomonidan rioya etilayotganligini tekshirish maqsadida ham amalga oshirilishi mumkin. Muvofiqlilik (moslik) auditi – yuqori boshqaruv (ma'muriyat)

tomonidan belgilangan ko'rsatma va qoidalarni xo'jalik tizimida bajarilishi darajasi ustidan o'tkaziladigan nazorat moslik auditning maqsadini tashkil qiladi. Masalan, boshqaruvchilar tomonidan o'rnatilgan, bajarilishi shart bo'lgan muolajalarga buxgalteriya xodimlari tomonidan amal qilinishi, moddiy boyliklarning saqlanishining ta'minlanishi va ularning sarflanishni belgilangan chegaralardan chiqmasligiga rioya qilish darajasi yoki kreditorlar va banklar bilan tuzilgan bitimlarga korxonalar tomonidan amal qilinishini nazorat qilish va boshqalar.

Byudjet tomonidan moliyalashtiriladigan tashkilotlar nazorat qilinganda ham asosan moslik auditi o'tkaziladi, chunki bunday tashkilotlarda bajarilishi lozim bo'lgan qoidalar aniq ko'rsatiladi.

Moslik auditning natijalari auditni belgilangan bo'g'ini uchungina ma'lum qilindi, negaki bu audit natijalari hisobotdan keng foydalanuvchilarga taalluqli bo'lmaydi. Ayrim hollarda bir tashkilot o'ziga bo'ysunishi kerak bo'lgan tashkilotni nazorat qilish uchun ham moslik auditni belgilashi mumkin. Masalan, hukumat tomonidan soliq to'lovchilarning deklaratsiyasini tekshirish uchun auditorlarni jalb qilish mumkin.

**Moliyaviy hisobot auditi** hisob va hisobotda qayd etilgan ma'lumot belgilangan mezonlarga muvofiqligini tekshirish uchun amalga oshiriladi. Odatda, buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan tamoyillari va qoidalari majmui mezonlar bo'lib hisoblanadi.

Moliyaviy hisobot auditi – bu auditning asosiy turi bo'lib, moliyaviy hisobot belgilangan mezonlar asosida tayyorlanganligini aniqlaydi. Belgilangan mezonlar bu asosan umumiy qabul qilingan buxgalteriya shartlaridir. Moliyaviy hisobotga buxgalteriya balansi, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot, asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot, pul oqimlari to'g'risidagi xisobot, xususiy kapital to'g'risidagi hisobot va shu hisobotlarga taalluqli bo'lgan tushuntirishlar kiradi.

Moliyaviy hisobot auditi natijalaridan har-xil guruhlar, turli maqsadlar uchun foydalanadi. Albatta, har bir foydalanuvchi o'zi audit o'tkazganidan ko'ra iqtisodiy samaradorlik nuqtai nazaridan bitta auditor hamma uchun xulosa tayyorlab berganligi ma'qul. Agar foydalanuvchini umumiy audit natijalari qoniqtirmasa, u qo'shimcha ma'lumotlar olishi mumkin. Masalan, korxonaga ssuda berish bermaslik masalasini hal qilish uchun bankka umumiy audit natijalari yyetarli bo'lsa, ikkita korxonaning qo'shilishi masalasini hal qilish uchun kengroq ma'lumotlar zarur bo'ladi. Bunday hollarda korporatsiyalar qo'shimcha audit o'tkazish uchun shaxsiy auditorlardan foydalanishi mumkin.

Prof. H. Musaevning fikricha, “Moliyaviy audit xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliyaviy ko'rsatkichlarini tekshirishga qaratilgan. Bunday audit ko'pgina hollarda ta'sislar, investorlar va boshqa tashqi manfaatdorlarning buyurtmalari asosida o'tkaziladi. Moliyaviy auditning asosiy maqsadi moliyaviy natijalarning haqqoniy, asosli ekanligi, moliyaviy hisobotning to'g'ri tuzilganligiga baho berishdan iborat”<sup>12</sup>.

B.Q. Hamdamov o'zining “Audit iqtisodi” monografiyasida auditorlarni quyidagi guruhlariga ajratadi: “Rivojlangan mamlakatlarda auditorlar asosan to'rtta

<sup>12</sup> X. Musaev. Audit. Darslik. T.: 2003., 29-b.



guruhga ajratiladi. masalan, AQSh da bularga bosh hisob xizmati auditorlari, soliq inspektorlari, ichki xo'jalik auditorlari va xolis buxgalterlar kiradi.

Bosh hisob xizmati auditorlari – federal hukumat xizmatlari tarmog'iga kiradi va faqat kongress oldida hisobot berib, kongressning auditorlik vazifalarini bajaradi, mohiyati jihatidan to'la moslik auditi funksiyalari asosida ish yuratadi. Bundan tashqari federal hukumati tomonidan amalga oshirilayotgan turli rejalarning unumdorligi va samaradorligini baholaydi.

Soliq inspektorlari – federal soliq qonunlarining bajarilishini nazorat qilishadi. Audit qilinadigan soliq tushumlari oddiy ya'ni jismoniy shaxslar tomonidan to'lanadigan soliqlardan tortib, murakkab, ya'ni yuridik shaxslarning, jumladan yirik kompaniyalarning foydalarini aniqlash bilan bog'liq bo'lishi mumkin. Bunday auditorlarga soliq qonunchiligini mukammal bilish talab qilinadi.

Ichki xo'jalik auditorlari – ichki audit korxonasi, birlashma yoki tashkilotning boshqaruv tizimiga kirib, menejerlar uchun nazorat funksiyalarini bajarishda yordam beradi. Ichki xo'jalik auditorlarining malaka darajasi shu korxonaning boshqaruv tizimi talablariga binoan belgilanib, mustaqilligi chegaralangan.

Bu toifadagi audit korxonasi ma'muriyatini zarur ma'lumotlar bilan ta'minlab, buxgalteriya xizmati va boshqa funksional tizimlar bilan hamkorlikda ish yuritadi.

Xolis buxgalterlar – auditorlik firmalarning asosiy vazifasi bu ochiq chop etiladigan moliyaviy hisobotlarni tekshirish va to'g'riligini tasdiqlashdir. Bunday hisobotlardan yuqorida ta'kidlanganidek, har xil toifadagi guruhlar foydalanadi. Shu sababli hozirgi kunda iqtisodiyotda “Auditdan o'tgan moliyaviy hisobot” degan jumla keng ishlatilmoqda. Bu, o'z navbatida, “Xolis auditor” degan iboraning ishlatilishini taqozo etdi.

Xolis buxgalterlarni tayyorlash va bu nomga sazovor bo'lish yo'llari turli mamlakatlarda turlicha, lekin har birida ham “buxgalteriya hisobi” bo'yicha maxsus diplom, buxgalteriya sohasida ma'lum ish staji va maxsus imtihonlarni topshirish talab qilinadi. Ayrim davlatlarda, masalan, xolis auditor bo'lish uchun xolis buxgalterlar qayta tayyorlanib, audit faoliyati bilan shug'ullanish uchun ruxsatnoma beriladi.

Audit faoliyatini olib borish uchun ruxsatnomalar berish ham turlicha amalga oshiriladi. Ayrim davlatlarda bu faoliyat davlat tomonidan amalga oshirilsa, boshqalarida kasbiy uyushmalar ruxsatnoma beradi”<sup>13</sup>.

“Auditorlik faoliyati (professional xizmatlar bundan mustasno) maxsus ruxsatnoma (litsenziya) asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya maxsus vakolatli davlat organi tomonidan beriladi. Bu organ:

auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi normativ hujjatlarini, shu jumladan auditorlik faoliyatining milliy standartlarini o'z vakolatlari doirasida ishlab chiqadi va tasdiqlaydi;

auditorlik tashkiloti litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablariga va shartlariga rioya etishini nazorat qiladi;

auditor malaka sertifikatini olish uchun da'vogarlariga malaka talablarini belgilaydi;

<sup>13</sup> B.Xamdamov. Audit iqtisodi. Monografiya. T.: 2005., 19-b.

auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda auditor malaka sertifikatini olish uchun o'quv darsturlarini va malaka imtixonlarini topshirish tartibini tasdiqlaydi;

auditorlarning respublika jamoat birlashmasi ishtirokida auditor malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtixonini o'tkazadi;

qonun hujjatlarida belgilangan tartibda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarning amal qilishini to'xtatib turadi, tugatadi va bekor qiladi, shuningdek ushbu ma'lumotlarni ommaviy axborot vositalarida e'lon qiladi;

auditorlar malaka sertifikatini beradi, amal qilishini tugatadi va bekor qiladi;

malaka sertifikatiga ega bo'lgan auditorlar reestrining hamda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarni hisobini yuritadi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarni berish tartibi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan tasdiqlanadi.

Auditorlik faoliyatini litsenziyasiz amalga oshirganlik qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka olib keladi”<sup>14</sup>.

Audit xillari bo'yicha ichki va tashqi auditga ajratiladi.

Ichki audit boshqaruv nazoratining ajralmas va muhim elementi bo'lib hisoblanadi. Yirik korxonalarda rahbariyatning yuqori bo'g'ini tashkilot faoliyati va quyi rahbariyat tizimi yuzasidan kundalik nazorat bilan shug'ullanmasligi oqibatida ichki auditga ehtiyoj vujudga keladi. Ichki audit aynan ushbu faoliyat to'g'risida ma'lumot beradi va menedjerlar hisobotlarining ishonchliligini tasdiqlaydi. Ichki auditning kerakliligi, asosan, zahiralar kamomadini oldini olish va korxonada ichida kerakli bo'lgan o'zgarishlarni amalga oshirishdan kelib chiqadi.

Yirik korxonalarda ichki auditorlarning ma'lum vazifalarini bosh buxgalter yoki moliyaviy direktorga bo'ysungan buxgalteriya qoshidagi taftish guruhlarini bajaradilar, lekin ichki auditorlarning vazifa doiralari kengroq va quyidagilardan iborat:

aktivlar holati yuzasidan nazorat qilish: rahbariyat tomonidan qarorlar qabul qilinishida foydalanadigan ma'lumot aniq ekanligini tasdiqlash;

ichki tizimga oid nazorat muolajalari bajarilishini tasdiqlash;

ichki nazorat tizimi samaradorligini tahlil qilish va ma'lumot ustidan ishlash;

boshqaruv ma'lumot tizimi tomonidan taqdim etiladigan ma'lumot sifatiga baho berish.

H.N. Musaevning fikriga ko'ra, “Ichki audit-bu korxonalar faoliyatini manfaatdorning buyurtmasiga asosan dahlsiz auditorlar tomonidan tekshirish va asosli xulosalar berishdir.

Ichki auditning maqsadi korxonada to'liq foydalanilmagan imkoniyatlarni aniqlash, korxonada xodimlarining o'z vazifalarini to'liq bajarilishiga yaqindan yordam berishdan iborat”<sup>15</sup>.

Bu borada yuqoridagi fikriga qo'shilib bo'lmaydi, chunki ichki audit korxonada boshqaruvining ajralmas qismi bo'lib, korxonaning shtatdagi ichki auditorlar

<sup>14</sup>O'zbekiston Respublikasining “Auditorlik faoliyati to'g'risida” gi Qonun. T.: 2000. 21–modda.

<sup>15</sup>Musaev H. Audit. Darslik. T.: 2003., 31-b.

tomonidan amalga oshiriladi. Tashqi auditorlar ko'p jihatdan ichki audit natijalariga tayanadi. Umuman olganda, "Ichki auditorlar o'zlari ishlaydigan korxonalar faoliyatini tekshiradi. Ammo, ular qoidaga ko'ra, korxonalar ma'muriyati (direktorlar kengashi) tarkibiga kiradilar. Bunday nazorat (o'z-o'zini nazorat qilish) shakli AQSh da o'tgan, XX-asrning 30-yillarida yuzaga kelib, keyinchalik G'arbiy Yevropa va Yaponiyada tarqalgan.

Hozirgi vaqtga kelib ko'p hollarda ichki auditorlarning funksiyalari, hatto o'z kompaniyasi tarkibiy bo'linmalari buxgalteriya hisobotlarini tekshirish doirasidan ham chetga chiqadi. Ichki auditorlar korxonaning iqtisodiy siyosati va boshqaruv masalalarida ko'proq ishtirok etmoqdalar. Ichki auditorlar yuqori malakali mutaxassislar bo'lib, o'z maqomiga ko'ra katta vakolatlarga ega"<sup>16</sup>.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida" 2006 yil 27 sentyabrdagi PQ-475-son qaroriga muvofiq 2007 yilning 1 yanvaridan boshlab aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan ko'proq bo'lgan korxonalarda kuzatuvchi kengashlar tomonidan tayinlanadigan va ularga hisobot beradigan ichki audit xizmatlari tashkil etila boshlandi.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar mahkamasining "Ustav fondida davlat ulushi bo'lgan korxonalarining samarali boshqarilishini va davlat mulkining zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida" 2006 yil 16 oktyabrdagi 215-son qarori bilan "Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida" Nizom tasdiqlandi.

Mazkur Nizomda "ichki audit" va "ichki audit xizmati"ga quyidagicha tushuncha berilgan: "ichki audit - korxonalar boshqaruvining ijro etuvchi organi va tarkibiy bo'linmalari tomonidan O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga, ta'sis hujjatlariga va ichki hujjatlarga rioya qilinishini tekshirish va monitoring olib borish yo'li bilan ular ishini nazorat qilish va baholash, ma'lumotlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettirilishining to'liqliligi va ishonchliligini ta'minlash, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalari va tamoyillari, aktivlarning saqlanishi hamda korporativ boshqarish prinsiplari joriy etilishi bo'yicha korxonalar tarkibiy bo'linmasining (ichki audit xizmati) faoliyati", "ichki audit xizmati - Nizom talablari hisobga olingan holda korxonalar kuzatuvchi kengashining qarori bilan tashkil etiladigan korxonaning ichki auditni amalga oshiradigan tarkibiy bo'linmasi".

Nizomda shuningdek, ichki audit xizmatining asosiy vazifalari, funksiyalari, huquq va majburiyatlari, ichki audit xizmatiga qo'yiladigan talablar, ichki audit xizmati mustaqilligi hamda javobgarligi to'g'risida bayon qilingan.

Ichki audit xizmatining asosiy vazifalari quyidagilardan iborat:

-kuzatuvchi kengashni ishonchli axborot bilan ta'minlash va ichki audit amalga oshirilishi natijalari bo'yicha korxonalar faoliyatini takomillashtirishga doir takliflarni tayyorlash;

-ichki audit jarayonida aniqlanadigan kamchiliklarni bartaraf etish yuzasidan korxonalar boshqaruv organlariga tavsiyalarni tezkorlik bilan kiritish, ularning bartaraf etilishini nazorat qilish.

<sup>16</sup>Do'smurotov R. Audit asoslari. Darslik. T.: 2003., 41-b.

quyidagilar ichki audit xizmatining asosiy funksiyalari hisoblanadi:

-har yili korxonaning kuzatuvchi kengashi tomonidan tasdiqlanadigan rejaga muvofiq;

a) tasdiqlangan biznes-reja bajarilishini;

b) korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilinishini;

v) buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobning holatini;

g) soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisoblab chiqilishi va to'lanishini;

d) moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlariga rioya etilishini;

e) aktivlarning holatini;

j) ichki nazoratning holatini tekshirish va ularning monitoringini olib borish;

-tegishli tekshirishlar o'tkazish yo'li bilan ichki auditni amalga oshirish (har chorakda va hisobot yili yakunlari bo'yicha);

-tuziladigan xo'jalik shartnomalarining qonun hujjatlariga muvofiqligi yuzasidan ekspertiza o'tkazish;

-buxgalteriya hisobini yuritishda va moliyaviy hisobotni tuzishda korxonaning tarkibiy bo'linmalariga metodik yordam berish, ularga moliya, soliq, bank qonunlari va boshqa qonun hujjatlari masalalari bo'yicha maslahatlar berish;

-texnik topshiriqlarni ishlab chiqishda, tashqi auditorlik tashkilotlarining takliflarini baholashda hamda auditorlik tekshirishlarini o'tkazish uchun tashqi auditorlik tashkilotini tanlashda tavsiyalarni tayyorlashda korxonaning kuzatuvchi kengashiga ko'maklashish.

Kuzatuvchi kengash tomonidan korxonaga ixtisosidan kelib chiqib qonun hujjatlariga muvofiq tekshirishni o'tkazishning boshqa yo'nalishlari belgilanishi mumkin.

Ichki audit xizmati quyidagi huquqlarga egadir:

-ichki auditni amalga oshirish davomida paydo bo'ladigan masalalar bo'yicha korxonaning hujjatlarini (rahbarning buyruqlari, farmoyishlari, boshqaruv organlari qarorlari, ma'lumotnomalar, hisob-kitoblar, zarur hujjatlarning tasdiqlangan nusxalari va boshqa hujjatlarni), korxonaga mansabdor va mas'ul shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish;

-ichki auditni o'tkazishga ko'maklashish uchun korxonaning tegishli mutaxassislarini jalb etish.

Ichki audit xizmati quyidagilarga majbur:

-ichki auditni amalga oshirishda Nizom va boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

- talablarga muvofiq hisobotlar tuzish;

-moliya va statistika hisoboti ko'rsatkichlarining ishonchliligini tekshirish;

-ichki auditni amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya qilish;

-korxonaga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari tomonidan zarar etkazilganidan dalolat beruvchi holatlar aniqlangan taqdirda bu haqda darhol korxonaning kuzatuvchi kengashiga xabar berish va auditorlik hisobotida tegishli yozuvni qayd etish;

-aktivlarni xatlovdan o'tkazishda va qonunda belgilangan tartibda uning o'z vaqtida amalga oshirilishini nazorat qilishda ishtirok etish.

Ichki audit xizmati qonun hujjatlariga va korxonaning ta'sis hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Ichki audit xizmati xodimlari quyidagi talablardan biriga javob berishi kerak:

-auditorning malaka sertifikatiga ega bo'lish;

-O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida, yoxud O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga tengligi e'tirof etilgan xorijiy davlat muassasasida olingan oliy ma'lumotga, oxirgi o'n yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit, moliya yoki soliq nazorati sohasida amaliy ish stajiga (shu jumladan, o'rindoshlik bo'yicha) ega bo'lish.

Ichki audit xizmati xodimlari soni ichki audit maqsadlariga samarali erishish va uning vazifalarini hal etish uchun yetarli bo'lishi kerak.

Ichki audit xizmati shtatida quyidagilar bo'lishi kerak:

-aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan 10 mlrd. so'mgachani tashkil etadigan korxonalarda - kamida ikki nafar sertifikatsiyalangan auditor;

-aktivlarining balans qiymati 10 mlrd. so'mdan 50 mlrd. so'mgachani tashkil etadigan korxonalarda - kamida uch nafar sertifikatsiyalangan auditor;

-aktivlarining balans qiymati 50 mlrd. so'mdan ortiqni tashkil etadigan korxonalarda - kamida to'rt nafar sertifikatsiyalangan auditor.

Ichki audit xizmatiga tegishli auditor sertifikatiga ega bo'lgan uning rahbari boshchilik qiladi.

Har yili ichki audit xizmati rahbari ichki audit xizmati xarajatlarining yillik smetasini tuzadi va uni tasdiqlash uchun korxonaning kuzatuvchi kengashiga taqdim etadi.

Ichki audit xizmati xodimlarining kasb darajasi tegishli litsenziyaga ega bo'lgan ta'lim muassasalarida muntazamlilik asosida ularning malakasini oshirish vositasida saqlanishi kerak.

Ichki audit xizmati xodimlari korxonada kuzatuvchi kengashi tomonidan har yili attestatsiyadan o'tkazilishi kerak.

Quyidagilar ichki audit xizmati mustaqilligining asosiy shartlari hisoblanadi:

-ichki audit xizmati rahbarini va uning xodimlarini lavozimga tayinlash va egallab turgan lavozimidan ozod etish, korxonada kuzatuvchi kengashining qarorlari bo'yicha ularga ish haqi miqdorini va boshqa to'lovlarni belgilash;

-korxonada kuzatuvchi kengashiga bevosita bo'ysunish.

O'tkazilgan tekshirishlar natijalari bo'yicha bevosita uni o'tkazgan xodim (xodimlar) tomonidan imzolananadigan tegishli hisobotlar tuziladi.

Bunda:

a) biznes-reja bajarilishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

uning bajarilishining miqdor va sifat ko'rsatkichlari tahlili;

uning bajarilishi ta'minlanmagan taqdirda aybdor mansabdor shaxslar shaxsan ko'rsatilgan holda aniqlangan sabablar bayoni;

b) korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilishni tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

korxonada boshqaruv organlari tomonidan qabul qilinadigan qarorlarning samaraliligi, uning qatnashchilari (muassislar)ning qonuniy huquq va manfaatlariga rioya etilishi tahlili;

korporativ boshqarish sohasida qonun hujjatlari buzilishi holatlari bayoni (ta'sis hujjatlariga rioya qilish, umumiy yig'ilishlar va korxonada boshqaruv organlari majlislari o'tkazilishi, dividendlar to'g'ri hisoblanishi va o'z vaqtida to'lanishi va hokazolar);

v) korxonaning buxgalteriya hisobi va moliya hisoboti holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

buxgalteriya hisobini yuritish va moliya hisobotini tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

aniqlangan buxgalteriya hisobotini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashning belgilangan tartibi buzilishining tavsifi;

g) soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisoblanishi va to'lanishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

tuzilgan va tegishli organlarga taqdim etilgan soliqlar va majburiy to'lovlar hisob-kitobi to'g'riligini baholash;

soliqlar va majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lashning belgilangan tartibi buzilishi holatlarini, soliq solinadigan bazani belgilashda chetga chiqishlarni bayon qilish;

d) moliya-xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishda korxonada tomonidan qonun hujjatlariga rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

korxonada tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonun hujjatlariga muvofiqligini baholash;

ichki audit davomida aniqlangan korxonada tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonun hujjatlariga nomuvofiqligini bayon qilish;

e) ichki nazoratning holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

ichki nazorat tizimini va uning faoliyat ko'rsatishidagi mavjud kamchiliklarni bayon etish;

korxonada tarkibiy bo'linmalaridagi ijro intizomining holati to'g'risidagi ma'lumotlar, uning aniq xodimlari ishidagi mavjud kamchiliklar.

Aktivlarning holatini tekshirish natijalari aktivlarni xatlovdan o'tkazishning asoslanishini hamda ularning harakati, amalda mavjudligi va saqlanishi to'g'risidagi ma'lumotlarni o'z ichiga olishi kerak.

Shuningdek o'tkaziladigan tekshirishlar bo'yicha barcha hisobotlarda korxonada ijro etuvchi organi va uning tarkibiy bo'linmalari faoliyati baholanishini, aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf etishga doir tavsiyalarni, tasdiqlaydigan hujjatlarning to'liq paketini o'z ichiga oladigan yakuniy qism bo'lishi kerak.

O'tkazilgan ichki audit yakunlari bo'yicha, ichki audit rahbari tomonidan imzolanadigan yig'ma hisobot tuziladi.

Yig'ma hisobot:

- tahliliy qismni;
- yakuniy qismni;
- tasdiqlaydigan hujjatlarning to'liq paketini o'z ichiga olishi kerak.

Yig'ma hisobotning tahliliy qismi ichki audit xodimlari tomonidan o'tkazilgan tekshirishlar natijalari to'g'risidagi umumlashtirilgan axborotni o'z ichiga olishi kerak.

Hisobotning yakuniy qismi:

-korxonaning ijro etuvchi organi va tarkibiy bo'linmalari faoliyatiga, shuningdek likvidligiga umumiy bahoni;

-aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf etish bo'yicha ichki audit xizmatining tavsiyalarini hamda korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirishga, korporativ boshqarishni takomillashtirishga doir umumlashtirilgan takliflarni o'z ichiga olishi kerak.

Yig'ma hisobot ichki audit yakunlangandan keyin 10 kun mobaynida tugallanishi zarur.

Yig'ma hisobotlar bevosita korxonaning kuzatuvchi kengashiga uning ko'rib chiqishi va keyinchalik tasdiqlashi uchun taqdim etilishi kerak. Hisobotlar nusxalari tasdiqlangandan keyin korxonaga ijro etuvchi organiga taqdim etilishi kerak.

Korxonaning ijro etuvchi organi ichki audit natijasida aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish chora-tadbirlarini ko'rish shart.

Ichki audit xizmati tekshirish davomida aniqlangan qonun buzilishlarini bartaraf etish, shuningdek umuman korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha chora-tadbirlarning o'z vaqtida va zarur darajada bajarilishi ustidan nazorat o'rnatishi kerak.

Ichki audit xizmati xodimlari:

-o'zlari o'tkazgan tekshirishlar natijalari buzib ko'rsatilganligi;

-ularga taqdim etilgan yoki ular tomonidan xizmat vazifalarining bajarilishi munosabati bilan ularga ma'lum bo'lgan korxonaning sirini tashkil etadigan axborotning mahfiylikiga rioya qilinmaganligi;

-olingan hujjatlarning saqlanishi va qaytarilishi ta'minlanishi uchun javob beradilar.

Ichki audit xizmati auditorlik tekshirishlari davomida aniqlangan qonunni buzishlarni bartaraf etish va korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish yuzasidan ko'rilgan chora-tadbirlarga baho berilishi uchun javob beradi.

Korxonaning kuzatuvchi kengashi har chorakda ichki audit xizmatining tekshirishlar natijalari to'g'risidagi hisobotini eshitadi, aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish va korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish yuzasidan chora-tadbirlar ko'radi.

Tashqi audit korxonalar buyurtmalari (shartnomalar)ga asosan mustaqil auditorlar, auditorlik firmalari tomonidan amalga oshiriladi. Shuningdek, tashqi auditning xususiyatlaridan biri tekshiruvni amalga oshirayotgan auditorlar tekshiruv olib borilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektda hech qanday manfaatga ega emasligidir, ya'ni: ta'sischi, mulk egasi, aksiyador, tekshirilayotgan iqtisodiy sub'ektning buxgalteriya (moliyaviy) hisobotiga qo'yiladigan talablariga rioya

qilinishi uchun mas'ul rahbar va boshqa mansabdor shaxslar emas hamda korxonalar rahbariyati bilan qarindosh (otasi, onasi, rafiqasi, akasi, ukasi, opasi, singlisi, o'gli, qizi) va ular bilan xizmat yuzasidan aloqador emas.

Qonunda belgilanishicha, "Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi sub'ekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muxofaza qiluvchi organlardir"<sup>17</sup>.

Agar auditorlik firmalari o'zlarining ta'sischilari, filiallari, vakolatlari bo'lgan iqtisodiy sub'ektlarni hamda ushbu iqtisodiy sub'ektga buxgalteriya hisobini yuritish, tiklash va moliyaviy hisobotini tuzish xizmatlarini ko'rsatsalar, ular tomonidan tashqi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish mumkin emas. Yuqorida qayd etilgan jihatlarni yashirish auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyani bekor qilinishi uchun asos bo'lishi mumkin.

Tashqi auditni o'tkazishdan maqsad tekshirilayotgan iqtisodiy sub'ektning moliyaviy-xo'jalik holatini aniqlash va yillik moliyaviy hisobotini tasdiqlashdir. Shuningdek, tashqi audit shartnomaga asosan buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yilganligini yaxshilash, moliya samaradorligini oshirish, soliqqa tortish bazasi yuzasidan, tekshirilayotgan sub'ekt va uning segmentlari faoliyatini tashkil etish va boshqarish bo'yicha bir qator tavsiyalarni ishlab chiqish maqsadida ham amalga oshirilishi mumkin.

Auditorlar yoki auditorlik firmalari tomonidan amalga oshirilgan tashqi audit natijalari tekshirilgan korxonaning hisobi, ichki nazorati holatlari, yillik hisoboti ishonchlilik to'g'risida xulosa tuzish va taqdim etish yo'li bilan rasmiylashtiriladi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida"gi 2007 yil 4 apreldagi PQ-615-son qarori bilan "Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom" tasdiqlandi.

Mazkur Nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan bo'lib, auditorlik tashkilotlarining maqomi, vazifasi, majburiyatlari, huquq va javobgarligini belgilab beradi.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatida O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi, O'zbekiston Respublikasi qonunlari, O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi palatalarining qarorlari va boshqa hujjatlariga, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining farmonlari, qarorlari hamda farmoyishlariga, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari va farmoyishlari, boshqa normativ hujjatlar, shuningdek Nizom<sup>18</sup> talablariga amal qiladilar.

Auditorlik faoliyati quyidagi tamoyillar asosida amalga oshiriladi:

-auditorlik tekshiruvini o'tkaziladigan shaxslardan, shuningdek har qanday uchinchi shaxslardan mustaqillik;

-auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda xolislik;

<sup>17</sup>O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi qonun. T.: 2000., 13-modda.

<sup>18</sup> Аудиторлик ташкilotлари тўғрисида Низом (ЎЗР Президентининг 04.04.2007й. ПҚ-615-сон Қарорига илова.



-auditorlik tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mustaqil ravishda ishlash usullari va metodlarini tanlashi;

-auditorlik tekshiruvini amalga oshirayotgan shaxslarning professional kompetentligi;

-auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarning mahfiyligi.

Auditorlik tashkiloti, auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasi, o'zining nomiga ega muhri, mustaqil balansi, banklarda hisob raqamlariga ega bo'lgan yuridik shaxs hisoblanadi.

Quyidagilar auditorlik tashkilotlarining asosiy vazifalari hisoblanadi:

-xo'jalik yurituvchi sub'ektlar moliyaviy hisobotlarining tahlili va ishonchliligini tasdiqlash;

-xo'jalik faoliyati samaradorligini real va haqqoniy baholash;

-mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar, kreditorlar va boshqa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar huquqlarini himoya qilish;

-xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha amaliy takliflarni ishlab chiqish.

Auditorlik tashkilotlari ularning zimmasiga yuklatilgan vazifalarga muvofiq moliyaviy hisobotlar hamda u bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy axborotlarning qonunchilikka muvofiqligi va ishonchliligini auditorlik tekshiruvlaridan o'tkazadi, shuningdek, professional xizmatlar ko'rsatadi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyati samaradorligini tahlil qilish va baholashda auditorlik tashkilotlari, avvalambor daromadlilik (rentabellik), kapitaldan foydalanish darajasi, moliyaviy barqarorligi, to'lov qobiliyati va o'zini-o'zi moliyalash darajasi, ishdagi faollik mezonlaridan kelib chiqadi.

Auditorlik tashkilotlari:

-auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilish uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning ta'sis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotlari bilan oldindan tanishib chiqish;

-auditorlik tekshiruvini olib borish shakllari va uslublarini mustaqil ravishda belgilash;

-auditorlik tekshiruvini o'tkazishda xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish bilan bog'liq hujjatlari bilan to'liq tanishib chiqish, shuningdek ushbu hujjatda hisobga olingan har qanday mulkning aniq mavjudligi yoki har qanday majburiyatlarning aniq holatini tekshirish;

-auditorlik tekshiruvini davomida yuzaga kelgan savollar bo'yicha xo'jalik yurituvchi sub'ektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar hamda auditorlik tekshiruvini uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

-xo'jalik yurituvchi sub'ektdan uchinchi shaxslar axborotining yozma tasdiqnomasini olish;

-xo'jalik yurituvchi sub'ekt ishonchli auditorlik xulosasini tayyorlash uchun barcha zarur bo'lgan axborotni bermagan taqdirda auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish;

-auditorlik tekshiruvini o'tkazishda auditorlar va boshqa mutaxassislarni ishtirok etishga belgilangan tartibda jalb etish;

-auditorlik tekshiruvini olib borish davrida xo'jalik yurituvchi sub'ektga buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, tiklash, olib borish hamda moliyaviy hisobotni tayyorlashdan tashqari professional xizmatlar ko'rsatish;

-respublika auditorlar jamoat birlashmasiga a'zo bo'lish huquqiga egadir.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari:

-auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlarida belgilangan litsenziya talablari va shartlariga amal qilishi;

-auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha shartnoma tuzishdan avval buyurtmachining talabiga ko'ra auditorlik faoliyatini amalga oshirishga tegishli litsenziya, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini ko'rsatishi;

-xo'jalik yurituvchi sub'ektning talabiga ko'ra auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlaridagi talablar, auditorning fikr-mulohazalari asoslanadigan huquqiy normalar to'g'risida axborot taqdim etishi;

-auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarni sir saqlashi;

-auditorlik hisobotida moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligini buzish holatlari va ularni bartaraf etish bo'yicha takliflarni aks ettirishi;

-o'tkazilgan auditorlik tekshiruvlari natijalari bo'yicha auditorlik xulosalari va auditorlik hisobotlarining nusxalari auditorlik tashkilotida bo'lishi hamda ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda saqlanishini ta'minlashi;

-xo'jalik yurituvchi sub'ektning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari mazkur sub'ektga zarar keltirganligiga yaqqol guvohlik beruvchi holatlarni aniqlagan taqdirda bu to'g'rida rahbariyat (mulkdor)ni xabardor qilishi hamda auditorlik xulosasida tegishli ravishda qayd etishi shart. Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini aksiyadorlarga yetkazish uchun ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda umumiy majlisini chaqirishni talab qilishi;

-auditorlarning har yili malaka oshirish kurslaridan o'tishlarini ta'minlashi;

-respublika auditorlar jamoat birlashmalarining talabiga ko'ra auditorlik tashkilotlarini majburiy reyting baholash uchun axborot taqdim etishi shart.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlar nazorat yoki huquqni muhofaza qilish organlarining topshiriqlariga binoan faqat auditorlik tashkiloti bilan nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida turli tekshiruvlarni o'tkazishda mutaxassislar sifatida ishtirok etishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari ochiq aksiyadorlik jamiyati shaklidan tashqari barcha tashkiliy-huquqiy shaklda tashkil etilishi va faoliyat yuritishi mumkin, bunda ustav kapitalining 51 foizdan kam bo'lmagan miqdori mazkur auditorlik tashkilotining bir yoki bir nechta shtatdagi auditorlariga tegishli bo'lishi shart. Auditor (auditorlar) faqat bitta auditorlik tashkilotining ta'sischisi bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotini auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan rahbar boshqaradi.

Attestatsiyadan o'tmagan rahbar ikki yil mobaynida auditorlik tashkiloti rahbari sifatida faoliyat yuritish huquqiga ega emas.

quyidagilar:

-faqat tashabbuskorlik asosida auditorlik tekshiruvini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 1500 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 2 nafar auditorga ega bo'lishi;

-ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'prog'ini tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning bittasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi;

-barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi shart.

Xususiyl korxonalar shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Xususiyl korxonalar to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunlari hamda mazkur Nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Mas'uliyati cheklangan jamiyat shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Mas'uliyati cheklangan va qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunlari hamda Nizom<sup>19</sup> talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Yopiq aksiyadorlik jamiyati shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunlari hamda mazkur Nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik xizmatini ko'rsatish to'g'risida tuzilgan shartnoma asosida o'z fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lgan taqdirda auditorlik faoliyatini amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotlari bitta xo'jalik yurituvchi sub'ektning auditorlik tekshiruvini uch yildan ortiq ketma-ket o'tkazish huquqiga ega emas.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun shtatdagi auditorlar yoki auditorlik tashkiloti bilan fuqarolik-huquqiy xarakterdagi shartnoma tuzgan auditorlarni jalb etadi.

Auditor sifatsiz auditorlik tekshiruvini o'tkazishi natijasida keltirgan zarari, tijorat sirlarini oshkor etganligi va auditorlik tashkilotiga zarar keltirgan boshqa xatti-harakatlari uchun auditorlik tashkiloti oldida qonun hujjatlariga muvofiq ravishda javobgar bo'ladi.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun malaka sertifikati bekor qilingan yoki amal qilishi to'xtatilgan auditorlar bekor qilingan yoki to'xtatilgan vaqtdan boshlab uch yil davomida auditorning malaka sertifikatini takror olish uchun malaka imtihonlari topshirishga qo'yilmaydi.

<sup>19</sup> Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom (ЎЗР Президентининг 04.04.2007й. ПҚ-615-сон Қарорига илова.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatish hollarida mazkur auditorlik tashkiloti rahbarining malaka sertifikatining amal qilishi ham litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qaror qabul qilingan sanadan boshlab to'xtatiladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatishga olib kelgan qoidabuzarliklarga yo'l qo'ygan o'sha auditorning malaka sertifikatining amal qilishi ham to'xtatiladi.

Auditorning malaka sertifikati amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladigan auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlari talablarini qo'pol ravishda bir marotaba buzishga quyidagilar kiradi:

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;
- ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan mahfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazishda aniqlangan xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisob-kitobi yuritish, moliya hisobotini tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzganligi faktlarining auditor tomonidan yashirilishi;
- auditorning malaka sertifikatini o'z nomidan auditorlik faoliyatida qatnashish uchun ushbu hujjatdan foydalanish maqsadida, boshqa shaxsga berilishi fakti aniqlanganda;
- auditorlik tashkilotining shtatida turgan auditorning mazkur tashkilotning tegishli ruxsati (buyrug'i)siz nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar topshirig'i bo'yicha turli tekshiruvlarni o'tkazish uchun mutaxassis sifatida qatnashishi.

Auditorning har yilgi malaka oshirish talablarini muntazam ravishda buzishi auditorlik malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladi.

Auditorlik tashkilotlari, auditorlik tekshiruvini buyurtmachisi, xo'jalik yurituvchi sub'ektlar va moliyaviy hisobot boshqa foydalanuvchilar, shu jumladan tijorat banklari, moliya tuzilmalari hamda investorlar oldida xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti haqida noto'g'ri auditorlik xulosalarini tuzishi oqibatida ularga keltirilgan zarar uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan javobgarlikka tortiladi.

Sifatsiz yoki batafsil bo'lmagan auditorlik tekshiruvi natijasida xo'jalik yurituvchi sub'ekt va (yoki) auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga keltirilgan zarar, shu jumladan, boy berilgan foyda qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanadi.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda buxgalteriya hisobi va hisobotlarini olib boradi.

Auditorlik tashkilotlari litsenziya talablari va shartlariga rioya qilishini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi har uch yilda kamida bir marotaba tekshirib turadi.

Auditorlik tashkilotlarini qayta tashkil etish va tugatish qonun hujjatlarida belgilangan tartibda amalga oshiriladi.

Qonunning 9-moddasiga ko'ra, "Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash

maqsadida xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotini hamda u bilan bog'liq moliyaviy axborotni auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshirishdir. Auditorlik tekshiruvini majburiy va tashabbus tarzidagi shakllarda o'tkaziladi".

Majburiy auditorlik tekshiruvini - amaldagi qonunchilikka muvofiq audit o'tkazilishi majburiy deb belgilangan korxonalarining moliyaviy hisobotini har yillik auditorlik tekshiruvini amalga oshirish.

Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunga muvofiq, "quyidagilar har yili majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tishi kerak:

aksiyadorlik jamiyatlari;

banklar va boshqa kredit tashkilotlari;

sug'urta tashkilotlari;

investitsiya fondlari hamda yuridik va jismoniy shaxslarning mablag'larini jamlab turuvchi boshqa fondlar va ularning boshqaruv kompaniyalari;

manbalari yuridik va jismoniy shaxslarning ixtiyoriy badallaridan tashkil topgan xayriya fondlari va boshqa ijtimoiy fondlar;

mablag'larining hosil bo'lish manbalari qonun hujjatlarida nazarda tutilgan yuridik va jismoniy shaxslarning majburiy ajratmalaridan tashkil topgan byudjetdan tashqari fondlar;

Nizom jamg'armasida davlatga tegishli ulush bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar.

Majburiy auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi xo'jalik yurituvchi sub'ekt bo'ladi. Auditorlik tashkilotini tanlash xo'jalik yurituvchi sub'ekt mulkdori, shuningdek qatnashchilari (aksiyadorlari)ning umumiy yig'ilishi bilan kelishib olinadi.

"Xo'jalik yurituvchi sub'ektning majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlashi jarima solish uchun asos hisoblanadi.

Quyidagilar:

hisobot yilidan keyingi yilning 1 mayigacha yillik moliyaviy hisobot auditorlik tekshiruvidan o'tkazilmasligi;

auditorlik xulosasi mavjud emasligi xo'jalik yurituvchi sub'ektning majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlashi deb e'tirof etiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi sub'ekt oldingi yil uchun o'z yillik moliyaviy hisobotini hisobot yilining 1 mayigacha auditorlik tekshiruvidan o'tkazadi va auditorlik tekshiruvini tamom bo'lgandan keyin 15 kun mobaynida tegishli soliq organiga auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan nusxasini taqdim etadi.

Auditorlik xulosasi nusxasi soliq organiga belgilangan muddatda taqdim etilmagan taqdirda xo'jalik yurituvchi sub'ekt soliq organiga auditorlik xulosasi mavjud emasligining sababini aks ettiruvchi tushuntirishni yozma shaklda taqdim etishi kerak.

Majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlash sababli auditorlik xulosasi mavjud bo'lmasa, soliq organi xo'jalik yurituvchi sub'ektga belgilangan tartibda jarima soladi.

Qonun hujjatlariga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlash xo'jalik sub'ektining mansabdor shaxsiga nisbatan ma'muriy jazo

qo'llanishiga olib keladi. Xo'jalik sub'ektining mansabdor shaxsiga nisbatan ma'muriy jazo qo'llangandan keyin kalendar yil oxirigacha majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlash xo'jalik sub'ektidan Nizom<sup>20</sup>ning 7-bandida nazarda tutilgan miqdorda jarima undirilishiga olib keladi. Bunda majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlangan taqdirda xo'jalik sub'ektiga jarima sud tartibida solinadi, xo'jalik sub'ekti sodir etilgan huquqbuzarlikda aybini tan olgan hamda jarimani ixtiyoriy ravishda to'lagan taqdirda esa - jarima soliq organi tomonidan solinadi. (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi).

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbari ko'rsatib o'tilgan hatti-harakatlar uchun qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka tortiladi.

Jarima qonun hujjatlarida belgilangan tartibda undiriladi. Bunda xo'jalik sub'ektining oxirgi hisobot sanasidagi joriy aktivlarining yigirma foizidan ortiq bo'lgan yalpi jarima xo'jalik sub'ektiga jarima solish to'g'risida qaror qabul qilingan kundan boshlab undiriladigan summani olti oy mobaynida har oyda bo'lib-bo'lib to'lash huquqi berilgan holda undirib olinadi. (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi).

Jarima stavkalari tabaqalashtirilgan va majburiy tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisobot yili oxirida mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan yalpi tushumi miqdoriga qarab belgilanadigan miqdorlarda undirib olinadi (2.2-jadval).

## 2.2-jadval<sup>21</sup>

<b>Jarima miqdori</b>	
<b>Jarima miqdori*</b>	<b>Bir yilda maxsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan olingan yalpi tushum miqdori (QQS ham shu jumlag kiradi)**</b>
Eng kam oylik ish xaqi miqdorining 50 baravari	Eng kam oylik ish xaqi miqdorining 500 baravarigacha
Eng kam oylik ish xaqi miqdorining 75 baravari	Eng kam oylik ish xaqi miqdorining 500 baravaridan 15 ming baravarigacha
Eng kam oylik ish xaqi miqdorining 100 baravari	Eng kam oylik ish xaqi miqdorining 15 ming baravaridan ortiq

*\*Jarima miqdorini aniqlashda eng kam oylik ish haqining jarima solish to'g'risida qaror chiqarilgan sanadagi miqdoridan foydalaniladi.*

*\*\*Byudjetdan tashqari va xayriya jamgarmalari uchun yalpi tushum deganda amaldagi tushumlar, shu jumladan a'zolik badallari tushuniladi.*

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt jarima solish to'g'risidagi qaror ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda shikoyat qilishi mumkin.

To'lanadigan jarimalar to'liq miqdorda respublika byudjetiga o'tkaziladi.

Soliq organlari quyidagilar:

-majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar;

<sup>20</sup> Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сон қарорига **2-илова** “Мажбурий аудиторлик текшируви ўтказилишидан бўйин товланганлиги учун хўжалик юритувчи субъектлардан жарима ундириш тартиби тўғрисида” Низом.

<sup>21</sup> ЎзР VM 17.05.2007 й. 99-сон Қарори тахриридаги жадвал.

-har bir xo'jalik yurituvchi sub'ektlar bo'yicha auditorlik tekshiruvi o'tkazgan auditorlik tashkilotini ko'rsatib o'tgan holda majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar;

-majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlagan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar;

-majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlagan xo'jalik yurituvchi sub'ektlarga va ularning mansabdor shaxslariga nisbatan qo'llanilgan jarima sanksiyalari to'g'risida ma'lumotlar bazasini olib boradi.

Davlat soliq qo'mitasi har yili 20 fevralgacha va 20 iyulgacha litsenziya beruvchi organga ushbu xo'jalik yurituvchi sub'ektlar va ularga nisbatan o'tgan yil va joriy yilning birinchi yarmi uchun qo'llanilgan jarima sanksiyalari to'g'risida umumlashma axborot taqdim etadi. Bunda har bir majburiy auditorlik tekshiruidan o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt bo'yicha mazkur tekshiruvni olib borgan auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazmagan xo'jalik yurituvchi sub'ektga nisbatan qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jazo choralarini qo'llamaganligi uchun soliq organlarining mansabdor shaxslari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda javobgar bo'ladilar. (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori taxiridagi band).

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi - lozim bo'lgan holda, xo'jalik yurituvchi sub'ektning qarori bilan amalga oshirilishi mumkin.

“Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi xo'jalik yurituvchi sub'ektning yoki boshqa auditorlik tekshiruvi buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan tartibda o'tkazilishi mumki.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining predmeti, muddatlari va boshqa shartlari auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan auditorlik tashkiloti o'rtasida tuziladigan auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada belgilab qo'yiladi”<sup>22</sup>.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o'tkazishda xo'jalik yurituvchi sub'ekt o'z oldiga asosan quyidagilarni maqsad qilib qo'yishi mumkin:

korxonada buxgalteriya hisobini tashkil etilishi va yuritilishi amaldagi qonunchilikka muvofiqligini aniqlash;

buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini samaradorligini baholash;

soliq qonunchiligiga rioya qilinishi va soliqqa tortishga doir hisob-kitoblar ahvolini tekshirish va h.k.

Bulardan tashqari qonunda nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish ham belgilab berilgan. Unga ko'ra,

Auditorlik tekshiruvi nazorat qiluvchi yoki huquqni muxofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tashkiloti va ushbu organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida o'tkaziladi hamda unga mazkur shartnoma asosida haq to'lanadi (O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son qonuni tahriridagi qism).

---

<sup>22</sup> O'zR “Auditorlik faoliyati to'g'risida”gi qonuni. T.: 2000., 11-modda.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha ishlarga haq to'lash auditorlik tekshiruvining belgilagan organ hisobidan amalga oshiriladi.

Aynan bir xil asoslarga ko'ra aynan bir auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyatini tekshirishga takror jalb etilishiga yo'l qo'yilmaydi"<sup>23</sup> deyilgan.

O'zbekiston Respublikasi prosessual qonunchiligiga muvofiq, huquqni muhofaza qiluvchi organlar xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishga topshiriq berishlari mumkin. Bunday topshiriq huquqni muhofaza qilish organlarida quyidagi shart-sharoitlar mavjud bo'lganida beriladi:

- qo'zg'atilgan (qayta ko'rilayotgan) jinoiy ishlar;
- fuqarolik ishlarini qabul qilish (qayta ko'rish);
- xo'jalik sudining idoraviy tasarrufidagi ishlar va h.q.

Auditorlik tekshiruvini belgilagan organlar tekshiruv o'tkazish uchun barcha sharoitlarni yaratishlari, auditorlarni xavfsizligini ta'minlashlari lozim.

Auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyatini ketma-ket uch yildan ortiq auditorlik tekshiruvidan o'tkazishga haqli emas (O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son qonuni tahriridagi qism).

Bozor munosabatlarining rivojlanishi va mulk shaklining o'zgarishi taftish o'tkazish borasida juda katta o'zgarishlar bo'lishiga olib keldi.

Audit va taftish tushunchalari keng ma'noda xo'jalik yurituvchi sub'ektlar moliya-xo'jalik faoliyati ustidan o'rnatiladigan iqtisodiy nazoratni tashkil etish usullari hisoblanadi.

Moliyaviy hisobotlarni tuzishni taftish qilishda ma'lum izohlar berilgan holda auditorlik faoliyati standartlari va normalari qo'llanilishi mumkin. Audit va taftishning bunday o'xshash jihatlari ko'p, ammo prinsipial farqlari ham mavjud. Shuning uchun ham iqtisodiy nazorat shakllari va usullarining rivojlanishi istiqbollarni tadqiq qilishda audit va taftish o'rtasidagi farqlarni ochib berish muhim ahamiyatga ega. Bunday farqlarni quyidagi belgilari bo'yicha turkumlash mumkin (2.3-jadval).

Audit va taftish o'rtasidagi yuqoridagi farqlar umumiy tarzda ayrim adabiyotlarda keltirilgan. Hozirgi kunda bularni umum qabul qilingan qarashlar deb hisoblash mumkin.

## 2.3-jadval

### Audit va taftish o'rtasidagi farqlar

No	Farq qiladigan belgilar	Audit	Taftish
1	Maqsadlari	Moliyaviy hisobot ishonchliligi yuzasidan fikr bildirish, xizmatlar ko'rsatish, mijozga yordam berish va hamkorlik qilish	Bartaraf etish maqsadida kamchiliklarni aniqlash va aybdor shaxslarni jazolash.
2.	Tavsifi	Ishbilarmonlik faoliyati	Ijroiyy faoliyat, farmoyishlarni

<sup>23</sup>Shu erda, 15-modda.



			bajarish
3.	O'zaro huquqiy munosabat asoslari	Fuqarolik huquqi, xo'jalik shartnomalarga asosan amalga oshirish	Ma'muriy huquq, majburiylik, yuqori tashkilot yoki davlat idoralari farmoyishlariga muvofiq amalga oshirish
4.	Boshqaruv aloqalari	Gorizont (-) aloqalar, mijoz bilan munosabatlarda teng huquqlilik, uning oldida hisobot berish	Vertikal ( ) aloqalar, yuqori bo'g'in tomonidan tayinlanish, ijrosi to'g'risida unga hisobot berish
5.	Xizmatlarga to'lov tamoyillari	To'lovni mijoz-korxonaga yoki auditorlik tekshiruvini buyurtmachisi shartnoma asosida amalga oshiradi	To'lovni yuqori bo'g'in yoki davlat idorasi amalga oshiradi
6.	Amaliy masalalar	Mijozning moliyaviy holatini yaxshilash, passiv (investor, kreditor) larni jalb qilish, mijozga maslahatlar bilan yordam berish.	aktivlarni saqlash, suiste'molchiliklarni bartaraf etish va oldini olish.
7.	Natijalar	Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi tuzish bilan yakunlanadi. Moliyaviy hisobotning ishonchliligini tasdiqlovchi auditorlik xulosasining yakuniy qismi chop etilishi mumkin.	Dalolatnoma - bu barcha aniqlangan, xatto ahamiyatsiz bo'lgan kamchiliklar qayd etilgan ichki hujjat. Dalolatnoma yuqori tashkilotga yoki boshqa idoralarga taqdim etilishi mumkin.

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, respublikamizda iqtisodiyotning erkinlashtirilishi va mulk shaklining o'zgarishi natijasida taftishning o'rnini audit egallashi tezlashdi. Ammo, taftish butunlay yo'qolib ketmaydi va iqtisodiyotni davlat tomonidan tartibga solishning mustahkamlanishiga qarab saqlanib qoladi.

## 2.4. Auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar

Malakali auditorning asosiy sifatlaridan biri - jamiyat oldida o'z mas'uliyatini his etishdir. Shuning uchun auditorlar barcha auditorlik xizmatlarini ko'rsatishda mijoz bilan o'zaro munosabatlarni belgilovchi quyidagi axloq qoidalari va mutaxassislik me'yorlarini ishlab chiqilishini va ularga rioya qilinishini zarur deb hisoblaydilar: auditorning mustaqilliligi, halolliligi va haqqoniyliligi.

Mustaqillilik - auditorning tekshirilayotgan korxonada birorta ham moliyaviy yoki boshqa mulkiy manfaatdor bo'lmasligi; agar auditor korxonaga mulkdorlardan biri hisoblansa yoki yuqori bo'g'in rahbariyati bilan qarindoshlik aloqasida bo'lsa, u bunday korxonani tekshirish huquqiga ega emas.

Xolislik - ushbu ishga taalluqli bo'lgan faqat shubhasiz dalillarni nazarda tutib fikr yuritish qobiliyati, bu, o'z navbatida, intellektual halollikni kelib chiqaradi.

Konfidensiallik - tekshiruv yoki boshqa bir auditorlik xizmatlarini ko'rsatish vaqtida auditor tomonidan olingan ma'lumot konfidensial hisoblanadi va uchinchi shaxslar foydalanishi yoki ularga taqdim etilishi faqatgina mijoz ruxsati (yozma ravishda berilgan) yoki sud qaroriga muvofiq, amalga oshirilishi mumkin. Shak-shubhasiz, agar mijoz to'g'risidagi ma'lumot ovoza qilinganda yoki tarqatilganda

unga moddiy yoki boshqa zarar keltirmasa ham, konfidensiallik tamoyiliga rioya qilinishi shart.

Auditorning kasbiy yuqori malakaga egaligi, xabardorligi va insofiligi. Auditor kerakli bo'lgan kasbiy malakaga ega bo'lishi, uni yuqori darajada ushlab turishi, o'z faoliyatida me'yoriy hujjatlar talablariga rioya qilishi zarur. Ishga boshqa auditorlarni yoki yordamchi xodimlarni jalb qilganda, auditor ularning kasbiy xabardorligiga ishonch hosil qilishi va ular bajarayotgan ishlarni nazorat qilib borishi lozim. Agar auditor ma'lum bir sohada yyyetarli darajada kasbiy malakaga ega bo'lmasa yoki o'z tavsiyalari to'g'riligiga to'liq ishonchi bo'lmasa, u birorta ham xizmat ko'rsatmasligi kerak.

Mijoz bilan ish olib borganda, auditor o'zining barcha bilimlari va tajribasidan foydalanishi va buxgalteriya hisobi, soliqqa tortish va shunga taalluqli boshqa jabhalardagi yangiliklar va o'zgarishlardan xabardor bo'lishi lozim.

Auditor amalga oshirilgan auditorlik tekshiruvi sifati uchun ma'lum bir mas'uliyatga ega. Moliyaviy hisobotlar yuzasidan mas'uliyatdan auditorlik xulosasi yuzasidan mas'uliyatni ajratish lozim. Auditor faqat tekshirilayotgan korxonaning moliyaviy hisobotlari to'g'risidagi xulosa uchun mas'ul. Moliyaviy hisobot mazmuni to'g'risida mas'uliyat tekshirilayotgan korxonaga rahbari zimmasida bo'ladi.

Auditorga nisbatan uning axloqiy darajasini belgilovchi muayyan malakaviy talablar qo'yiladi.

Auditor o'zining kasbiy majburiyatlarini bajarayotganda quyidagi qoidalar va axloq talablariga amal qilishi lozim:

odob-axloqning umumiy me'yorlariga;

auditorlik standartlarining talablariga;

qonunchilik bilan amalga kiritilgan talablarga;

firmaning ichki auditorlik standartlari talablariga. Auditor o'z hamkasblari bilan xayrixohlik ruhida aloqalar o'rnatishga intilishi lozim.

Auditorlik tashkiloti mijoz bilan o'zaro aloqa o'rnatganda, uning huquqlari, majburiyatlari va javobgarligi yuzaga keladi.

Auditorlik tashkiloti quyidagi huquqlarga egadir:

-auditorlik tekshiruvi o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilishi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning ta'sis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan oldindan tanishib chiqish;

-auditorlik tekshiruvi o'tkazish shakllari va usullarini mustaqil belgilash<sup>24</sup>;

-auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda xo'jalik yurituvchi sub'ekt amalga oshirayotgan moliya-xo'jalik faoliyati bilan bog'liq hujjatlarni to'liq hajmda olish, shuningdek ushbu hujjatlarda hisobga olingan har qanday mol-mulkning amalda mavjudligini hamda har qanday majburiyatlarning amaldagi xolatini tekshirish;

-auditorlik tekshiruvini o'tkazish davomida yuzaga kelgan masalalar bo'yicha xo'jalik yurituvchi sub'ektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish hamda auditorlik tekshiruvi uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

---

<sup>24</sup> O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Qonuni taxriridagi xat boshi/

-uchinchi shaxslar tomonidan yozma tasdiqlangan axborotni xo'jalik yurituvchi sub'ektdan olish;

-ishonchli auditorlik xulosasini tuzish uchun zarur bo'lgan barcha axborot xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan taqdim etilmagan taqdirda auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish;

-auditorlik tekshiruvini o'tkazishda ishtirok etishga auditorlar va boshqa mutaxassislarni belgilangan tartibda jalb etish.

Auditorlik tashkiloti qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining majburiyatlari. Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyati bilangina shug'ullanishi mumkin hamda u:

-auditorlik faoliyatini amalga oshiriyotganida ushbu Qonun hamda boshqa qonun hujjatlarining talablariga rioya etishi;

-auditorlik tekshiruvini o'tkazilishga doir shartnoma tuzishdan oldin buyurtmachining talabiga binoan auditorlik faoliyatini o'tkazish huquqini beruvchi tegishli litsenziyani, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini taqdim etishi;

-xo'jalik yurituvchi sub'ektning so'roviga binoan auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlarining talablari to'g'risidagi, auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to'g'risidagi axborotni taqdim etishi;

-auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya etishi;

-auditorlik hisobotida moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligi buzilishi faktlarning hamda ularni bartaraf etish yuzasidan takliflarni aks ettirishi;

-xo'jalik yurituvchi sub'ektga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari zarar yetkazganligini aniq tasdiqlab turgan faktlarni aniqlagan taqdirda bu haqda xo'jalik yurituvchi sub'ektning raxbariyatiga (mulkdoriga) ma'lum qilishi hamda auditorlik hisobotiga tegishli qaydni kiritishi shart. Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini ma'lum qilish uchun qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qatnashchilarning (aksiyadorlarning) umumiy yig'ilishi chaqirilishini talab qilishi shart.

Auditorlik tashkiloti zimmasida qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlar ham bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining javobgarligi. Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini buyurtmachilari, xo'jalik yurituvchi sub'ekt va moliyaviy hisobotdan boshqa foydalanuvchilar oldida moliyaviy hisobot hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektning boshqa moliyaviy axboroti to'g'risida noto'g'ri yakundan iborat bo'lgan auditorlik xulosasini tuzish oqibatida ularga yetkazilgan zarar uchun javobgar bo'ladi.

Auditorlik tekshiruvini sifatsiz o'tkazganlik yoki lozim darajada o'tkazmaganlik oqibatida xo'jalik yurituvchi sub'ektga va (yoki) auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga etkazilgan zarar, shu jumladan boy berilgan foyda, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanishi shart.

O'z navbatida mijoz (xo'jalik yurituvchi sub'ekt)ning auditorlik tekshiruvini o'tkazilayotgandagi huquq va majburiyatlari ham mavjud.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt quyidagi huquqlarga egadir:

-auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish;

-buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobotni tuzish tartibi to'g'risida hamda aniqlangan kamchiliklar va qoidabuzarliklarni to'g'rilash haqida auditorlardan maslahat va tavsiyalar olish.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt:

-auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada belgilangan muddatlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorga kerakli sharoitlarni yaratib berishi, unga zarur hujjatlarni taqdim etishi;

-auditorlik tekshiruvini davomida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobot tuzish qoidalari hamda soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblab chiqish tartibi buzilishlarini bartaraf etishi shart.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt ushbu qonunga muvofiq amalga oshirilayotgan auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish yoki unga halaqit berish maqsadlarida u yoki bu harakatlarni (xarakatsizlikni) sodir etishga haqli emas.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ega bo'lishi va uning zimmasida o'zga majburiyatlar bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi. Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi sub'ekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi quyidagi huquqlarga ega:

-auditorlik tashkilotini mustaqil tanlash;

-tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvini o'tkazilayotganda auditorlik tekshiruvining yo'nalishi va hajmini belgilash;

-auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to'g'risidagi zarur axborotni auditorlik tashkilotidan olish;

-auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazishga doir shartnomaga muvofiq auditorlik xizmatlarining haqini o'z vaqtida to'lashi shart.

## **2.5. Auditorlik faoliyatini tartibga solish**

O'zbekistonda audit 1991 yildan tashkil topa boshladi. Ushbu davrdan boshlab auditorlik faoliyatini huquqiy tartibga soluvchi bir qator me'yoriy hujjatlar ishlab chiqildi.

Asosiy me'yoriy hujjatlar quyidagilardan iborat:

1. "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 1992 yil 9 dekabr, (yangi tahrir) 2000 yil 26 may. Mazkur qonunga O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son qonuniga muvofiq, hamda O'zR. qonunchilik palatasi tomonidan 2007

yil 29 iyunda qabul qilingan va Senat tomonidan 2007 yil 24 avgustda ma'qullangan "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuniga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son qonuniga muvofiq o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan.

2. Yangi tahrirdagi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonunini kuchga kiritish to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlis Qarori. 2000 yil 26 may.

3. "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-sonli Qarori. Mazkur qarorga quyidagilarga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan: O'zR VM 29.11.2005 y. 266-son qarori, O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori, O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori, O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori, O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori.

4. Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-son qaroriga 2-ilova. "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" Nizom. Mazkur Nizomga O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan.

5. Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabr 365-son qaroriga 3-ilova. "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida"gi Nizom. Mazkur Nizomga quyidagilarga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan: O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori, O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori.

6. "Auditor malaka sertifikatini berish to'g'risida"gi Nizom. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000 yil 13 oktyabrda 977-son bilan ro'yxatga olingan (Ushbu Nizomga O'z.R moliya vazirligining 2004 yil 19 apreldagi 977-1 son, 2005 yil 18 oktyabrdagi 977-2 son va 2007 yil 18 iyul 977-3-son buyruqlari bilan o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan hamda Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan).

7. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi 2006 yil 27 sentyabrdagi PQ-475-sonli qarori.

8. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida" 2007 yil 4 apreldagi PQ-615 sonli qarori.

9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi PQ-615-son qaroriga ILOVA "Auditorlik tashkilotlari to'g'risida" Nizom. Mazkur Nizomga O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan.

10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida" 2008 yil 2 iyuldagi PQ-907 sonli qarori.

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'risidagi Nizomni tasdiqlash haqida (O'zR AV 28.03.2007 y. 1668-son bilan ro'yxatga olingan O'zR DMBDQ 12.02.2007 y. 01G`12-18G`03-son va O'zR MV 20-son qarori).

12. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari.

13. O'zbekiston auditorlarining kasbga oid ahloq Kodeksi. O'zbekiston auditorlar Palatasining 2005 yil 25 iyun 3-son, O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2005 yil 4-son Qarorlari bilan tasdiqlangan.

Auditorlik tekshiruvi natijalari ko'pchilik iqtisodiy qarorlarni qabul qilish uchun asos bo'lganligi sababli barcha davlatlarda audit yetarli darajada qat'iy tartibga solinadi. Ularning ayrimlarida (masalan, Fransiyada) auditning me'yorlari, me'yoriy hujjatlarini belgilab, auditorlar va auditorlik firmalarini ro'yxatga olish va ular faoliyati ustidan nazoratni amalga oshirish yo'li bilan davlat ushbu jarayonga aralashadi. Boshqa davlatlarda (AQSh, Angliya) ushbu jarayon kasbiy ijtimoiy auditorlik tashkilotlar tomonidan tartibga solinadi.

Mamlakatimizda shakllangan va rivojlanayotgan auditorlik faoliyatini huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimini uchta pog'onaga bo'lish mumkin. Ushbu tizimning birinchi (yuqori) pog'onasida O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuni (yangi tahriri) turadi. Ushbu qonun 29 moddadan iborat.

"Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonunini amalga oshirish maqsadida qabul qilingan hukumat qarorlarini ham ushbu tizimning birinchi pog'onasiga kiritish mumkin. Jumladan, 22 sentyabr 2000 yilda O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi Qaror qabul qilindi.

Ushbu qarorga muvofiq, "Auditorlik xulosalarini soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risidagi Nizom", "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazishdan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektlardan jarima undirish tartibi to'g'risidagi Nizom" va "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish to'g'risidagi Nizom" tasdiqlangan.

Auditorlik faoliyatini faol rivojlantirish uchun amaliy iqtisodiy rahbarlar va soliq imtiyozlari hamda preferensiyalar yaratildi, litsenziyalar berish tizimi sezilarli darajada soddalashtirildi va liberallashtirildi.

Shuningdek, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006 yil 17 apreldagi PQ-325-sonli "O'zbekiston Respublikasida 2006 - 2010 yillarda xizmat ko'rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi qaroriga muvofiq, auditorlik xizmatlarini ko'rsatadigan auditorlik tashkilotlari 2006 yil 1 apreldan boshlab uch yil muddatga daromad (foyda) solig'i va yagona soliq to'lovini to'lashdan ozod etilgan. Bunda, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006 yil 21 maydagi PQ-640-sonli "O'zbekiston Respublikasida 2010 yilgacha bo'lgan davrda xizmat ko'rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirishga oid qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi qaroriga asosan, yuqorida ta'kidlab o'tilgan soliq imtiyozlarining amal qilish muddati kichik

korxonalar va mikrofirmalarga tegishli auditorlik tashkilotlari uchun 2010 yil 31 dekabrgacha uzaytirildi.

Audit holatini o'rganish natijalari bo'yicha va shuningdek, auditorlik tashkilotlarining litsenziya talablari va shartlarini bajarish uchun javobgarligini kuchaytirish, auditorlik xizmatlari sifatini oshirish, auditorlik xizmatlari bozorida insofsiz (noqonuniy) raqobatni tag-tomiri bilan yo'qotish maqsadlarida 2007 yil 4 aprelda O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-615-sonli "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish va ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida"gi qarori qabul qilindi. Ushbu qaror qabul qilinishi munosabati bilan:

a) 2008 yil 1 yanvardan boshlab auditorlik tekshiruvlari turlariga qarab auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyalarning tabaqalashtirish tizimi kiritildi;

b) auditorlik tashkilotlari va auditorlarning javobgarligini va ular tomonidan ko'rsatilayotgan xizmatlar sifatini oshirishga yo'naltirilgan qo'shimcha litsenziya talablari va shartlari o'rnatildi;

v) auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bir auditorlik tashkilotida amalga oshirilishi va faqatgina bir auditorlik tashkilotida ta'sischi bo'lish mumkinligi talabi kiritildi;

g) auditorlik tashkilotlari tomonidan bitta xo'jalik yurituvchi sub'ektning auditorlik tekshiruvini uch yildan ortiq ketma-ket o'tkazishni taqiqlash to'g'risidagi talab kiritildi;

d) auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlarining majburiy mavjudligi talabi kiritildi;

e) auditorlarning professional jamoat birlashmalari tomonidan auditorlik tashkilotlarni majburiy reyting baholash tizimi joriy etilmoqda;

j) auditorlik tashkilotining litsenziyasi va auditorning malaka sertifikatini amal qilishini tugatish uchun asoslar qayta ko'rib chiqildi;

z) auditorlik tashkiloti rahbari uch yilda bir marotaba attestatsiyadan majburiy o'tishi to'g'risidagi talab kiritildi;

i) tashkilotlar tomonidan auditorlik faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni har yarim yilda bir marta belgilangan shaklda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga majburiy taqdim etish talabi kiritildi;

k) auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishi Moliya vazirligi tomonidan har uch yilda kamida bir marotaba majburiy tekshirib turilishi to'g'risida talab kiritildi va boshqalar.

Yuqorida ta'kidlab o'tilgan qarorda ko'zda tutilgan choralarni amalga oshirish va qo'yilgan vazifalarni bajarish maqsadida Moliya vazirligi tomonidan quyidagi ishlar bajarildi:

1. "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasining qonuniga o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritilib, Oliy Majlis tomonidan 2007 yil 17 sentyabrda qabul qilindi.

2. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2007 yil 17 maydagi 99-sonli "O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik

tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga o'zgartirishlar kiritish to'g'risida"gi qarori qabul qilindi.

3. Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risidagi Nizomga o'zgartirishlar va qo'shimchalar tasdiqlanib, Adliya vazirligi tomonidan 2007 yil 18 iyulda 977-3 - son bilan ro'yxatga olindi.

4. O'zbekiston Respublikasining Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodeksiga auditorlar va auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlari buyurtmachilari, xo'jalik yurituvchi sub'ektlar va boshqa moliyaviy hisobot foydalanuvchilari oldida ularga moliyaviy hisobot va xo'jalik yurituvchi sub'ektning boshqa moliyaviy ma'lumotlar to'g'risidagi noto'g'ri fikr-mulohazaga ega bo'lgan auditorlik xulosasi tuzgani natijasida yetkazilgan zarar uchun javobgarligini oshirish to'g'risida o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritilib, 2007 yil 14 dekabrda Oliy Majlis tomonidan qabul qilindi.

5. Auditorlik tashkilotlari rahbarlarini attestatsiyadan o'tkazish to'g'risida Nizom tasdiqlandi va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2007 yil 3 sentyabrda 1709-son bilan ro'yhatga olindi.

6. "Auditorlik tashkilotlari faoliyati to'g'risida ma'lumotlar" shakli va uni to'ldirish bo'yicha qoidalar tasdiqlandi va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2007 yil 29 noyabrda 1744-son bilan ro'yxatga olindi.

-quyidagilarni tasdiqlash to'g'risidagi 2007 yil 7 iyundagi 80-son buyrug'i yangi tahrirda qabul qilindi:

- Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish masalalari bo'yicha arizalarni ko'rib chiqish, qaror qabul qilish va rasmiylashtirish tartibi to'g'risidagi Nizom;

-litsenziya shartnomasi shakli;

Auditor malaka sertifikatini olish va amal qilish muddatini uzaytirish uchun malaka imtihonlarini o'tkazish bo'yicha komissiya to'g'risidagi Nizom.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-615-sonli qarori talablariga muvofiq, Auditorlik tashkilotlari to'g'risidagi Nizom talablari va shartlariga to'liq javob beradigan, amaldagi auditorlik tashkilotlari 2008 yil 1 yanvargacha Adliya vazirligidan qayta ro'yxatdan o'tishlari va mos keladigan litsenziya turini olish uchun Moliya vazirligiga hujjatlarni taqdim etishlari kerak edi.

Yuqorida ko'rsatib o'tilgan PQ-615 - sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidenti qarori qabul qilingan paytdan boshlab bugungi kungacha, ushbu qaror talablariga asosan yangi turdagi litsenziyani olish uchun bir yuz o'ttizdan ortiq auditorlik tashkilotlari hujjatlarini taqdim etishdi, shulardan 2009 yil 1 noyabr holati bo'yicha 150 ga yaqin auditorlik tashkilotlari mos keluvchi turdagi litsenziyani olishga muvaffaq bo'ldi, jumladan: 44ta auditorlik tashkilotlari - barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun litsenziyaga; 19ta auditorlik tashkilotlari - ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'prog'ini tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirish uchun litsenziyaga; 71ta auditorlik tashkilotlari - faqat tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo'lishdi.



Audit bozorini yuqori malakali auditorlar bilan ta'minlash maqsadida auditor malaka sertifikatini olish uchun malaka imtihonlarini o'tkazishga qo'yilgan talablar kuchaytirildi.

Auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimining ikkinchi pog'onasi – auditorlik faoliyatining milliy standartlarini (AFMS) va boshqa me'yoriy hujjatlarni o'z ichiga oladi. Auditorlik faoliyati milliy standartlari (AFMS) – bu barcha auditorlik tashkilotlari o'zlarining professional faoliyatlari jarayonida rioya qilishlari lozim bo'lgan yagona asosiy tamoyillardir. Standartlar O'zbekiston Respublikasi Moliyaviy Vazirligi tomonidan ishlab chiqilib tasdiqlanadi va Adliya Vazirligida ro'yxatga olinadi. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati Milliy Standartlari (AFMS), Auditning Xalqaro Standartlari (AXS (International Standards of Auditing - ISAS)) negizida ishlab chiqiladi va asosan auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish qoidalarini belgilaydi. Bu qoidalar moliya-xo'jalik faoliyatining barcha sub'ektlarida bir xil qo'llaniladi. 1999 yildan boshlab shu kungacha bo'lgan davrda 21ta Auditorlik faoliyatining milliy standart (AFMS)lari hamda auditorlik faoliyatini tashkil etish va amalga oshirishning turli masalalarini tartibga soladigan boshqa me'yoriy hujjatlar qabul qilindi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish jarayonida auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifatini va uning natijalari ishonchliligini kafolatlaydi. Auditorlik faoliyati milliy standartlarini xalqaro standartlar talablari darajasiga yyetkazish uchun shakl va mazmun jihatidan keng qamrovli ishlar amalga oshirilmoqda.

Auditorlik standartlarining ahamiyati quyidagilardan iborat:

-ularga rioya qilinganda auditorlik tekshiruvlarining yuqori sifatli bo'lishi ta'minlanadi;

-auditorlik amaliyotiga yangi ilmiy yutuqlarni joriy qilishga yordam beradi;

-muayyan vaziyatlarda auditorlar qanday ish tutishlarini belgilab beradi.

Shuningdek, 2002 yil 13 dekabrda “Auditorlik faoliyati to'g'risida”gi qonunning 6-moddasiga kiritilgan qo'shimchaga muvofiq, “auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvining shakllari va usullarini mustaqil belgilaydi”. Demak, auditorlik tashkiloti o'zining ichki ish standartlarini shakllantirishi va buyruq bilan tasdiqlashi zarur. Ichki ish standartlarida tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subektning tarmoq, texnologik va boshqa xususiyatlari aks ettirilishi kerak. Ammo, ularning qoidalari xalqaro va milliy standartlar qoidalaridan chetga chiqmasligi lozim. Ichki ish standartlarini auditorlik faoliyati huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimining uchinchi pog'onasiga kiritish mumkin.

Demak, uchinchi pog'ona – xalqaro va milliy standartlarni tadbiq qilish uchun zarur hujjatlar to'plami, ya'ni auditorlik tashkilotining ichki ish standartlaridan iborat. Bu hujjatlar standartlarni qo'llash va ular asosida auditorlik faoliyatini tashkil etishga doir ma'lumotlarni o'z ichiga oladi.

Auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimining shakllanishi va rivojlanishida professional jamoat tashkilotlari ham muhim o'rin tutadi. Jumladan:

I. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi (O'BAMA) – buxgalterlar, auditorlar, ilmiy va pedagogik xodimlar, soliqlar bo'yicha maslahatchilarning respublika jamoat tashkiloti bo'lib, o'z a'zolarini ular

manfaatlari va maqsadlarining umumiyliigi, hududiy yoki professional tamoyillar bo'yicha birlashtiradi.

Assotsiatsiya O'zbekiston Respublikasida buxgalterlar va auditorlar kasb malakasini rivojlantirish va ularni xalqaro standartlar talablariga moslashtirishni ta'minlaydi. Shuningdek, buxgalterlar va auditorlarni professional himoyalashda amaliy yordam ko'rsatadi.

Assotsiatsiya buxgalteriya hisobi, auditorlik faoliyati, soliqqa tortish, xususiy lashtirish, qimmatli qog'ozlar bozori, korxonalar moliya-xo'jalik faoliyatining tahlili va moliyaviy menejment bo'yicha qonunchilik va me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishda ishtirok etadi. Shu bilan birga yuqorida sanab o'tilgan masalalar bo'yicha maslahatlar beradi va "Hammasi buxgalterlar uchun" nomli oylik byulleten, o'quv, me'yoriy hamda uslubiy adabiyotlar nashr qiladi.

II. O'zbekiston Auditorlar Palatasi (O'AP) – malaka sertifikatiga ega mustaqil auditorlarni ixtiyoriy tarzda birlashtiruvchi, mustaqil notijorat jamoat tashkiloti. Auditorlar Palatasining asosiy maqsadi auditorlarning professionallik darajasini rivojlantirish va qo'llab-quvvatlashga yordam ko'rsatish, o'z a'zolarining kasbga oid manfaatlarini davlat va jamoat organlarida himoya qilish, hamda kasbga oid talablar bo'yicha barcha o'zgarishlar to'g'risidagi va axborot ta'minoti bo'yicha aloqa o'rnatishdan iborat.

O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonuni"ni amalga oshirish, auditorlik tekshiruvlarning roli va maqomini oshirish, soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan auditorlik xulosalarini hisobga olishni ta'minlash maqsadida Vazirlar Mahkamasi "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida" 2000 yil 22 sentyabrda 365 sonli Qaror qabul qildi. Ushbu qarorni amalga tadbiq etish uchun "Auditorlik xulosalarini soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risida" Nizom (Qarorga 1-ilova) ishlab chiqildi.

Mazkur Nizom auditorlik xulosalarini moliya-xo'jalik faoliyatini tekshiruvchi (taftish qiluvchi) soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibini belgilaydi.

Nizomda, "Mavjud auditorlik xulosalarini umumlashtirish natijalari bo'yicha yig'ma axborot soliq organlari tomonidan belgilangan tartibda xo'jalik yurituvchi sub'ektlarini nazorat organlari tomonidan tekshirishning kelgusidagi reja-jadvalini tuzish uchun nazorat organlari faoliyatini muvofiqlashtiruvchi Respublika Kengashiga joriy yilning 1 oktyabrigacha taqdim etiladi.

Quyidagilar oxirgi tekshirish o'tkazilgandan keyin kamida 24 oy oldin soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan moliya-xo'jalik faoliyati tekshirilmaydigan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar ro'yxatiga kiritishning shartlari hisoblanadi:

xo'jalik yurituvchi sub'ektda oldingi ikki yil uchun har yilgi ijobiy auditorlik xulosalarining mavjudligi;

oxirgi ikki yil mobaynida byujdetga to'lovlar bo'yicha muddati o'tkazib yuborilgan qarzlarning yo'qligi;

xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan moliya-xo'jalik faoliyati soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan tekshirishdan ozod etilgan davrga ijobiy auditorlik xulosalarining taqdim etilishi.

Salbiy auditorlik xulosasiga ega bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt nazorat organlari tomonidan xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni tekshirish reja-jadvaliga belgilangan tartibda kiritilishi kerak.

Mazkur nizom qoidalarining buzilishi uchun soliq organlari va boshqa nazorat organlari qonun hujjatlariga muvofiq javob beradilar.

Soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan belgilangan tartibda o'tkazilgan tekshirishda auditorlik xulosasining xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliya-xo'jalik faoliyatining natijalariga muvofiq emasligi aniqlangan taqdirda, ushbu auditorlik xulosasi oldindan noto'g'ri deb hisoblanadi, auditorlik tashkiloti, shuningdek bunda aybdor bo'lgan shaxslar qonunda nazarda tutilgan javobgarlikka tortiladi. Bunda soliq organlari va tegishli auditorlik tashkilotlari tomondan amaldagi qonun hujjatlari qoidalarining buzilishi holatlari aniqlanganligi to'g'risida o'n kun muddatda O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligini xabardor qilishlari shart.

Noto'g'ri auditorlik xulosasini tuzganlikda aybdor bo'lgan auditorlik tashkiloti va shaxslarning javobgarlikka tortilganligi xo'jalik yurituvchi sub'ektni soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'lashning belgilangan tartibini buzganlik uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jarimalardan ozod etmaydi<sup>1</sup> deb belgilangan.

Shuningdek, 365-son Qaror talablarini bajarish maqsadida "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" Nizom (Qarorga 2-ilova) ishlab chiqilgan.

Mazkur Nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektdan jarima undirishning yagona tartibini belgilab beradi.

Ushbu Nizomda, "Mazkur Nizomning amal qilishi qonun hujjatlariga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi sub'ektlariga tatbiq etiladi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlashi jarima solish uchun asos hisoblanadi.

Quyidagilar:

hisobot yilidan keyingi yilning 1 mayigacha yillik moliyaviy hisobot auditorlik tekshiruvidan o'tkazilmasligi;

auditorlik xulosasi mavjud emasligi xo'jalik yurituvchi sub'ektning majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlashi deb e'tirof etiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi sub'ekt oldingi yil uchun o'z yillik moliyaviy hisobotini hisobot yilning 1 mayigacha

---

<sup>1</sup> O'z.R. Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabr, 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga 1-ilova "Auditorlik xulosalarini soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risida" Nizom.

auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladi va auditorlik tekshiruvi tamom bo'lgandan keyin 15 kun mobaynida tegishli soliq organiga auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan nusxasini taqdim etadi.

Auditorlik xulosasi nusxasi soliq organiga belgilangan muddatda taqdim etilmagan taqdirda xo'jalik yurituvchi sub'ekt soliq organiga auditorlik xulosasi mavjud emasligining sababini aks ettiruvchi tushuntirishni yozma shaklda taqdim etishi kerak.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlash sababli auditorlik xulosasi mavjud bo'lmasa, soliq organi xo'jalik yurituvchi sub'ektga belgilangan tartibda jarima soladi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbari ko'rsatib o'tilgan hatti-harakatlar uchun qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka tortiladi.

Jarima, jarima solish to'g'risidagi qaror topshirilgan kundan boshlab 10 kun mobaynida undiriladi. O'z vaqtida to'lanmagan jarima miqdori soliq haqidagi qonunlarga muvofiq penya hisoblangan holda so'zsiz undirib olinadi"<sup>1</sup> deb belgilab berilgan.

## **2.6. Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriym hujjatlarning mazmuni va ahamiyati**

O'zbekiston Respublikasida mulkchilik shaklidan qat'iy nazar yuridik shaxslar (auditorlik tashkilotlar) auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqiga ega.

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyati ko'rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o'z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida 51 foizi bir yoki bir necha auditorga tegishli bo'lishi kerak (chet el auditorlik tashkilotining filiali yoki sho'ba korxonasi tuzilgan holat bundan mustasno);

auditorlik tashkilotining shtat birligi kamida ikki auditordan iborat bo'lishi kerak;

auditorlik tashkilotining raxbari faqat auditor bo'lishi kerak;

auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi kerak. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Auditorlik tashkilotlarini davlat ro'yxatidan o'tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

---

<sup>1</sup> O'z.R. Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabr, 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga 2-ilova "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" Nizom

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini o'zining fuqarolik javobgarligi xususidagi sug'urta polisi mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risidagi tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus litsenziyaga ega bo'lish talab etiladi. Auditorlik tashkilotlari tomonidan maxsus litsenziya olish tartibi "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida"gi Nizomda belgilab berilgan. Unda, jumladan quyidagilar belgilangan, "Mazkur Nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risida" va "Faoliyatining ayrim turlarini litsenziyalash to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi qonunlariga muvofiq ishlab chiqilgan va O'zbekiston Respublikasi hududida auditorlik faoliyatini litsenziyalash tartibini belgilab beradi.

Auditorlik faoliyati auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus ruxsatnoma (litsenziya) mavjud bo'lgan taqdirdagina amalga oshiriladi, auditorlik tashkilotlarining kasb xizmatlari ko'rsatishlari bundan mustasno.

Auditorlik faoliyatini litsenziyalash O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi (keyingi o'rinlarda-litsenziyalovchi organ deb ataladi) amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotining arizasiga ko'ra litsenziya auditorlik tekshiruvlarining quyidagi turlarini amalga oshirish uchun beriladi (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxiridagi xat boshi):

-faqat o'z tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxiridagi xat boshi);

-xo'jalik sub'ektlarini o'z tashabbusiga ko'ra va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga, ustav kapitali 500 mln so'mdan ortiq bo'lgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlari bundan mustasno (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxiridagi xat boshi);

-barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxiridagi xat boshi).

Litsenziyalovchi organning auditorlik faoliyatini amalga oshirishga litsenziya berish, berishni rad etish, uning amal qilishini to'xtatish, uni bekor qilish, amal qilishini o'n ish kunidan ortiq bo'lmagan muddatga to'xtatib turish yoki litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risidagi qarori O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining buyrug'i bilan rasmiylashtiriladi (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxiridagi band).

Litsenziya olish uchun taqdim etiladigan hujjatlar. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan belgilangan tartibda ro'yxatdan o'tkazilgan auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziya olish uchun litsenziyalovchi organga quyidagi hujjatlarni ilova qilgan holda ariza taqdim etadi:

-ta'sis hujjatlarining notarial tasdiqlangan nusxalari va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilganligi to'g'risida guvohnoma;

-shtatdagi auditorlarning, shu jumladan buxgalterlik xalqaro sertifikatiga ega bo'lgan auditorlarning, ularning ushbu Nizomda belgilangan eng kam soniga muvofiq bo'lgan shtatdagi auditor malaka sertifikatlari hamda buxgalter xalqaro sertifikatlarining tasdiqlangan nusxalari (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxiridagi xat boshi) ;

-mehnat daftarchalarining notarial tasdiqlangan nusxalari va asosiy ish joyi bo'yicha shtatdagi auditorlarni ushbu Nizomda nazarda tutilgan shtatdagi auditorlarning eng kam soniga to'g'ri keladigan miqdorda ishga qabul qilish to'g'risidagi buyruqlarning tasdiqlangan nusxalari (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori taxriridagi xat boshi);

-auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaning tegishli turi uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan miqdordagi ustav kapitalining to'liq shakllantirilganligini tasdiqlaydigan hujjat nusxasi (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi);

-arizani ko'rib chiqish uchun yig'im to'langanligini tasdiqlovchi bankning to'lov hujjati.

Ko'rsatib o'tilgan hujjatlar bir nusxada taqdim etiladi. Auditorlik tashkilotidan mazkur Nizomda nazarda tutilmagan hujjatlarni taqdim etishni talab qilishga yo'l qo'yilmaydi.

Litsenziya olish uchun ariza barcha zarur hujjatlar bilan birga litsenziyalovchi organ tomonidan ko'rib chiqiladi.

Auditorlik tashkiloti hujjatlarni ko'rib chiqish va litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qilish muddati litsenziya olish uchun ariza va zarur hujjatlar kelib tushgan kundan boshlab 15 kalendar kunni tashkil etadi.

Hujjatlar litsenziyalovchi organ tomonidan ko'rib chiqilganligi uchun (to'lov kunidagi) eng kam ish haqining ikki barobari miqdorida yig'im to'lanadi.

Arizani ko'rib chiqqanlik uchun yig'im summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Auditorlik tashkiloti hujjatlarni ko'rib chiqish davrida bergan arizasini qaytarib olingan holda yig'im qaytarib berilmaydi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya amal qilish muddati cheklanmasdan beriladi. Litsenziya belgilangan namunadagi maxsus blankada rasmiylashtiriladi (O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori taxriridagi band).

Litsenziyalovchi organ litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qilinganligi haqida auditorlik tashkilotiga qaror qabul qilingandan so'ng uch kun mobaynida bildirish xati yuborishi kerak.

Litsenziya berish to'g'risidagi bildirish xati litsenziya bitimi loyihasi ilova qilingan holda yozma shaklda auditorlik tashkilotiga yuboriladi (topshiriladi), unda davlat boji to'lanadigan bank hisob raqami rekvizitlari va davlat bojini to'lash muddati ko'rsatib o'tiladi.

Auditorlik tashkiloti tomonidan davlat boji to'langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etilgan taqdirda va litsenziya bitimi imzolanganidan so'ng litsenziya beriladi.

Litsenziya berganlik uchun eng kam ish haqining to'rt baravari miqdorida davlat boji undiriladi.

Davlat boji respublika byudjetiga o'tkaziladi.

Litsenziyaning asl nusxasi regestruga imzo qo'ydirgan holda auditorlik tashkiloti rahbariga yoxud boshqa shaxsga belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan ishonchnoma asosida beriladi. Litsenziya nusxasi litsenziyalovchi organda

belgilangan tartibda saqlanadi (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi band).

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkiloti tomonidan zarur darajada rasmiylashtirilmagan hujjatlar taqdim etilganligi, hujjatlarda ishonchsiz yoki chalkash ma'lumotlar bo'lganligi, shuningdek, auditorlik tashkiloti litsenziya talablari va shartlariga muvofiq emasligi sababli auditorlik tashkilotiga litsenziya berilishini rad etishga haqlidir.

Boshqa sabablarga ko'ra, shu jumladan, maqsadga muvofiq emasligi tufayli litsenziya berishni rad etishga yo'l qo'yilmaydi.

Litsenziya berishni rad etish to'g'risidagi qaror asoslangan bo'lishi va auditorlik tashkilotiga yozma shaklda yuborilishi kerak, unda rad etish sabablari va auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tilgan sabablarni bartaraf etib hujjatni takroran ko'rib chiqish uchun taqdim etishi mumkin bo'lgan muddat ko'rsatib o'tiladi.

Litsenziya berishni rad etishga asos bo'lgan sabablarni bartaraf etish uchun auditorlik tashkilotiga ko'pi bilan 15 kun muddat beriladi.

Hujjatlarni qayta ko'rib chiqish litsenziyalovchi organ tomonidan auditorlik tashkilotining barcha zarur hujjatlar bilan birga arizasi olingan kundan boshlab 10 kun mobaynida amalga oshiriladi. Auditorlik tashkilotining arizasi qayta ko'rib chiqilganligi uchun yig'im undirilmaydi.

Auditorlik tashkilotining litsenziya berishni rad etish uchun asos bo'lgan sabablarni bartaraf etish maqsadida berilgan muddat tugagandan so'ng berilgan litsenziya berish to'g'risidagi arizasi yangidan berilgan deb hisoblanadi"<sup>1</sup>.

Nizomga Vazirlar mahkamasining 2006 yil 22 may 92-son qarori bilan "Litsenziyani qayta rasmiylashtirish va dublikat berish tartibi" taxriridagi bo'lim kiritilgan.

Auditorlik tashkiloti qayta tuzilgan, uning nomi yoki o'rni (pochta manzili) o'zgargan hollarda, auditorlik tashkiloti, yoxud uning huquqiy vorisi, qayta ro'yxatdan o'tkazilgandan so'ng bir hafta muddatda litsenziyalovchi organga qayta rasmiylashtiriladigan litsenziyani va tegishli o'zgartirishlarni tasdiqlovchi hujjatlarni ilova qilgan holda litsenziyani qayta rasmiylashtirish to'g'risida ariza berishlari shartdir.

Hujjat litsenziyalovchi organga auditorlik tashkiloti tomonidan bevosita, yoxud hujjatlar olinganligini bildirib qo'yish sharti bilan pochta aloqasi vositasi orqali yyetkazib beriladi.

Litsenziyani qayta rasmiylashtirish to'g'risidagi qaror tegishli ariza olingan kundan boshlab besh kun muddatda litsenziyalovchi organ tomonidan qabul qilinadi.

Yo'qotib qo'yilgan yoki yaroqsiz holga kelib qolgan litsenziya o'rniga, auditorlik tashkilotining arizasiga ko'ra, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda dublikat berilishi mumkin (O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori taxriridagi xat boshi).

---

<sup>1</sup>O'z.R. Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabr, 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga 3-ilova "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida"gi Nizom.

Bunday hollarda auditorlik tashkiloti yo'qotib qo'yilgan litsenziyaning haqiqiy emasligi to'g'risida ommaviy axborot vositalarida e'lon qilishga, shuningdek, e'lonni litsenziyalovchi organga taqdim etishga majburdir (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxiridagi xat boshi).

Litsenziya qayta rasmiylashtirilganligi yoki dublikat berilganligi uchun eng kam ish haqi miqdorida yig'im undiriladi.

Yig'im summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Litsenziya qayta rasmiylashtirilgunga qadar auditorlik tashkilotiga auditorlik tekshiruvini o'tkazish taqiqlanadi.

Quyidagilar auditorlik faoliyatini amalga oshirishda litsenziya talablari va shartlari hisoblanadi:

-Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasining qonuniga, Auditorlik faoliyatining milliy standartlari, shuningdek boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

-litsenziya olinayotganda mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorlarda to'liq shakllantirilgan ustav kapitaliga ega bo'lish;

-faqat auditorlik faoliyatini amalga oshirish;

-fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lish;

-auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bitta auditorlik tashkilotida amalga oshirish;

-shtatda auditorlar soni mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorda bo'lishi;

-litsenziya turiga muvofiq shtatdagi auditorlarda xalqaro buxgalter sertifikatining bo'lishi;

-auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan axborotning sir saqlanishini ta'minlash;

-auditorlik tekshiruvlari o'tkazish bo'yicha shartnoma majburiyatlarini o'z vaqtida va sifatli bajarish;

-auditorlik tashkiloti rahbari lavozimiga faqat auditorni tayinlash;

-auditorlik tashkiloti rahbarining uch yilda bir marotaba O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida attestatsiyadan o'tishi;

-auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida mustaqillikni ta'minlash;

-ishonchli auditorlik hisoboti tuzish va auditorlik xulosasi berish;

-auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlari mavjudligi;

-o'z pochta manzili o'zgargani to'g'risida 10 kun muddatda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligini xabardor qilish;

-auditorlik faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni yarim yilda bir marta belgilangan shaklda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga taqdim etish, shuningdek auditorlik faoliyati bilan bog'liq boshqa axborotlarni O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi talabi bo'yicha taqdim etish.

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladigan litsenziya talablarini bir marta qo'pol ravishda buzishga quyidagilar kiradi:



-auditorlik faoliyati bilan bog'liq bo'lmagan boshqa faoliyat turlarini amalga oshirish;

-auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

-ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;

-auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan mahfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

-auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan cheklanishlarga rioya qilinmaslik;

-auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas'uliyati sug'urta polisining yo'qligi;

-litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining tekshiruvlaridan bo'yin tovlash.

Quyidagilar:

-faqat tashabbuskorlik asosida auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 1500 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 2 nafar auditorga ega bo'lishi;

-ustav kapitali 500 mln so'mdan ko'proqni tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning kamida bittasi buxgalter xalqaro sertifikatiga ega bo'lishi;

-barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvlarini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 ming baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi buxgalter xalqaro sertifikatiga ega bo'lishi kerak (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi band).

Mazkur bandning auditorlik tashkilotiga uning shtatidagi auditorlarning eng kam soniga nisbatan qo'yilgan talabi mazkur auditorlik tashkiloti asosiy ish joyi hisoblangan auditorlik shtati auditorlarning belgilangan eng kam soni bilan to'liq to'ldirilishini nazarda tutadi (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori taxriridagi xat boshi).

Litsenziya olingandan so'ng ushbu band talablariga to'g'ri kelmagan taqdirda auditorlik tashkiloti nomuvofiqlik yuzaga kelgandan boshlab 5 kun davomida litsenziya beruvchi organni yozma ravishda xabardor qiladi hamda ko'rsatilgan sanadan boshlab kamida 3 oy muddatda yuzaga kelgan nomuvofiqlikni bartaraf etishi, yoki boshqa turdagi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqiga litsenziya olish yohud belgilangan tartibda o'z faoliyatini tugatish to'g'risida qaror qabul qilishi shart. Auditorlik tashkiloti tomonidan ushbu bandning talablariga nomuvofiqlik bartaraf etilgunga qadar auditorlik tekshiruvini o'tkazish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikni keltirib chiqaradi. (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori taxriridagi xat boshi)

Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida ellik foizi muassislar (ishtirokchilar)ning pul mablag'laridan, qolgan qismi esa auditorlik tashkiloti

faoliyatini amalga oshirishda bevosita foydalaniladigan moddiy boyliklardan shakllantiriladi (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son Qarori taxriridagi band).

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishi ustidan nazoratni amalga oshiradi.

Litsenziyalovchi organ tomonidan auditorlik tashkilotlarining litsenziya talablari va shartlariga rioya qilishini tekshirish har uch yilda kamida bir marta amalga oshiriladi. (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxriridagi xat boshi)

Auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari buzilgan taqdirda litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ortiq bo'lmagan muddatga to'xtatib turishga yohud o'n ish kunidan ortiq muddatga to'xtatib turish yoki to'xtatish to'g'risida sudga murojaat qilishga haqlidir. (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son Qarori taxriridagi band), (Oldingi taxririga qarang)

Litsenziyaning amal qilishi auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlarining buzilganligi aniqlangan, shuningdek litsenziyalovchi organning aniqlangan buzilishlarni bartaraf etish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkiloti tomonidan bajarilmagan taqdirda to'xtatib turilishi mumkin.

Litsenziyalovchi organning litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori u qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yozma shaklda auditorlik tashkilotiga yetkaziladi. Sudning litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi.

Litsenziyalovchi organ yoki sud litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni bartaraf etish uchun auditorlik tashkilotiga muddat belgilaydi. Bunda litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni bartaraf etish uchun sud qarorida belgilangan muddat olti oydan ortiq bo'lishi mumkin emas (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxriridagi band).

Litsenziyaning amal qilishi to'xtatib qo'yilgan davrda auditorlik tashkiloti tomonidan faoliyatni amalga oshirish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka olib keladi.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni auditorlik tashkiloti tomonidan bartaraf etishda litsenziyalovchi organ yoki litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risida qaror qabul qilgan sud ko'rsatib o'tilgan holatlarning bartaraf etilganligi to'g'risidagi tasdiqnoma olingan kundan boshlab o'n kun muddatda litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risida qaror qabul qilishi shart. (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxriridagi band), (Oldingi taxririga qarang)

Basharti auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tilgan holatlarni belgilangan muddatda bartaraf etmagan bo'lsa, litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risida sudga murojaat qiladi. (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son Qarori taxriridagi band)

Litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda ham to'xtatiladi:

-auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risida ariza bilan murojaat qilganda;

-auditorlik tashkiloti tugatilganda;

-auditorlik tashkilotining faoliyati qayta tashkil etish natijasida to'xtatilganda, u qayta o'zgartirilgan hollardan tashqari;

-auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari muntazam ravishda yoki bir marta qo'pol tarzda buzilganda;

-litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlar auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziyalovchi organ yoki sud belgilagan muddatda bartaraf etilmaganda;

-litsenziyalovchi organning litsenziya berish to'g'risidagi qarorining noqonuniyligi aniqlanganda.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatish sud qaroriga ko'ra yoki litsenziyalovchi organning qaroriga ko'ra amalga oshiriladi.

Litsenziyalovchi organning litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, asosli sababi ko'rsatilgan holda, u qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yetkaziladi. Sudning litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi.

Litsenziya uning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qaror auditorlik tashkiloti tomonidan olingan kundan boshlab o'n kun mobaynida litsenziyalovchi organga va yo'q qilish uchun qaytariladi.

Litsenziyaning amal qilishi to'xtatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab to'xtatiladi (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxriridagi band).

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'lib hisoblanadigan litsenziya talablari va shartlarini bir marta qo'pol ravishda buzishga quyidagilar kiradi:

-faoliyatning auditorlik faoliyati bilan bog'liq bo'lmagan boshqa turlarini amalga oshirish;

-auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

-ishonchsiz yoxud shak-shubxasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;

auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan maxfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno.

-auditorlik tekshiruvlarni o'tkazishda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan cheklanishlarga rioya qilmaslik; (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxriridagi xat boshi)

-auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas'uliyati sug'urta polisining yo'qligi; (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxriridagi xat boshi)

-litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini litsenziyalovchi organning tekshiruvlaridan bo'yin tovlash. (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxriridagi xat boshi)

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziya quyidagi hollarda bekor qilinadi:

-auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to'g'risida ariza bilan murojaat qilsa;

-litsenziya qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olinganligi aniqlansa;

-agar auditorlik tashkiloti litsenziya berish uchun qaror qabul qilinganligi to'g'risida bildirish xati yuborilgan (topshirilgan) paytdan boshlab uch oy davomida litsenziyalovchi organga davlat boji to'langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etmagan bo'lsa, yoxud litsenziya bitimini tasdiqlamagan bo'lsa.

Litsenziyalovchi organning litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qaror qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yetkaziladi. Sudning litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxriridagi xat boshi).

Litsenziyaning amal qilishini bekor qilish to'g'risidagi qaror auditorlik tashkiloti tomonidan olingan kundan boshlab litsenziya o'n kun davomida litsenziyalovchi organga qaytarilishi va yo'q qilinishi kerak.

Bekor qilish to'g'risidagi qaror litsenziya berilgan sanadan boshlab amal qiladi.

Litsenziya bekor qilingan taqdirda to'langan davlat boji qaytarilmaydi.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish, yangilash, to'xtatish, litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarorlar ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son Qarori taxriridagi band).

Shuningdek, Nizomda "Litsenziyalovchi organ auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarining reestrini yuritadi, unda quyidagilar ko'rsatib o'tilgan bo'lishi kerak:

auditorlik tashkilotining nomi va uning joylashgan o'rni (pochta manzili);

telefon (faks) raqami;

hisob-kitob raqami;

soliq to'lovchining identifikatsiya raqami;

ta'sischilarning ustav kapitalidagi ulushlari to'g'risidagi axborot;

tashkilot rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi hamda auditor malaka sertifikatining sanasi, uning tartib raqami, shuningdek, tashkilotda ishlovchi auditorlarning malaka sertifikatlarining tartib raqamlari va sanalari;

litsenziya berilgan sana va uning tartib raqami, uning amal qilish muddati;

litsenziyalarning amalda bo'lishini uzaytirish, to'xtatib turish, to'xtatish, tiklash va bekor qilish asoslari va sanalari;

litsenziyalarni qayta rasmiylashtirish va dublikatlar berish asoslari va sanalari.

Reestrda axborot manfaatdor shaxslarning u bilan tanishib chiqishlari uchun ochiq hisoblanadi va yozma holdagi so'rovga ko'ra reestrda ko'chirma tariqasida beriladi.

Bir auditorlik tashkilotiga nisbatan reestrda olingan axborotni berganlik uchun eng kam ish haqining (axborot taqdim etish to'g'risida ariza berilgan sanadagi) yarmi miqdorida haq undiriladi.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga reestrda olingan axborot bepul taqdim etiladi.

Reestrдан olingan axborotni taqdim etganlik uchun to'lov summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Reestrдан olingan axborotni taqdim etish muddati tegishli ariza berilgan sanadan boshlab (uni taqdim etganlik uchun haq to'langanligi to'g'risida hujjat taqdim etilgan taqdirda) uch kundan oshib ketishi mumkin emas” deb belgilangan.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirishning majburiy shartlaridan biri - bu auditor auditor malaka sertifikatiga ega bo'lishligidir. Malaka sertifikatiga ega bo'lish talablari “Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risida”<sup>25</sup> gi Nizomda belgilangan. Mazkur Nizom “Auditorlik faoliyati to'g'risida”gi O'zbekiston Respublikasining Qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va auditor malaka sertifikatini berish, amal qilishini uzaytirish, to'xtatish va bekor qilish tartibini belgilaydi. (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxiridagi band).

Nizomga muvofiq, “Auditor malaka sertifikati jismoniy shaxsga, basharti u auditorlik tashkiloti shtatida bo'lsa yoki u bilan auditorlik tashkiloti fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnoma tuzgan bo'lsa, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqini beradi.

Malaka sertifikatiga ega bo'lgan har bir auditor malaka sertifikatini olgan yildan keyingi yildan e'tiboran har bir yil mobaynida respublika auditorlar jamoat birlashmasi bilan kelishilgan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan malaka oshirish dasturlari bo'yicha 60 soatdan kam bo'lmagan hajmda malaka oshirish kurslarini o'tishi shart. (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxiridagi xat boshi).

Auditor malaka sertifikati O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan, agar da'vogar malaka imtihonini muvaffaqiyatli topshirgan bo'lsa, beriladi.

Malaka imtihoni auditorlik tashkiloti nomidan auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga da'vogar bo'lgan shaxslar (matn davomida - da'vogar) bilimlarini tekshirish vositasi hisoblanadi.

Malaka imtihonini topshirishga mazkur Nizom bilan belgilanadigan malaka talablariga javob beradigan da'vogarlar qo'yiladi.

Malaka sertifikatini berganlik, amal qilishini uzaytirganlik, qayta rasmiylashtirganlik uchun, shuningdek uning dublikatini berganlik uchun da'vogar (auditor) mazkur Nizomda belgilangan miqdorlarda yig'im to'laydi.

Ko'rsatilgan mablag'lar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining maxsus hisobvarag'iga o'tkaziladi hamda malaka imtihonlarini o'tkazish va auditor malaka sertifikatlarini rasmiylashtirish bilan bog'liq xarajatlarni qoplash uchun ishlatiladi. (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxiridagi band).

Auditor malaka sertifikatini olishga da'vogar quyidagi talablarga javob berishi kerak:

---

<sup>25</sup> Mazkur Nizom O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000 yil 13 oktyabrda 977-son bilan ro'yxatga olingan. Nizomga O'z.R moliya vazirligining 2004 yil 19 apreldagi 977-1 sonli va 2005 yil 18 oktyabrdagi 977-2 sonli va 2007 yil 18 iyuldagi 977-3 sonli buyruqlari bilan o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan).

1) O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida olingan oliy iqtisodiy ma'lumotga yoki xorijiy davlatlarning oliy ta'lim muassasalarida olingan hamda qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga ekvivalent deb tan olingan oliy iqtisodiy ma'lumotga ega bo'lish va oxirgi o'n yil ichida kamida uch yillik buxgalteriya hisobi, audit, moliyaviy yoki soliq nazorati sohasida yoxud shu sohalarda dars berish amaliy ish stajiga (shu jumladan o'rindoshlik bo'yicha) ega bo'lish; (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxriridagi xat boshi) yoki O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida olingan iqtisodiy bo'lmagan oliy ma'lumot yoxud xorijiy davlatlarning ta'lim muassasalarida olingan hamda qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga ekvivalent deb tan olingan iqtisodiy bo'lmagan oliy ma'lumot bilan oxirgi o'n yil ichida kamida 5 yil auditor, bosh buxgalter, taftishchi yoki soliq inspektori sifatida ish stajiga ega bo'lish, shu jumladan o'rindoshlik bo'yicha; (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxriridagi xat boshi), yoxud O'zbekiston Respublikasida yoki xorijiy davlatlarda (qonun hujjatlariga muvofiq nostrifikatsiyalash (ekvivalentligini qayd etish) o'tkazilganligi sharti bilan) olingan iqtisodiyot fanlari nomzodi (doktori) ilmiy darajaga ega bo'lish;

2) Respublika auditorlar jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlanadigan ta'lim dasturi asosida auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus tayyorgarlikdan o'tilishi Sertifikatlangan buxgalter-amaliyotchi (SAR)" yoki "Sertifikatlangan xalqaro professional buxgalter (CIPA)" sertifikatlash doirasida professional buxgalterlarni xalqaro sertifikatlash dasturi bo'yicha "Moliyaviy hisob" fanini muvaffaqiyatli topshirganligi to'g'risida hujjatning mavjud bo'lishi; (O'zR AV 18.10.2005y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxriridagi xat boshi).

Malakali buxgalter xalqaro sertifikatiga ("Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (CAP)", "Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (CIPA)" sertifikati yoki boshqalarga) ega bo'lgan va O'zbekiston Respublikasi hududida iqtisodiy sohada kamida 5 yillik ish stajiga ega bo'lgan talabgorlar malaka imtihonini topshirishga auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus o'qitishdan o'tmasdan kiritiladilar (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi kichik band).

Auditor malaka sertifikatini olishga da'vogar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga quyidagi hujjatlarni ilova qilgan holda malaka imtihonini topshirishga ruxsat berish to'g'risida ariza topshiradi:

1) to'ldirilgan anketa;

2) ma'lumot to'g'risidagi diplom yoki iqtisodiyot fanlari nomzodi (doktori) ilmiy darajasini olganlik to'g'risidagi diplomning hujjatni bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan ko'chirma nusxasi;

yoki ma'lumot yoki ilmiy daraja to'g'risidagi xorijiy hujjatning ekvivalentligini tan olish to'g'risidagi vakolatli davlat organi guvohnomasining hujjatni bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki

notarial tasdiqlangan ko'chirma nusxasi (xorijiy ta'lim muassasalarida olingan oliy ma'lumot yoki ilmiy daraja to'g'risidagi diplomga ega bo'linganda) (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi);

3) mehnat daftarchasidan notarial tasdiqlangan ko'chirma (o'rindoshlik bo'yicha mehnat staji mavjud bo'lgan taqdirda bu haqida mehnat daftarchasiga qayd qilingan holda) (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi kichik band);

4) ikkita fotosurat (3 x 4);

5) hujjat bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus o'qitishdan o'tganlik to'g'risida hujjatning asl nusxasi (agar o'qitish tugagan sanadan boshlab hujjatlarni topshirish sanasiga qadar bir yildan ko'p vaqt o'tmagan bo'lsa, u haqiqiy deb topiladi) va malakali buxgalterlarni xalqaro sertifikatlash ("Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (SAR)", "Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (CIPA)" yoki boshqalar) doirasida "Moliyaviy hisob" predmetini muvaffaqiyatli topshirganlik to'g'risida hujjatning yoki notarial tasdiqlangan nusxasi (agar hujjatlarning berilgan sanasidan topshirish sanasiga qadar besh yildan ko'p vaqt o'tmagan bo'lsa, u haqiqiy deb topiladi);

yoki malakali buxgalter xalqaro sertifikatlarining ("Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (SAP)", "Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (CIPA)" yoki boshqalarning) hujjat bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan nusxalari (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi kichik band);

6) malaka sertifikatini berish uchun eng kam oylik ish haqining 1,5 baravari miqdorida yig'im to'langanligi to'g'risida guvohlik beruvchi bank to'lov hujjati. (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi ariza kelib tushgan kundan boshlab 3 kunlik muddat ichida malaka imtihonini topshirishga ijozat berish yoki ijozat berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qiladi. Rad etish to'g'risida qaror qabul qilinganda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi o'sha kunning o'zida rad etish uchun asoslarni ko'rsatgan holda qabul qilingan qaror to'g'risida da'vogarni yozma ravishda xabardor qiladi. Malaka imtihonini topshirishga ijozat berish to'g'risida qaror qabul qilinganda malaka imtihonini topshirishga ijozat berilgan da'vogarlarning ro'yxatlarini imtihon komissiyasiga topshiradi. Bunda malaka imtihoni guruhlarining shakllanishiga qarab, biroq hujjatlar kelib tushgan kundan boshlab ikki oyda kamida bir marta o'tkaziladi (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Imtihon komissiyasi to'g'risidagi nizom, uning tarkibi va ishlash tartibi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlanadi.

Imtihon komissiyasi tarkibiga O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining xodimlari va manfaatdor tashkilotlar bilan kelishuvga binoan professional buxgalter va auditorlar, shuningdek zaruriyat tug'ilganda soliq solish, xo'jalik

huquqi sohasidagi mutaxassislar kiritiladi (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining vakolat berilgan vakili imtihon komissiyasining raisi hisoblanadi.

Malaka imtihonini topshirishga ijozat berilgan da'vogarlar malaka imtihonini o'tkazish sanasi, vaqti va joyi to'g'risida u o'tkazilgunga qadar 10 kundan kechiktirmay yozma ravishda xabardor qilinadi. (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tegishli rasmiylashtirilmagan hujjatlar taqdim qilinganda, shuningdek, da'vogar malaka talablariga muvofiq kelmasa da'vogarga malaka imtihonini topshirishga ijozat berishni rad etishga haqlidir.

Da'vogarlar pasport yoki shaxsni tasdiqlaydigan boshqa hujjatni taqdim etgan taqdirda ularga malaka imtihonini topshirish uchun ijozat beriladi. Yonida pasport yoki shaxsni tasdiqlaydigan boshqa hujjat bo'lmagan yoki malaka imtihoniga kechikkan da'vogarlar imtihonga kelmagan hisoblanadi va malaka imtihonini navbatdagi topshirishga ijozat berilgan shaxslar ro'yxatiga kiritiladi.

Agar da'vogar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga hujjatlarni topshirgan sanadan boshlab olti oy mobaynida malaka imtihonini topshirish uchun kelmagan taqdirda topshirilgan hujjatlar da'vogarga qaytariladi. Hujjatlarni takroran taqdim etish belgilangan tartibda amalga oshiriladi (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Da'vogarlar guruhi (kamida 10 kishi va ko'pi bilan 20 kishi) uchun malaka imtihoni ikki bosqichda o'tkaziladi: (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

- test sinovi (yozma shaklda 4 akademik soat mobaynida, uning natijalariga ko'ra da'vogarga yozma-og'zaki imtihon topshirish uchun ijozat beriladi);

- imtihon biletleri bo'yicha yozma-og'zaki imtihon (masalalarni yechish va og'zaki javobga tayyorlanish uchun 3 akademik soat beriladi).

Malaka imtihonining ikkala bosqichini bir kun davomida o'tkazishga ijozat berilmaydi.

Testlar, imtihon biletleri savollari va to'g'ri javob variantlarini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi respublika auditorlar jamoat tashkiloti bilan birgalikda Auditorlarni o'qitish dasturi asosida ishlab chiqadi.

Imtihon komissiyasi raisining imzosi qo'yilmagan test blanklari va imtihon biletleri haqiqiy emas deb hisoblanadi.

Testlar va imtihon biletlarining mazmuni qonunlar va me'yoriy hujjatlarga kiritiladigan o'zgartish va qo'shimchalarni hisobga olgan holda vaqti-vaqti bilan qayta ko'rib chiqiladi.

Testga dasturning barcha bo'limlarini aks ettiradigan kamida 75 savol kiritiladi.

Test natijalarini ijodiy deb e'tirof etish uchun asos bo'lib hisoblanadigan to'g'ri javoblar miqdori imtihon testlaridagi mavjud savollar miqdorining kamida 75 foizini tashkil etishi kerak.



Test natijalari salbiy deb e'tirof etilgan taqdirda da'vogar yozma-og'zaki imtihonni topshirishga qo'yilmaydi, unga taqdim etgan hujjatlari qaytarib beriladi.

Imtihon bileti to'rt qismdan iborat, ularning har birida nazariy qism va quyidagi fanlar bo'yicha amaliy vazifa mavjud bo'ladi:

1-qism. Moliyaviy hisob.

2-qism. Boshqaruv hisobi, moliyaviy menejment va moliyaviy tahlil.

3-qism. Audit.

4-qism. Soliqqa tortish va tadbirkorlik faoliyatini huquqiy tartibga solish.

Imtihon bileti to'rt qismining har biri bo'yicha javoblar (shu jumladan masalani yechish) besh balli tizim bo'yicha baholanadi.

Imtihon bileti bo'yicha kamida 15 ball olgan da'vogarlar imtihonni muvaffaqiyatli topshirgan hisoblanadi.

Malaka imtihoni o'tkazilayotganda qonunlar va yo'riqnoma materiallaridan, ma'lumot beruvchi va maxsus adabiyotlardan foydalanish, boshqa da'vogarlar bilan gaplashish man qilinadi. Ushbu talablarni buzgan da'vogarlar auditoriyadan chiqariladi va malaka imtihonini topshirmagan deb hisoblanadi.

Begona shaxslar va kuzatuvchilarning malaka imtihonida hozir bo'lishlariga ijozat berilmaydi.

Test imtihonini o'tkazishga ajratilgan vaqt tugagach, da'vogarlar testlar va ularga javoblarni imtihon komissiyasiga topshirishlari shart.

Ushbu talablarni buzgan da'vogarlar malaka imtihonini topshirmagan deb hisoblanadi.

Malaka imtihoni natijalarini imtihon komissiyasi u o'tkazilgandan so'ng ko'pi bilan ikki kunda e'lon qiladi.

Malaka imtihoni natijalari imtihon komissiyasining bayonnomasi bilan rasmiylashtiriladi va malaka imtihoni o'tkazilgan sanadan so'ng 3 kun ichida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga topshiriladi.

Malaka imtihonini topshirishga doir yozma ishlar (testlar, biletlar va ularga javoblar), shuningdek, imtihon komissiyalarining bayonnomalari O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida belgilangan tartibda saqlanadi.

Malaka imtihonini topshirmagan da'vogar (auditor)ga yig'im qaytarilmaydi.

Malaka imtihonini topshirmagan talabgor (auditor), basharti malaka sertifikatini berganlik uchun yig'imni to'lagan bo'lsa, malaka sertifikatini olish uchun hujjatlarni qaytadan belgilangan tartibda taqdim etishga haqlidir, biroq malaka imtihonida ishtirok etish sanasidan boshlab kamida bir oy o'tgan bo'lishi kerak (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish uchun quyidagilar asos bo'lib hisoblanadi:

auditorning arizasi;

auditorlik tekshirishi davomida olingan ma'lumotlarning auditor tomonidan uchinchi shaxslarga auditorlik tekshirishi buyurtmachisining ruxsatisiz taqdim etilishi, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida qonun talablarini muntazam yoki bir marotaba qo'pol buzish;

auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida aniqlangan, xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan buxgalteriya hisobini yuritish, shuningdek moliyaviy hisobotni tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzish dalillarining auditor tomonidan yashirilishi;

uch yil mobaynida auditorlik faoliyatida ishtirok etmaslik;

auditor malaka sertifikatini boshqa shaxsga uning o'z nomidan auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun ushbu hujjatdan foydalanishi maqsadida berishi dalilining aniqlanishi;

moliya-xo'jalik munosabatlari sohasida muayyan lavozimlarni egallash yoki muayyan faoliyat bilan shug'ullanish huquqidan mahrum qilish ko'rinishida jazoni nazarda tutadigan sud hukmining qonuniy kuchga kirishi;

fuqaroni belgilangan tartibda muomalaga layoqatsiz yoki muomala layoqati cheklangan deb topish to'g'risida sudning hal qiluv qarori.

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishi tugatilishiga sabab bo'lgan huquqbuzarlikka yo'l qo'ygan auditorlik tashkiloti rahbari va auditor malaka sertifikatining amal qilishi litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab tugatiladi.

Bunda quyidagi hollar auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida auditorning malaka sertifikati amal qilishini bekor qilish uchun asos hisoblanadigan qonun talablarini bir marotaba qo'pol buzish deb topiladi:

auditorlik tekshirishini amalga oshirish chog'ida mustaqillikni ta'minlamaganlik;

noto'g'ri yoki avval-boshdan yolg'on auditorlik xulosasini tuzish;

auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida olingan, maxfiy saqlanadigan axborotni auditorlik tekshirishi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida aniqlangan xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan buxgalteriya hisobini yuritish, shuningdek moliya hisobotini tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzish dalillarining auditor tomonidan yashirilishi;

auditor malaka sertifikatini boshqa shaxsga uning ushbu hujjatdan o'z nomidan auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun foydalanishi maqsadida berishi dalili aniqlanishi;

auditorning o'zi shtatida bo'lgan auditorlik tashkilotining tegishli ruxsati (buyrug'i)siz nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlarning topshiriqlariga ko'ra turli tekshirishlarni o'tkazish uchun mutaxassis sifatida ishtirok etishi.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishi uni tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab tugatiladi, mazkur bandning o'ninchi xatboshisida nazarda tutilgan holat bundan mustasno.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilish mumkin.

Auditor malaka sertifikati quyidagi hollarda bekor qilinadi:

maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini berish to'g'risidagi qarori g'ayriqonuniy bo'lsa;

sertifikat qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olingan bo'lsa.

Malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risida qaror auditor malaka sertifikati berilgan sanadan boshlab amal qiladi.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilish mumkin (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish va uni bekor qilish uchun asoslar aniqlangan taqdirda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tegishli qaror qabul qiladi.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish yoki bekor qilish to'g'risidagi qaror asoslab berilishi va ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak.

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining auditor malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatish yoki bekor qilish to'g'risidagi qarori 5 kun ichida auditor malaka sertifikatining egasiga yoki uning nomidan auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiradigan auditorlik tashkilotiga yuboriladi.

Auditor tomonidan auditor malaka sertifikatining amal qilishi tugatilganligi yoki bekor qilinganligi to'g'risidagi qaror olingan kundan boshlab 10 kun ichida sertifikat yo'q qilinishi uchun O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga qaytarilishi lozim (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Malaka sertifikatlarining amal qilishi yo'l qo'ygan huquqbuzarliklari uchun bekor qilingan yoki tugatilgan auditorlar uning amal qilishi bekor qilingan yoki tugatilgan paytdan boshlab uch yil mobaynida auditor malaka sertifikatini qaytadan olish uchun malaka imtihonlarini topshirishga qo'yilmaydilar (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

Auditorlik tashkilotlar auditorlik faoliyatidan tashqari qandaydir boshqa ishbilarmonlik va unga bog'liq bo'lgan faoliyat bilan shug'ullana olmaydilar.

Auditorlik xizmati bozorida faoliyat ko'rsatayotgan auditorlik tashkilotlarni quyidagicha tasavvur qilish mumkin: xorijiy auditorlik va konsalting tashkilotlari, o'rta va kichik tashkilotlar.

Eng taniqli xorijiy auditorlik firmalariga quyidagilarni kiritish mumkin: Ernst & Young, KPMG, Pricewaterhouse Coopers, Deloitte Tohmatsu International. Bu tashkilotlar tomonidan amalga oshirilayotgan xizmatlar narxi mahalliy tashkilotlarning shunga o'xshash xizmatlar narxidan ancha qimmatroqdir, lekin chet el investorlari aynan ushbu tashkilotlarning audit bo'yicha xulosalarini tan oladilar. Ko'pchilik mahalliy tashkilotlar audit bo'yicha ishlarni malakaliroq bajaradilar, xorijiy tashkilotlar esa auditning xalqaro standartlarini va ilg'or ish uslubini tarqatishga yordam qiladilar.

Auditorlik tashkilotining kasbiy xodimlari bajarayotgan vazifalari bo'yicha quyidagi guruhlariga ajratilishi mumkin:

auditorlik tekshiruvi rahbarlari;  
auditorlar (guruh rahbarlari);  
auditor yordamchilari;  
auditorlik tekshiruvlarining oddiy ishtirokchilari;  
boshqa mutaxassislar.

Auditorlik tashkilotining buxgalteriya hisobi buxgalteriya tomonidan yuritiladi. Yirik bo'lmagan auditorlik tashkilotlar soddalashtirilgan ikki darajali boshqaruv tizimiga ega bo'lishlari mumkin - auditorlik tashkilotning rahbari, odatda, tekshiruv rahbari ham hisoblanadi.

Tadbirkorlik sohasini kengaytirish ko'pincha auditor amaliy ish olib bormaydigan joylarda filiallar yoki sho'ba kompaniyalar tashkil etishga olib keladi. Bunday sharoitlarda mijoz (amaldagi auditor mijoz bilan kelishuvga muvofiq), topshiriqni bajarish uchun zarur bo'lgan professional xizmatlar olish (ko'rsatish) uchun ushbu hududda faoliyat ko'rsatayotgan keyingi auditorga murojaat qilishi mumkin.

Auditorlik faoliyatining qandaydir turini berish maxsus xizmatlar yoki vazifalar sohasida vujudga kelishi mumkin. Auditorlar tomonidan taklif qilinadigan xizmatlar miqyosi kengayib boradi va ko'p hollarda jamiyatga xizmat ko'rsatish uchun zarur bo'ladigan chuqur maxsus bilimlarni talab etadi. Bitta auditor kasbning barcha sohasida hamma tajribaga ega yoki ekspert bo'la olish imkoni yo'qligi sababli ayrim auditorlar o'z firmalarida, talab qilinishi mumkin bo'lgan, maxsus xizmatlarni to'liq rivojlantirishni amalga oshirish samarasiz degan xulosaga keldilar.

Auditorlar faqat ularning professional kompetentsiyasiga javob beradigan xizmat turlarini ko'rsatishlari mumkin. Shuning uchun kasb uchun butunligicha va mijozlar manfaati uchun auditorlar kompetentli shaxslardan tegishli maslahatlarni olishlari uchun ochiq bo'lishlari muhimdir.

### **Qisqacha xulosa**

Auditning paydo bo'lishi korxonani bevosita boshqarish bilan shug'ullanayotganlar (ma'muriyat, menedjerlar) va uning faoliyatiga pul qo'yayotganlar (mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar) manfaatlarini ajralishi natijasi bilan bog'liqdir. Moliyaviy ma'lumotni to'g'ri ekanligini tekshirish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun, aksiyadorlarni fikri bo'yicha ishonish mumkin bo'lgan shaxslar taklif etilar edi. Auditorga nisbatan qo'yiladigan asosiy talablardan uning so'zsiz halolliyligi va mustaqilligidir. Buxgalteriya hisobining murakkablashganligi auditorning jiddiy malakaviy tayyorgarlikka ega bo'lishligini taqozo etadi.

Ushbu bobda auditning paydo bo'lishi, uning mohiyati, zarurligi va ahamiyati to'g'risida batafsil bayon qilingan. Bundan tashqari hozirgi vaqtda O'zbekistonda amal qilayotgan me'yoriy hujjatlar asosida auditning turlari, hillari va shakllari,

audit va taftishning farqlari, auditor va mijozning o'zaro aloqalari batafsil ochib berilgan.

Shuningdek, mazkur bobni o'zlashtirish jarayonida talabalar O'zbekistonda auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlar bilan tanishadilar. Shuningdek, mamlakatimizda shakllangan va rivojlanayotgan auditorlik faoliyatini huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimini uchta pog'onaga bo'lib o'rganadilar. Bundan tashqari auditda ishbilarmonlik faoliyatining asosiy huquqiy shakllari bilan tanishadilar.

### **Nazorat uchun savollar:**

1. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyati deganda nima tushuniladi?
2. Qaysi davlatda birinchi bo'lib audit paydo bo'lgan?
3. Audit yaxshi rivojlangan davlatlarning nomini ayting?
4. Auditning mohiyati nimalardan iborat?
5. Siz qanday nazorat turlarini bilasiz? Ularning qisqa tavsifini bering?
6. Auditorlik faoliyatining asosiy maqsad va vazifalari nimalardan iborat?
7. Auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar nimalardan iborat?
8. Auditorlik tashkilotlarining huquq va majburiyatlari nimalardan iborat?
9. Audit va taftishning qanday farqlari mavjud?
10. Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi kim?
11. Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatlarning nomini ayting?
12. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga soluvchi tizim qanday tashkil etilgan?
13. Auditorlik tashkilotlarining ichida auditorlik faoliyati standartlarining roli qanday?
14. Auditorlik tashkilotlarining boshqa firmalardan ajratib turuvchi tomonlari nimalardan iborat?
15. Yirik auditorlik tashkilotlarining tashkiliy tuzilmasi qanday?
16. Xalqaro to'rtlikka kiruvchi auditorlik tashkilotlarini aytib bering.
17. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining vazifalari nimalardan iborat?
18. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston auditorlar palatasining vazifalari nimalardan iborat?
19. Auditorlik tashkilotini tuzish uchun qaysi davlat organidan ro'yxatdan o'tish kerak?
20. Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida necha foizi auditor(lar) ga tegishli bo'lishi kerak?

## **3-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI TAYYORLASH**

### **3.1. Auditorlik tashkilotlari tomonidan mijozlarni tanlab olish**

Auditorlik tekshiruvining muvaffaqiyatsizlik tavakkalchiligini kamaytirish maqsadida auditorlar va auditorlik tashkilotlar bo'lajak mijozlarni baholash uchun ishonchli mezonlarga ega bo'lishlari lozim. Mijozni atroflicha o'ylamagan holda muvaffaqiyatsiz tanlash yirik moliyaviy va ma'naviy xarajatlarga olib kelishi, tashkilot va auditor obro'siga putur yetkazishi mumkin. O'zbekiston Respublikasida bozorni shakllantirish davrida ko'pchilik savdo-sotiq bilan shug'ullanuvchi tizimlar buxgalteriya hisobi va hisobotni tuzishga buyurtma berishi munosabati bilan, auditorlik tashkilotlar tomonidan mijozlarni puxta o'ylab tanlab olish tizimiga ega bo'lishi ayniqsa muhimdir.

Auditorlik tashkilotlar tomonidan mijozlarni tanlab olish bo'yicha asosiy muolajalar quyidagilardan iborat:

tarmoq tavsifini baholash;

auditorlik tekshiruvi va mazkur mijozning maqsadlari va kelajakda uning natijalaridan foydalanish imkoniyatini aniqlash;

rahbarlarning o'ziga xos bo'lgan tomonlarini aniqlash;

audit o'tkazish uchun sarflanishi mumkin bo'lgan mehnat hajmi va murakkabligi hamda auditorlik tavakkalchiligiga oldindan baho berish;

auditorlarning almashtirilishi yoki bir necha marotaba almashtirilishi sabablariga baho berish;

audit natijalari bo'yicha avvalgi auditorlik xulosalaridagi sharhlar bilan tanishish;

bo'lajak mijozning soliq idoralari, banklar, hamkorlar, aksiyadorlar va moliyaviy hisobotning boshqa foydalanuvchilar bilan o'zaro aloqalaridagi tavsiflari va muammolarini aniqlash;

taqdimnomalar olish (masalan, turli tashkilotlar, mutaxassislar va boshqalardan);

hisobotni tahliliy tekshirish;

buxgalteriya hisobi va hisobot holati hamda bo'lajak mijozning joriy va vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolari bilan oldindan tanishish;

tegishli xodimlar mavjudligi, mijoz tarmog'ini bilishlik va hokozolar nuqtai nazaridan kelib chiqib, auditorlik firmasi yoki auditor ushbu ishni bajara olish imkoniyatini baholash.

Agar yuqorida qayd etilgan yoki boshqa muolajalar natijalari audit tavakkalchiligi yuqori daraja deb ko'rsatsa, qo'yilgan masala auditor uchun juda ham murakkab va mehnat sarfining hajmi ko'p bo'lsa, mijoz xizmat ko'rsatish uchun qabul qilinmaydi.

Auditorlik firmalari mijozlarini bir nechta turlarga ajratish mumkin, masalan, auditorlik tekshiruvi jarayonida "mijoz-auditor" o'zaro aloqalaridan kelib chiqqan holda.

Yuzaki-rasmiy: ushbu turdagi mijozlar auditor bilan yaqin aloqa bog'lashni istamaydilar va auditorlik tekshiruvini tezkorlik bilan yakunlashni talab qiladilar. Bu holda, auditorlardan mijoz uchun eng kam sarflangan vaqt va xarajatlar bilan, faqat auditorlik xulosasini tayyorlash va taqdim etish talab qilinadi.

Norasmiy: bu turga auditor bilan yaqin aloqa o'rnatadigan va uning yordamiga ishonadigan mijozlar kiradi. Bunda o'z mustaqilligini saqlagan holda,

asosiy ish bilan bir qatorda, tashqi auditor ichki auditorning ayrim vazifalarini bajaradi, shuningdek, odatda, bir qator qo'shimcha xizmatlar ham ko'rsatadi (maslahat berish, tahlil, amaliy yordam ko'rsatish va boshqalar).

Auditor audit o'tkazish to'g'risida shartnoma tuzishdan oldin mijoz qaysi turga mansub ekanligini aniqlashi lozim.

Agar mijoz norasmiy turga mansub bo'lsa, auditor kelajakdagi qo'shimcha ravishda maslahatlar mohiyatini, auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha kutilayotgan qo'shimcha ma'lumotlar mazmunini aniqlashi kerak. Auditorlik tekshiruvi to'g'risidagi shartnomada ushbu barcha masalalarni aks etilishi maqsadga muvofiqdir.

Moliyaviy hisobot auditini o'tkazishda auditor, auditorning fikri bo'yicha moliyaviy hisobotga, tekshiruvga yoki auditorlik hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hodisalar, muomalalar va qabul qilingan amaliyotni aniqlash va tushunish uchun yyetarli hajmda biznesni bilishi yoki unga oid bilim olishi lozim. Masalan, auditor bunday bilimlarni nazorat tavakkalchiligiga baho berishda hamda auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini aniqlashda qo'llaydi.

Kelishuv qabul qilingunga qadar auditor audit qilinadigan sub'ektning tarmog'i, mulkchilik huquqi, rahbariyati va faoliyatiga oid dastlabki bilimlarni olishi va audit o'tkazish uchun kerakli bo'lgan bilim darajasiga erishish imkonini ko'rib chiqishi lozim.

Kelishuv qabul qilingandan so'ng qo'shimcha va batafsilroq ma'lumotlar to'planadi. Imkoni boricha kerakli bo'lgan bilimlar hajmini auditor kelishuv bajarilishining boshida olishi lozim. Auditni o'tkazish jarayonida oldin olingan ma'lumot baholanadi, yangilanadi va to'ldiriladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

Keyingi kelishuvlarda auditor oldin yig'ilgan ma'lumotni, jumladan oldingi yil bo'yicha ishchi hujjatlaridagi ko'rsatkichlarni yangilaydi va baho beradi. Auditor, shuningdek, oxirgi audit o'tkazilgandan so'ng sodir etilgan ahamiyatli o'zgartishlarni solishtirishga qaratilgan muolajalarni bajaradi.

Auditor mijozning tarmoq va sub'ekti to'g'risida bilimlarni bir necha manbalarda olishi mumkin. Masalan:

ushbu sub'ekt va u qaraydigan tarmoq bilan oldingi ish tajribasidan;

sub'ekt xodimlari bilan suxbatlar o'tkazishdan (masalan, direktor va yetakchi mutaxassislar bilan);

ichki audit xodimlari bilan suxbatlar o'tkazish va ichki audit hisobotlarini sharhlashdan;

ushbu sub'ektga yoki ushbu tarmoqning boshqa korxonalariga xizmat ko'rsatgan auditorlar, huquqshunoslar va boshqa maslahatchilar bilan suhbat o'tkazishdan;

ushbu tarmoqda ishlamaydigan kasbiy xabardor bo'lgan boshqa shaxslar bilan suhbat o'tkazishdan (masalan, ushbu tarmoqda ixtisoslashgan iqtisodchilar, ushbu tarmoqni tartibga soluvchi idoralar vakillari hamda buyurtmachi, mol yetkazib beruvchi va raqobatchilar bilan);

tarmoqqa taalluqli bo'lgan nashrlardan (masalan, Davlat soliq inspeksiyalari, statistik va sharhlovchi materiallar, maqolalar, tijorat jurnallar, banklar va qimmatli qog'ozlarga oid operatsiyalar bo'yicha vositachilar tomonidan tayyorlangan hisobotlar, moliyaviy gazetalar);

sub'ekt faoliyatiga ahamiyatli darajada ta'sir etuvchi qonunchilika oid va me'yoriy hujjatlardan;

sub'ektning ishlab chiqarishga va ma'muriy xonalari joylashgan joylarga borishdan;

sub'ekt tomonidan tayyorlangan hujjatlardan (masalan, majlislar bayonnomalari, aksiyadorlarga yuboriladigan yoki tartibga soluvchi idoralarga taqdim etiladigan materiallar, reklamaga oid materiallar, oldingi yillar bo'yicha yillik va moliyaviy hisobotlar, byudjetlar, sub'ekt rahbariyatining ichki hisobotlari, oraliq moliyaviy hisobotlar, boshqaruv siyosati bo'yicha rahbariyat, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini yuritish bo'yicha qo'llanmalar).

Biznes to'g'risida bilish auditorga malakaviy fikr-mulohaza bildirish uchun asos bo'lib xizmat qiladi. Mijoz biznesini bilish va ma'lumotni tegishli ravishda qo'llash auditorga quyidagilarni bajarishga yordam beradi:

tavakkalchiliklarga baho berish va muammolarni aniqlashga;

auditni yanada ham samaradorlik va oqilona rejalashtirish va bajarishga;

auditorlik dalillarga baho berishga;

mijozga yanada ham yaxshiroq xizmat ko'rsatishga.

Auditning barcha bosqichlarida auditor mijoz biznesini bilish muhim kasb etadigan ko'p javhalar bo'yicha fikr-mulohaza shakllantiradi. Masalan:

nazorat tavakkalchiligiga baho berish;

ishga oid tavakkalchiliklar sub'ekt rahbariyatining ushbu tavakkalchiliklar yuzasidan harakatlarini ko'rib chiqish;

auditning umumiy rejasi va audit dasturini ishlab chiqish;

ahamiyatlilik darajasi va aniqlash hamda tanlangan ahamiyatlilik darajasi tegishli bo'lib qolishligiga baho berish;

muvofiqligini aniqlash uchun auditorlik dalillarga baho berish hamda moliyaviy hisobotning tegishli tasdiqlar amalda to'g'riligiga baho berish;

audit paytida alohida ko'rib chiqishni va maxsus ko'nikmalar qo'llashni talab qiladigan sohalarni aniqlash;

o'zaro bog'liq tomonlar va ular o'rtasidagi operatsiyalarni solishtirish;

so'rovlarni o'tkazish va javoblar asoslanganligiga baho berish;

hisob siyosati va moliyaviy hisobotda ma'lumot yoritilishi mosligini ko'rib chiqish.

Auditor, audit uchun tayinlangan auditor yordamchilari mijoz biznesi to'g'risida topshirilgan ishni bajarishga imkon beradigan yyetarli hajmda bilim olganliklariga ishonch hosil qilishi lozim. Auditor, shuningdek, auditor yordamchilar qo'shimcha ma'lumotni hisobga olish va ushbu ma'lumotni auditor



va boshqa auditor yordamchilariga yyetkazish lozimligini tushunayotganliklariga ishonch hosil qilishi kerak.

Mijoz biznesini bilishlikdan samaradorlik bilan foydalanish maqsadida auditor ushbu bilim umuman moliyaviy hisobotga qanday ta'sir ko'rsatayotganini va moliyaviy hisobotdagi tasdiqlar auditor tomonidan mijoz biznesi to'g'risida olgan bilimlariga muvofiqligini ko'rib chiqishi lozim.

### **3.2. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida shartnoma. Dastlabki kelishuvlar**

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma "mijoz-auditor" o'zaro munosabatlarini chegaralab beruvchi rasmiy hujjat hisoblanadi va umumiy jihatlari bilan tadbirkorlik faoliyatida qo'llaniladigan shartnomalardan farq qilmaydi. Bu hujjat, boshqa shartnomalar kabi, tomonlarning, ya'ni shartnoma ishtirokchilarining, bu yerda buyurtmachi-mijoz va ijrochi-auditor, o'zaro kelishilgan manfaatlarini huquqiy tomondan tartibga soladi.

Shuning bilan bir qatorda, auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma tadbirkorlikda qo'llaniladigan boshqa shartnomalardan muhim farqlari ham mavjud - bu, birinchi navbatda, shartnoma tuzish vaqtida oshkorasiz holda uchinchi tomon (moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilar) manfaatlarini hisobga olishdir. Zero, amalda, agar tekshiruv sifatsiz o'tkazilganligi natijasida zarar yetkazilsa, auditor nafaqat mijoz oldida, balki ushbu foydalanuvchilar oldida ham mas'uldir. Shartnoma imzolanishidan oldin, auditor o'zi uchun nafaqat imkoniyati boricha mijoz istaklarini aniqroq bilib olishi, balki unga o'z buyurtmasini to'g'ri shakllantirishda yordam berishi lozim. O'tkaziladigan auditorlik tekshiruvini sifati hamda auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro munosabatlar ko'p jihatdan auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma aniq tuzilganligiga bog'liqdir.

Ko'pchilik auditorlik tashkilotlar shartnoma tuzishning namunaviy shakllaridan foydalanadilar, lekin, shunga qaramasdan, shartnomada aniq bir korxonani audit qilish xususiyatlarini inobatga olish maqsadga muvofiqdir, zero mijozlar, ko'p hollarda, uning ma'nosi va mohiyatini yyetarli darajada tushunmasliklari mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada auditor tomonidan auditorlik xulosasini taqdim etishdan voz kechish imkoniyatini aks etish maqsadga muvofiqdir. Shuningdek, tekshiruv o'tkazish uchun kerakli bo'lgan hujjatlarni mijoz tomonidan taqdim etish muddatlarini belgilash lozim, chunki ko'p holatlarda, buxgalteriya hisoboti hali tayyor bo'lmasdan turib mijozlar auditorni taklif qiladilar, bu, o'z navbatida, ishni juda ham murakkablashtiradi.

Shartnomada mijoz tomonidan auditorlik tashkilotiga oldindan pul to'lashni ko'zda tutish maqsadga muvofiqdir, zero oldindan pul to'lanishi auditorni moliyaviy mustaqilligini ta'minlaydi, tekshiruv o'tkazish jarayonida mijoz tomonidan o'tkazilgan audit uchun tegishli haqini to'lamaslik yo'li bilan qo'rqitib "tazyiq" o'tkazishni oldini oladi. Odatda, auditorlik firmalari tomonidan oldindan

pul o'tkazish miqdori to'g'risidagi talablari 50 foizdan 100 foizgachani tashkil etadi.

Shartnomada tekshiruv jarayonida mijoz tomonidan auditorga yordam ko'rsatishi lozimligi to'g'risida majbur ekanligini ko'zda tutilishi maqsadga muvofiqdir (inventarizatsiya o'tkazishda yordam berish uchun o'z xodimlarini jalb qilish, xizmat safariga chiqish zaruriyati bo'lganda auditorii transport vositasi bilan ta'minlash va boshqalar).

Auditor va mijoz shartnoma shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Kelishilgan shartlar audit bo'yicha xat-kelishuv yoki har qanday boshqa tegishli shaklda rasmiylashtirilishi lozim.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomani tuzishda auditorlik xizmatlarining qiymatini baholash muhim o'rin tutadi. Xizmatlar qiymatini pasaytirmaslikka ham va ko'tarmaslikka ham intilish lozim, zero unisi ham bunisi ham, ko'pchilik holatlarda, ayniqsa u ushbu auditorlik firmasiga birinchi bor murojaat qilgan taqdirda mijozni "cho'chitib" yuboradi.

O'zbekistonda auditorlik xizmatlari bozori tobora shakllanib borishi natijasida auditorlik xizmatlariga oid narx-navolar tartibga solinmoqda.

O'zbekiston Respublikasida hozirgi paytda auditorlik xizmatlari qiymatini baholash mavjud bo'lgan turlarini shartli ravishda quyidagi guruhlarga ajratish mumkin:

akkord to'lovi;

vaqtbay to'lovi;

ishbay to'lovi;

“Haq to'lashning akkord tizimi ishning butun hajmi uchun ish haqi miqdorini belgilaydi va akkord topshiriqlarining qisqa muddatda bajarilganligi uchun mukofotlashni o'z ichiga oladi. Ishlarning umumiy qiymati bunda vaqt (bajarilgan ish) va narxlar me'yori asosida aniqlanadi. Brigadaga asosiy va yordamchi ishlarning barchasini nazarda tutuvchi akkord topshirig'i beriladi”<sup>26</sup>.

Akkord to'lovida auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada to'lov summasi tekshiruv boshlanmasdan oldin belgilanadi va qayd etiladi. Ayrim auditorlik tashkilotlar ushbu summani mijozning moliyaviy imkoniyatlari yoki boshqa bir mezonlardan kelib chiqib erkin belgilaydilar. Lekin, ko'pchilik auditorlik tashkilotlari shartnoma tuzishdan oldin mijoz faoliyati xususiyatlari bilan tanishish, taxminiy auditorlik tavakkalchiligini baholash va bajariladigan ishlarga sarflanadigan mehnat hajmini aniqlash maqsadida, auditorga muayyan haq to'lab, uni mijoz bilan tanishib chiqish uchun yuboradilar. Shundan keyin, auditorlik tashkiloti bajariladigan ishlarning umumiy qiymatini belgilaydi va mijoz bilan shartnoma tuzadi.

“Vaqtbay ish haqi odatda, xodim mehnatini me'yorga solib bo'lmaydigan yoki bajarilayotgan ishlarni hisobga olib bo'lmagan hollarda qo'llanadi. Mehnatga vaqtbay haq to'lashda ishchi yoki xizmatchining ish haqi uning malakasi va ishlagan ish vaqtiga qarab belgilanadi”<sup>27</sup>.

<sup>26</sup> N. Xasanov va boshqa. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi. T.: 2004y., 41 b.

<sup>27</sup> Shu erda, 35 b.

Vaqtbay to'lovi - barcha davlatlarda auditorlik xizmatlari bozorida eng ko'p tarqalgan to'lov turidir. Agar ko'zda tutilmagan vaziyatlar natijasida mehnat sarfi hajmi ko'paysa, ishlar qiymati ham mutanosib ravishda oshib boradi.

Vaqtbay to'lovi auditorning bir soat (kun) ish vaqtini baholashga asoslanadi va uning malakasiga ham bog'liqdir.

Ishbay to'lovi - odatda buxgalteriya hisobini tiklashda qo'llaniladi. Hisob-kitob hisobdagi har bir operatsiya, har bir ko'rsatkich qiymatini aniqlashdan kelib chiqadi. "Mehnatga ishbay haq to'lashda vaqt birligi uchun amaldagi baholar asosida haqiqatda bajarilgan ish (tayyorlangan mahsulot) uchun haq to'lanadi"<sup>28</sup>.

Ayrim korxonalar, jumladan auditorlik tashkilotlari darajasida ishga haq to'lash va ish beruvchi bilan xodim o'rtasidagi ijtimoiy-mehnat munosabatlarini tartibga solish unda qabul qilingan ichki me'yoriy xujjatlar-mehnat shartnomalari asosida amalga oshiriladi, ular korxonalar rahbariyati tomonidan mehnat jamoasi vakillari ishtirokida ishlab chiqiladi.

Auditor va mijoz kelishuv shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Kelishilgan shartlar audit bo'yicha xat-kelishuv yoki har qanday boshqa tegishli shaklida rasmiylashtirilishi lozim.

Audit bo'yicha dastlabki kelishuvlarda auditor quyidagilar yuzasidan yyetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarni olishi lozim:

boshlang'ich qoldiqlarda joriy davrning moliyaviy hisobotiga muhim ta'sir ko'rsatadigan noto'g'riliklar mavjud emas;

oldingi davrning yakuniy qoldiqlari joriy davrga to'g'ri o'tkazilgan yoki lozim bo'lganda tuzatilgan;

tegishli hisob siyosati izchillik bilan qo'llaniladi yoki hisob siyosatidagi o'zgarishlar tegishli ravishda hisobga olingan va mos yoritilgan.

"Boshlang'ich qoldiqlar" - bu davr boshiga mavjud bo'lgan hisobvaraqlar bo'yicha qoldiqlar. Boshlang'ich qoldiqlar oldingi davrning yakuniy qoldiqlariga asoslanadi va quyidagilar ta'sirini aks etadi:

oldingi davr operatsiyalari;

oldingi davrda qo'llanilgan hisob siyosati.

Audit bo'yicha dastlabki kelishuvda auditor bunday boshlang'ich qoldiqlarni tasdiqlovchi avval olingan auditorlik dalillarga ega bo'lmaydi.

Boshlang'ich qoldiq yuzasidan auditor olishi lozim bo'lgan auditorlik dalillarning yyetarliligi va tegishliligi quyidagilarga bog'liq:

sub'ekt rioya qilayotgan hisob siyosatiga;

oldingi davrda moliyaviy hisobot yuzasidan audit o'tkazilganligiga;

joriy davrning hisobvaraqlar tavsifi va moliyaviy hisobot noto'g'ri aks etilishining tavakkalchiligiga;

joriy davr moliyaviy hisoboti bo'yicha boshlang'ich qoldiqlarning muhimligiga.

Auditor boshlang'ich qoldiqlar hisob siyosati qo'llanishini aks etishligi va ushbu siyosat joriy yilning moliyaviy hisobotiga nisbatan to'g'ri qo'llanishini ko'rib chiqishi lozim. Hisob siyosatida va uni qo'llashda qandaydir o'zgarishlar

---

<sup>28</sup> N. Xasanov va boshqalar. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi. T.: 2004y., 37-b.

sodir etilgan taqdirda, auditor ular tegishli ravishda va lozim bo'lganday hisobga olinganligi va mos yoritilganligini ko'rib chiqishi lozim.

Oldingi davrning moliyaviy hisoboti boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan taqdirda, amalda harakat qilayotgan auditor oldingi auditorning ishchi hujjatlarini sharhlash yo'li bilan hisobvaraqlarning boshlang'ich qoldigi yuzasidan yyetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'ladi. Bunday vaziyatlarda amalda harakatda bo'lgan auditor, shuningdek, oldingi auditorning kasbiy xabardorligi va mustaqilligini ko'rib chiqishi lozim. Agar oldingi davr bo'yicha auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilgan bo'lgan taqdirda, auditor joriy davrda modifikatsiyalashtirishga sabab bo'lgan masalaga o'z e'tiborini qaratishi lozim.

Joriy aktivlar va majburiyatlar yuzasidan ayrim auditorlik dalillar odatda joriy davr auditorlik muolajalarining bir qismi tariqasida olinishi mumkin. Masalan, joriy davr mobaynida davr boshiga taalluqli debitorlik qarzini (kreditorlik qarzini) qoplanishi (to'lanishi) davr boshiga ularning mavjudligi, huquqlar va majburiyatlar, to'liqlik va baholash bo'yicha ayrim auditorlik isbotlarni taqdim etadi. Biroq tovar-moddiy zahiralalar bilan bog'liq bo'lgan holatlarda auditorga tovar-moddiy zahiralarning davr boshiga mavjudligini aniqlashda qiyinroq. Shuning uchun, odatda, tovar-moddiy zahiralarning joriy inventarlashni o'tkazish yuzasidan kuzatish, davr boshiga tovar-moddiy zahiralalar birligiga berilgan bahoni testlash hamda yalpi daromad va davr bo'yicha taqsimotini testlash kabi qo'shimcha muolajalar lozim bo'ladi. Ushbu muolajalarning quramasi yyetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarni taqdim etishi mumkin.

Asosiy vositalar, investitsiyalar va uzoq muddatli qarzlar kabi uzoq muddatli aktivlar va majburiyatlar uchun auditor, odatda, boshlang'ich qoldiqlar asosida yotgan hisob yozuvlarini tekshiradi. Muayyan holatlarda auditor qoldiqlar bo'yicha, masalan uzoq muddatli qarzlar va investitsiyalar bo'yicha, tasdiqlarni uchinchi tomondan olish imkoniyatiga ega bo'ladi. Boshqa holatlarda esa auditorga qo'shimcha auditorlik muolajalarini amalga oshirish lozim bo'lishi mumkin.

### **3.3. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xati**

Mijoz va auditor o'rtasidagi o'zaro kelishuvini belgilovchi qo'shimcha hujjat bo'lib, audit o'tkazishga rozilik berish to'g'risidagi va auditor tomonidan o'z mijoziga yo'llangan xati hisoblanadi (ushbu hujjatdan oldin mijozning tegishli rasmiy taklifi mavjud ekanligi nazarda tutiladi).

Auditor va mijoz o'rtasidagi bir marotaba bo'ladigan kelishuvlarda auditorlik tekshiruvni o'tkazish to'g'risidagi rozilik xati tomonlar o'rtasida tuziladigan shartnoma o'rnini bosishi mumkin.

Bunda auditor tomonidan taklif etilgan tekshiruv shartlariga mijoz yozma ravishda rozilik bildirishi lozim.

Mijozga yo'llangan auditor (auditorlik firmasi)ning majburiyat-xati audit o'tkazishga roziligini yoki ayrim korxonalar va tashkilotlar (banklar, jamg'armalar, sug'urta kompaniyalari, ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyatlar va boshqalar) uchun

qonunchilikda ko'zda tutilgan rasmiy auditorlarni taklif etilishini tan olganligini tasdiqlaydi.

Auditorlik tekshiruvi boshlanishdan oldin mijozga xat yo'llanishi mijozni ham auditorni ham manfaatlariga mos keladi, chunki bu auditorlik tekshiruvi yakunlangandan keyin ikki tarafning majburiyatlariga oid ko'plab anglashilmovchiliklarni oldini olish imkoniyatini yaratadi.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi xatda quyidagilar ko'rsatiladi:  
audit o'tkazilishining zaruriyati;

korxonada buxgalteriya hisobi ishonchliligi va nazorat samaradorligini aniqlash uchun test tekshiruvlarini o'tkazish hamda buxgalteriya hisobi ma'lumotlari asoslanganligi, aniqliligi va ishonchliligi, qabul qilingan hisob tartibi amaldagi qonunchilikka muvofiqliligini aniqlash maqsadida ma'lum muolajalarni amalga oshirish zarurligi.

Xatning asosiy mazmuni quyidagilardan iborat:

audit ob'ektlarini yoritish (buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot) va uning miqyoslarini aniqlash (tekshiruv mazmuni va muddatlari);

taqdim etilgan ma'lumotlar uchun mijozning mas'ulligini belgilash;

amaldagi me'yoriy hujjatlar, qonunchilik yoki malakali auditorlik birlashmalar tavsiyalari, auditor rioya qiladigan qoidalar doirasida audit chegaralarini belgilash;

auditorlik faoliyati natijalari bo'yicha jamlovchi xulosa, hisobot yoki boshqa turlarini aniqlash;

ichki nazorat tizimi nomukammalligi sababli muhim aniqsizliklar yoki xatolar aniqlanmay qolinishi tavakkalchiligini belgilash;

audit paytida o'rganiladigan barcha muntazam va tahliliy hisob, hujjatlar va boshqa turdagi kerakli ma'lumotlardan bimalol foydalanish imkonini yaratish;

tadbirkorlik bilan bog'liq, bo'lgan sirni saqlash to'g'risida auditorning majburiyati.

Audit o'tkazish to'g'risida rozilik berilgan xatda auditor va mijoz javobgarligi belgilanadi. Auditor javobgarligi deb amaldagi qonunchilikka va tomonlar kelishuviga muvofiq auditorning ma'naviy va moddiy javobgarligi tushuniladi. Auditor moliyaviy hisobotga oid o'z xulosasi bo'yicha javobgardir.

Mijoz javobgarligi deb auditorlik tekshiruvi uchun moliyaviy hisobni tashkil etuvchi, amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga muvofiq mavjud bo'lgan ma'lumotni to'liq taqdim etishi va auditorlik xulosasidan maqsadga muvofiq foydalanishi tushuniladi.

Ayrim mamlakatlarda auditning maqsadi va ko'lami, shuningdek, auditorning majburiyatlari qonunchilik bilan belgilanadi. Biroq bunday vaziyatlarda ham auditor audit bo'yicha xatlar-kelishuvlar mijoz uchun foydali ma'lumotga ega deb hisoblashi mumkin.

Auditor, o'z manfaati bilan bir qatorda, mijoz manfaatini ko'zlagan holda, xat-kelishuvni mijozga kelishuvni amalga oshirishdan oldin jo'natgani maqsadga muvofiqdir, bunda taqdim etiladigan xizmatlar yuzasidan tushunmovchiliklarni oldi olinadi. Xat-kelishuv auditor qabul qilingani, auditning maqsadi va ko'lami,

auditorning mijoz oldidagi javobgarlik darajasi va taqdim etiladigan har qanday hisobot shaklini hujjatlashtiradi va tasdiqlaydi.

Audit bo'yicha xatlar-kelishuvlarning shakli va mazmuni har bir mijoz bo'yicha farqlanishi mumkin, lekin, asosan ular quyidagilarni aks ettirishi zarur:

moliyaviy hisobot auditining maqsadi;

sub'ekt rahbariyatining taqdim etilayotgan moliyaviy hisobot bo'yicha mas'uliyati;

auditor o'z ish faoliyatida rioya qiladigan amaldagi qonunchilikka, me'yoriy hujjatlarga yoki kasbiy idoralarining maxsus hujjatlariga asoslangan auditning ko'lamini;

qandaydir hisobotlar shakli yoki auditor ish natijalarini taqdim etishning boshqa bir usuli;

audit jarayniga xos bo'lgan xolis cheklovlar, jumladan ko'rsatkichlarni tanlab olib tekshirish tavsifga ega bo'lganligi, shuningdek, buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning har qanday tizimiga xos bo'lgan cheklovlar oqibatida ayrim, jumladan, ahamiyatli yanglishlar ham aniqlanmasdan qolishlik tavakkalchiligining mavjudligi.

Audit o'tkazish munosabati bilan rasmiy talab etiladigan barcha hisob yozuvlari, hujjatlar va boshqa ma'lumotlar bilan cheklovsiz tanishish.

Shuningdek, auditor xatga quyidagilarni kiritishi mumkin:

auditni rejalashtirish bo'yicha tadbirlar.

Audit o'tkazilishi munosabati bilan sub'ekt rahbariyati tomonidan qilingan taqdimotlar bo'yicha yozma tasdiqlashlar taqdim etilishini kutish.

xat-kelishuv mijoz tomonidan olinganligi tan olinib u kelishuv shartlari tasdiqlanganligini so'rash.

auditor mijozga taqdim etish uchun mo'ljallagan boshqa qandaydir xatlar yoki hisobotlarning yritilishi.

Xizmat haqi hisoblanishining asoslari va hisobvaraqlar taqdim etish bo'yicha har qanday kelishuvlar.

Lozim bo'lgan taqdirda, xatda quyidagi masalalar ham yritilishi mumkin:

auditning ayrim javhalari bo'yicha boshqa auditorlar va ekspertlarni jalb qilish yuzasidan tadbirlar;

mijozning ichki auditorlari va boshqa xodimlarini jalb qilish yuzasidan tadbirlar;

auditor ushbu mijoz bilan birinchi marotaba ish olib borayotgan taqdirda, oldingi auditor bilan ish olib borish yuzasidan tadbirlar;

imkoniyat bo'lgan taqdirda, auditor mas'uliyatini cheklash.

Auditor va mijoz o'rtasida kelgusidagi har qanday kelishuvlarni izohlash.

Bosh kompaniya auditori, shuningdek, uning sho'ba korxonalari, filiallari yoki bo'linmalari (tarkibiy qismlari)ning auditori bo'lib hisoblangan taqdirda, auditorning tarkibiy qismiga alohida xat-kelishuv jo'natish yoki jo'natmaslik to'g'risidagi qaroriga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatadi:

sub'ektning tarkibiy qismiga auditor kim tomondan tayinlanganligi;

sub'ektning tarkibiy qismi bo'yicha alohida auditorlik hisoboti tayyorlanadimi yoki yo'qmi;

huquqiy talablar;  
boshqa auditorlar tomonidan bajarilgan har qanday ish hajmi;  
bosh kompaniyaga tegishli bo'lgan mulkchilikning ulushi.  
Tarkibiy qism rahbariyatining mustaqillik darajasi.

Keyingi auditlarni o'tkazish holatlarida auditor vaziyat kelishuv shartlarini qaytadan ko'rib chiqishni taqozo etishligi va mijozga amaldagi kelishuv shartlari to'g'risida eslatma berish lozimligi to'g'risida qaror qabul qiladi.

Audit yakunlangunga qadar auditoridan ishonchlilikning pastroq darajasini ta'minlash maqsadida kelishuv shartlarini o'zgartirish to'g'risida iltimos qilingan taqdirda, auditor bunday o'zgartirishning o'rinaliligini ko'rib chiqishi lozim.

Sub'ekt talablariga ta'sir etuvchi vaziyatlarning o'zgarishi yoki dastavval so'rab talab etilgan xizmat tavsifining noto'g'ri tushinish, odatda, kelishuvdagi shartlar o'zgartirilishi uchun oqilona sabab deb ko'riladi. Va, bunga zid holda, garchi o'zgartirishlar noaniq, to'liq bo'lmagan yoki boshqacha qoniqarsiz ma'lumot bilan bog'liq bo'lsa, bunday o'zgartirishlar oqilona deb hisoblanmaydi.

Kelishuv shartlarini o'zgartirish uchun oqilona asoslar bo'lmagan taqdirda, auditor bunday o'zgartirishlarga rozilik berishi kerak emas. Misol tariqasida auditor debitorlik qarzlari yuzasidan yetarli tegishli auditorlik dalillarni to'play olmaganligi oqibatida mijoz izohlar bilan auditorlik xulosasini olmaslik yoki fikr bildirishlikdan voz kechishni oldini olish uchun kelishuv shartlarini sharhlar berish bilan o'zgartirilishini iltimos qilishini ta'kidlash mumkin.

Auditor kelishuv shartlarini o'zgartirilishiga rozi bo'la olmagan va u ishni dastlabki shartlarga muvofiq davom ettirish imkoniyati bo'lmagan taqdirda, auditor kelishuvni bekor qilishi va shartnomaviy yoki har qanday boshqa majburiyatlar mavjudligi to'g'risida savolni ko'rib chiqishi lozim. Auditor kelishuv bekor qilinishi sabablari to'g'risida boshqa tomonlarga, masalan, direktorlar yoki aksiyadorlar Kengashiga tegishli ma'lumot berishi kerak.

### **3.4. Sub'ekt to'g'risida umumiy ma'lumot olish**

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

Mijoz bilan oldindan tanishish jarayonida auditor quyidagilarni baholaydi:

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

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

Shuningdek, mijoz bilan bir necha yillardan buyon hamkorlik qilayotgan firmalar kelajakda hamkorlikni davom ettirish ehtimolini baholashlari mumkin. Munozarali masalalar hamkorlikning bekor qilinishiga olib kelishi mumkin.

Kelishilmovchiliklar sud orqali ko'rilganda, mustaqilliligi yo'qotilishi sababli, auditor mijoz bilan ishni davom ettirishi mumkin emas.

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

Korxonada to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi quyidagilardir:

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

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

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

turli javhalar bo'yicha korxonaning hisob siyosati to'g'risida ma'lumot olish, turli bo'g'in rahbarlarning javobgarligi va huquqlari darajasini bilish olish korxonada siyosatini tushunish huquqiga ega bo'lgan shaxslar doirasini aniqlash juda muhim ahamiyatga ega.

Mijoz-korxonada faoliyati bilan tanishishning asosiy jihatlari quyidagilardan iborat:

1. Umumiy iqtisodiy omillar.

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

qayta moliyalash stavkalari;

muomaladagi pul miqdori;

xorijiy valyutaning almashuv kursi;

xalqaro kelishuvlar;

qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlar;

faoliyatning umumiy shartlari - vaqtinchalik qiyinchiliklar, ishlab chiqarishning pasayishi, inflyatsiya.

2. Iqtisodiyot tarmog'i.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatini o'rganishi jarayonida auditor xo'jalik yurituvchi sub'ekt tarmog'ida yuzaga keladigan, shu jumladan, quyidagi sharoitlar haqida xabardor etilishi lozim:

tarmoqning o'sishi va moliyaviy natijalari to'g'risida;



tarmoq mahsulotlari va uning raqobatbardoshligiga oid bozor talabi to'g'risida;

yuqori texnologiyalar, yangi rusumlarning o'zgartirilishi ta'siriga oid biznes tavakkalchiligi to'g'risida;

tarmoqdagi ishlab chiqarish va uning tashqi omillarga bog'liqliligining sikli va mavsumiy xarakteri to'g'risida;

tarmoqning iqtisodiy holati, sermehnatligi, kapital hajmi haqida;

tarmoqdagi mehnat shart-sharoitlari haqida;

tarmoqning rentabelliligi, tarmoqdagi narxlar - tarkibi va iste'molchilarning narxlarning o'zgarishiga bo'lgan munosabatlari, tarmoqdagi texnologiyalar holati to'g'risida;

tarmoq mahsulotlariga bo'lgan talabning tushib ketishi, kutilayotganlarining o'zgarib ketishi, narxlardagi raqobat haqida;

tarmoqning moliyaviy va statistika ko'rsatkichlari va hokozolar to'g'risida.

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

3. Xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyati.

3.1. Muhim tavsiflar - boshqaruv, mulk:

mulk turi - xususiy, davlat mulki;

mulk egalari yoki ularga aloqador shaxslar manfaatlari;

kapital tarkibi, shu jumladan, rejadagi o'zgarishlar;

tashkiliy tarkib;

strategik rejalashtirish, rahbariyat kutayotgan natijalar;

moliyalash resurslari va usullari.

Umumiy rahbarlik:

ishbilarmonlik obro'-nufuzi va ish tajribasi;

tashqi nazorat qiluvchi organlardan mustaqillik;

yig'ilishlarning o'tkazilishi muddatlari;

jamoada ishlash tajribasi;

kasb maslahatchilarini o'zgartirish.

Joriy rahbarlik:

ish tajribasi va obro'-nufuz;

moslashuvchanlik;

eng muhim moliya xodimlari va ularning boshqarishdagi maqomi;

buxgalteriya departamenti xodimlari;

xodimlarni taqdirlashlarning usullari va turlari;

rejalar va byudjetdan foydalanish;

rahbariyatning axborot tizimi.

Ichki audit funksiyalari:

ichki nazorat tizimining holati.

3.2. Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati - mahsulot, bozor, yetkazib beruvchilar, xarajatlar, operatsiyalar:

faoliyat turi;

joylashish o'rnini;

xodimlar bilan ishlash siyosati, talab, haq to'lash darajasi, kontraktlar, majburiyatlar;

chiqarilayotgan mahsulot yoki ko'rsatilayotgan xizmatlar turi:

ishlab chiqarish siklini o'rganish va: buyurtmaning bajarilishi boshlanishini, materiallar; ishlab chiqarish dinamikasi, ishlab chiqarishni nihoyasiga yetkazish, tayyor mahsulotni saqlashni tashkil qilishga, mahsulotni iste'molchiga jo'natishga oid buyurtmanomaning tuzilishini belgilash;

tovarlar va xizmatlarning ishonchli yetkazib beruvchilarini o'rganish;

tadqiqotlar va rivojlantirish;

aktivlar va majburiyatlar holati;

yuridik va me'yoriy hujjatlarga rioya qilishning holati;

rahbarlik qilishning joriy va rejali axborot tizimi.

4. Moliyaviy holat - xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy holatiga ta'sir qiluvchi omillar:

hisobning holati;

moliyaviy va statistika ko'rsatkichlari;

rivojlanish tamoyili.

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

6. Qonunchilik:

muntazam rusum-qoidalar va zarur talablar;

audit talabi;

soliqqa tortishlar;

moliyaviy hisobotdan foydalanish.

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

1. Avvalgi auditor bilan aloqa bog'lash;

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

1.3. Boshqa instansiyalarga yuborilgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt hisobotlarini o'rganish;

1.4. Xo'jalik yurituvchi sub'ektning ma'muriy idorasiga borish, bu jarayonda auditor quyidagi rusum-qoidalarni amalga oshirishi lozim:

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

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

tashkiliy tuzilma chizmasi;

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

b) xo'jalik yurituvchi sub'ekt mahsulotning xarakteri va turlari to'g'risidagi, ishlab chiqarish usullari va uning joylashtirilishi, ichki boshqarish tarkibi to'g'risidagi ma'lumotlarni o'zida mujassamlashtiruvchi ichki farmoyishlar yoki ma'ruzanomani olish;

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

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

d) quyidagilar haqida axborot olishi:

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

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

amaliy munosabatlarda bo'lgan qatnashchilar o'rtasidagi operatsiyalar haqida; sotib olish va sotish, ssudalar, tannarxdan past bo'lgan (ishlab chiqarishni tashkil qilish sohasida, yuridik va ma'muriy xizmatlar) xizmatlardan foydalanish yoki ularni ko'rsatish;

e) mijoz iqtisodiy tomondan bog'liq bo'lgan barcha mijozlar va yetkazib beruvchilar, filiallari va sho'ba korxonalar reestrini olish;

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

z) buxgalteriya hisobvaraqlari "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonun talablariga muvofiq yuritilayotgani yoki yo'qligini aniqlagan holda boshlang'ich buxgalteriya yozuvlarini ro'yxatga olish jurnallari va Bosh daftar bilan tanishib chiqish;

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

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

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

m) auditor ishlaydigan ish joyini o'rganib chiqish.

1.5. Auditor bosh korxonaga borishi va bu vaqtda:

a) rahbar bilan amaliy uchrashuv o'tkazishi;

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

v) mahsulot harakatining hujjatlar asosidagi tasdiqnomasini olishi;

g) korxonada va uskunalarning holatiga e'tiborni qaratishi;

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

2. Xo'jalik yurituvchi sub'ekt muqim bo'lib hisoblangan hollarda: uning iqtisodiy faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni quyidagilardan olish mumkin:

- a) xo'jalik yurituvchi sub'ektning doimiy hujjatlaridan;
- b) oldingi yilga oid ishchi hujjatlardan;
- v) oldingi yilda auditorlik tekshirishini o'tkazgan auditorlar guruhi ma'lumotlaridan;
- g) joriy yil uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy smetalaridan;
- d) joriy yil uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning oraliq moliyaviy hisobotlari;
- e) bir yil mobaynida xo'jalik yurituvchi sub'ektga nisbatan kasbga oid majburiyatlarini bajarib kelgan auditorlik guruhining axborotidan olinishi mumkin. Bundan majburiyatlarga oraliq moliyaviy hisobotlarni tekshirish, soliqqa tortishni rejalashtirish, boshqarishni oqilona yo'lga qo'yish bo'yicha xizmatlar, xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan suhbatlashishlar kiradi.

### **3.5. Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash**

Auditor auditni taxmin qilinayotgan ko'lami va o'tkazish tartibini bayon etgan holda, auditning umumiy rejasini ishlab chiqishi va rasmiylashtirishi lozim. Audit dasturini ishlab chiqishda qo'llanma bo'lib xizmat qilishi uchun, audit umumiy rejasining hujjatli aks ettirilishi yetarli darajada batafsil bo'lishi kerak, bunda uning aniq shakli va mazmuni sub'ekt kattaligi, auditning murakkabligi hamda auditor qo'llayotgan aniq uslubiyat va texnologiyaga bog'liq.

Auditor auditning umumiy rejasini ishlab chiqishda ko'rib chiqishi talab qilinadigan masalalar quyidagilar:

Biznesni bilishlik:

sub'ekt biznesiga ta'sir ko'rsatuvchi umumiy iqtisodiy omillar va tarmoq xususiyati;

sub'ektning, uni biznesining, moliyaviy-xo'jalik faoliyati va hisoboti natijalarining, jumladan oldingi audit o'tkazilgan paytdan sodir etilgan o'zgarishlarning muhim tavsiflari;

sub'ekt rahbariyati kasbiy xabardorligining umumiy darajasi

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini tushunish:

Sub'ekt tomonidan qabul qilingan hisob siysati va ushbu hisob siysatidagi o'zgartirishlar;

buxgalteriya hisobi va audit standartlarining ta'siri;

auditor tomonidan buxgalteriya hisobi va audit tizimlariga oid bilimlar to'plami hamda nazorat test so'rovlari va mohiyati bo'yicha muolajalarga talab qilinadigan tegishli e'tibor qaratish.

Tavakkalchilik va muhimlik:

ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligining kutilayotgan baho berish hamda auditning muhim bo'limlarini solishtirish;

audit maqsadlari uchun muhimlik darajalarini belgilash;  
muhim noto'g'ri aks ettirishlar mavjudligining ehtimoli, oldingi davrlar tajribasi yoki tovlamachilik shular jumlasidan;

buxgalteriya hisobining murakkab javhalarini solishtirish.

Muolajalar tavsifi, muddati va hajmi:

auditning aniq bir bo'limlariga urg'u berish ehtimoli;

axborot texnologiyaning auditga ta'siri;

ichki audit xizmatining ishi va tashqi audit muolajalariga uning taxmin qilinayotgan ta'siri.

Ishni muvofiqlashtirish yo'naltirish, unga rahbarlik qilish va sharhlash:

sub'ektning tarkibiy qismlari, masalan sho'ba korxonalar, filiallari va bo'linmalarini audit qilishga boshqa auditorlarni jalb qilish;

ekspertlarni jalb qilish;

ish ob'ektlarining miqdori;

xodimlarga bo'lgan ehtiyojlar.

Boshqa javhalar:

sub'ekt uzluksiz faoliyat ko'rsatishi mumkin degan taxminning ehtimoli muammo bo'lishligi;

alohida e'tiborni talab qiladigan vaziyatlar, masalan o'zaro bog'liq tomonlarning mavjudligi;

kelishuvlar sharti va qonunchilik bilan belgilangan har qanday majburiyatlar;

hisobotlarni tayyorlash tavsifi va muddatlari yoki sub'ekt bilan kelishuv doirasida birgalashib harakat qilishning kutilayotgan shakllari.

Auditor auditning umumiy rejasini amalga oshirish uchun kerakli bo'lgan, rejalashtirilgan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilovchi audit dasturini ishlab chiqishi va hujjatli rasmiylashtirishi lozim. Audit dasturi auditda ishtirok etayotgan auditor yordamchilari uchun yo'riqnomalar to'plami hamda ishni tegishli ravishda bajarilishi va aks ettirilishi yuzasidan nazorat qilish vositasi sifatida xizmat qiladi. Shuningdek, audit dasturi auditning har bir bo'limi bo'yicha belgilangan vazifalar va auditning turli javhalari yoki muolajalariga ajratilgan soatlar miqdori ko'rsatilgan vaqt byudjetidan iborat bo'lishi mumkin.

Audit dasturini tayyorlash jarayonida, auditor ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiliklari aniq baholanganligini hamda mohiyati bo'yicha muolajalar bilan ta'minlanadigan kerakli bo'lgan ishonchlilik darajasini ko'rib chiqishi lozim.

Auditning dasturi audit rejasining rivojlanishi hisoblanib tekshiruvning har bir aniq bo'limi uchun kerakli bo'lgan auditorlik muolajalar ro'yxatidan iboratdir. Auditorlik dasturlar quyidagi ikki turda bo'ladi:

1) korxonada ichki nazorat tizimi to'g'risida ma'lumot to'plash uchun muolajalardan tarkib topgan nazorat testlari dasturi;

2) bevosita hisobvaraqlardagi qoldiqlar to'g'risida ma'lumot to'plash uchun muolajalardan tarkib topgan hisobvaraqlardagi qoldiqlarni tekshirish dasturi.

Auditorlik dasturi quyidagi omillardan tarkib topgan:

1) auditorlarning ishlash jadvali.

Jadval auditorlik xulosasini tayyorlash uchun tekshiruv davrida to'plangan materiallar va boshqa hujjatlarni tayyorlash va taqdim etish chegaralangan muddatlarini belgilaydi. Jadvalni tuzish paytida, foyda olishni ta'minlash maqsadida, olishga mo'ljallangan haqning hisobga olgan holda va uning doirasida, tekshiruvning alohida turlari va bo'limlarini tekshirish uchun saflanadigan vaqt masalasi hal etiladi;

2) batafsil muolajalar.

Audit dasturi yozma ravishda tayyorlanadi. Dasturlar auditorlik tekshiruv rejasini amalga oshirish uchun kerakli bo'lgan barcha muolajalar hamda tekshiruvning har bir bo'limi bo'yicha maqsad va vazifalar mufassal yoritiladi;

3) audit bo'yicha ishni nazorat qilish.

Dasturda tekshiruvga yuborilgan auditorlik guruhining barcha a'zolari ular zimmasiga qo'yilgan talablarni bilishligi nazarda tutiladi. U bir vaqtning o'zida auditorlik guruhdagi kichik auditorlar va assistentlar topshiriqlarni qay darajada bajarayotganligini nazorat qiluvchi asosiy hujjat hisoblanadi;

4) xodimlar.

Dasturda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun kerakli bo'lgan xodimlar soni, ular ishining hajmi va mazmuni belgilanadi.

Odatda auditni asosiy auditor, auditor yordamchilari va assistentlaridan iborat guruh amalga oshiradi.

Moliyaviy hisobot moddalari to'g'riligini tasdiqlash maqsadida miqdoriy xatolar va kamchiliklarni tekshirish uchun operatsiyalar testlari ishlab chiqiladi.

Ushbu testlarni o'tkazishda quyidagilar aniqlanadi:

operatsiyalarni amalga oshirish uchun tegishli ruxsatnoma mavjudligi;

jurnallar va tahliliy hisob daftarlarida o'tkazmalar to'g'ri berilganligi va natijalar to'g'ri jamlanganligi;

Bosh kitobga ma'lumot to'g'ri ko'chirilganligi.

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

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

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

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash jarayonida auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektda amal qilayotgan ichki nazorat tizimining samaradorligini baholaydi va ichki nazorat tizimi xatarini (nazorat xatarini) baholashni amalga oshiradi. Agar ichki nazorat tizimi noto'g'ri axborot paydo bo'lgani to'g'risida o'z vaqtida ogohlantirsa, shuningdek, noto'g'ri axborotni aniqlasa, uni samarador deb hisoblash mumkin. Ichki nazorat tizimining samaradorligini baholarkan, auditorlik tashkiloti auditorlik isbot-dalillarining yetarli miqdorini to'plashi shart. Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotning ishonchliligi xususida yetarli darajada ishonch hosil qilish uchun ichki nazorat

tizimiga va buxgalteriya hisobi tizimiga asoslanishga qaror qilsa, u bo'lg'usi audit hajmini tegishli tarzda tuzatishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash paytida auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni ishonchli deb hisoblash imkonini beradigan jiddiylik va auditorlik xatarining uning uchun maqbul darajasini belgilashi kerak.

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

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

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

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

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

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

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

Haqiqiy xarajatlar;

Bundan oldingi davrda (takroriy audit o'tkazilgan taqdirda) vaqt sarfi hisob-kitobi va uning joriy hisob-kitob bilan aloqasi;

Jiddiylik darajasi;

Auditorlik xatarlarining amalga oshirilgan baholari.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti dastlabki tahlil natijalari asosida auditni o'tkazish usulini belgilaydi, ichki nazorat tizimining ishonchliligini, audit xatarlarini baholaydi. Tanlab audit o'tkazishga qaror qilingan taqdirda auditor

auditorlik tanlamasini "Auditorlik tanlamasi" audit standartsiga muvofiq shakllantiradi.

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

Auditorlik guruhini, auditni o'tkazishga jalb etiladigan auditorlar miqdori va malakasini shakllantirish;

Ularning kasbiy xislatlari va mansab darajalariga muvofiq auditorlarni aniq audit uchastkalari bo'ylab taqsimlash;

Komandaning barcha a'zolariga ularning vazifalari xususida yo'l-yo'riq berish, ularni xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliya-xo'jalik faoliyati, shuningdek, audit umumiy rejasi qoidalari bilan tanishtirish;

Rahbarning reja bajarilishi va auditor assistentlari ishining sifati, ular tomonidan ish hujjatlari yuritilishi va audit natijalari tegishlicha rasmiylashtirilishini nazorat qilishi;

Auditorlik guruhi rahbarining auditorlik rusum-qoidalarini amalda ro'yobga chiqarish bilan bog'liq uslubiy masalalarini tushuntirishi;

Muayyan fakti baholashda auditorlik guruhi rahbari bilan uning oddiy a'zosi o'rtasida ixtiloflar paydo bo'lganda auditorlik guruhi a'zosi (ijrochi)ning alohida fikrini hujjatli rasmiylashtirish.

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

Audit umumiy rejasining namunaviy mazmuni 3.1-jadvalda keltirilgan.

3.1-jadval

### **MOLIYAVIY HISOBOT AUDITINING REJASI**

Tekshirilayotgan tashkilot: "Fayz" OAJ XK

Audit davri 1.03 – 25.03. 20\_\_ y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullaev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari - 2%

Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi – 5%

N	Rejalashtirilayotgan ish turlari	O'tkazish davri	Bajaruvchi	Izoxlar
1	Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko'rsatkichlari bir biriga muvofiqligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	
2	Buxgalteriya balansi to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	
3	Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	
4	Boshqa shakldagi hisobotlar to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	



Imzolar: \_\_\_\_\_ Auditorlik tashkiloti rahbari  
\_\_\_\_\_ Auditorlik guruhi rahbari

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

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

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

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

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

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

Auditorlik dasturining har bir bo'limi bo'yicha auditorning ish hujjatlarida rasman aks ettirilgan xulosalari auditorlik hisoboti (xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzish uchun fakt material, shuningdek, xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti to'g'risida auditorning xolis fikrini shakllantirish uchun asos bo'lib hisoblanadi.

Audit dasturining namunaviy mazmuni 3.2-jadvalda keltirilgan.

3.2-jadval

## **MOLIYAVIY HISOBOT AUDITINING DASTURI**

Tekshirilayotgan tashkilot: "Fayz" OAJ XK

Audit davri 1.03 – 25.03. 20\_\_ y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullaev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari - 2%

Rejalashtirilayotgan jiddiylilik darajasi – 5%

No	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik tadbirlari ro'yxati	davri O'tkazish	Bajaruvchi	Auditorning ish xujjatlari	Izoxlar
1.	Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko'rsatkichlari bir-biriga muvofiqligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K		
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	Korxonada moliyaviy hisobotini o'rganish va u belgilangan muddatlarda taqdim etilishini tekshirish				
1.4	Tahliliy hisob ko'rsatkichlar Bosh kitob va balans moddalaridagi ko'rsatkichlar bilan solishtirish				
2	Buxgalteriya balansi to'g'ri tuzilganligini tekshirish				
2.1	Balansdagi ko'rsatkichlar to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish				
2.2	Balansda uzoq muddatli aktivlar qoldiqlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish				
2.3	Balansda joriy aktivlar qoldiqlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish				
2.4	Balansda o'z mablaglari manbalari to'g'ri tuzilganligini tekshirish				
2.5	Balansda majburiyatlar to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish				

Imzolar: \_\_\_\_\_ Auditorlik tashkiloti rahbari  
 \_\_\_\_\_ Auditorlik guruhi rahbari

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

Auditning umumiy rejasi va auditning dasturi audit o'tkazish vaqtida lozim bo'lishiga qarab qaytadan ko'rib chiqilishi lozim. Vaziyatlardagi o'zgarishlar yoki auditorlik muolajalarni bajarish paytida olingan ko'zda tutilmagan natijalarni hisobga olish uchun xizmat ko'rsatishning butun muddatida rejalashtirish uzluksiz amalga oshirib boriladi. Ahamiyatli o'zgartirishlarning natijalari hujjatli rasmiylashtirilishi lozim.

### 3.6. Auditda jiddiylikni aniqlash

Audit o'tkazish jarayonida auditor jiddiylik va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi lozim.

Jiddiylik (muhimlik) – ahamiyatsiz hisoblangan, ya'ni foydalanuvchilarni xato fikrda bo'lishiga yo'l qo'ymaydigan, moliyaviy hisobvaraqlarda qayd etilishi mumkin bo'lgan noto'g'ri summaning eng ko'p miqdoridir.

Auditda jiddiylikni aniqlash 9-son “Jiddiylik va auditorlik riski” nomli Auditorlik faoliyatining milliy standartida belgilab berilgan. Unga ko'ra, “Auditda xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy hisobotining ishonchliligiga kattagina hajmda ta'sir ko'rsatadigan holatlar jiddiy holatlar deb e'tirof etiladi.

Barcha jiddiy munosabatlarda moliyaviy hisobotning ishonchliligi deganda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari aniqligining shunday darajasi tushuniladiki, bunda ushbu hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarish va to'g'ri qarorlar qabul qilishga qodir bo'ladi. Axborotning jiddiyligi uning xususiyati bo'lib, uni ana shunday axborotdan oqilona foydalanuvchining qarorlariga ta'sir ko'rsatishga qodir qiladi”<sup>29</sup>.

Buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarning qo'mitasi tomonidan ishlab chiqilgan “Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning konseptual asosi”da “muhimlik”ka quyidagicha talqin berilgan:

“Agar ma'lumot aks ettirilmasligi yoki noto'g'ri aks ettirilishi foydalanuvchilarning moliyaviy hisobot asosida qabul qilgan iqtisodiy qarorlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, bunday ma'lumot muhim hisoblanadi. Muhimlik ma'lum vaziyatlarda modda yoki xato miqdoridan kelib chiqib ularni aks ettirmaslik yoki noto'ri aks ettirish yuzasidan fikr qabul qilinishiga bog'liq. Binobarin, muhimlik ma'lumot foydali bo'lishi uchun lozim bo'lgan boshlang'ich sifat tavsifi emas, balki ko'proq boshlang'ich yoki hisob boshlash nuqtasini ko'rsatadi”.

Auditorlik rejasini ishlab chiqishda auditor, muhim noto'g'riliklarni miqdoriy ifodada aniqlash maqsadida, muhimlikning maqbul bo'lgan darajasini belgilaydi. Lekin, muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati) ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishning misol tariqasida moliyaviy foydalanuvchini chalgitishga olib kelish ehtimoli mavjud bo'lgan hisob siyatini mos bo'lmagan holda yoki noto'g'ri bayon etishni hamda tartibga soluvchi idoralar tomonidan keyingi cheklovlarni qo'llashga olib kelishi mumkin bo'lgan va, buning oqibatida, sub'ekt o'z faoliyatini muhim darajada amalga oshirish qobiliyatini pasayishiga olib keluvchi qonunchilikka oid kamchiliklarni yitmaslikni keltirish mumkin.

Jiddiylik tushunchasi auditga oid manbaalarda turlicha ta'riflangan. Masalan, prof. M.M. Tulaxodjaevaning ta'rifiga ko'ra “Hisobotdagi foydalanuvchilarni qarorlar qabul qilishda chalgitishi mumkin bo'lgan, oqibatda befoyda moliyaviy sarf-xarajatlar, nobudgarchilikka va zararlarga olib keladigan xato va tushirib qoldirishlar jiddiy, muhim (moddiy) hisoblanadi”\_.

Umumiy auditorlik amaliyotida jiddiylik chegaralarini quyidagicha belgilash qabul qilingan:

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

<sup>29</sup>O'zR 9-son “Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi” nomli Auditorlik faoliyatning milliy standart.

Ushbu chegara oroligidagi ehtimollik xo'jalik sub'ektlari hisobotlarining ishonchliligiga ta'sir ko'rsatadigan xatolar mavjudligini aniqlash, tegishli auditorlik qarorlarini qabul qilish uchun ushbu hatoldarni baholash mumkinligi yoki mumkin emasligini ifodalaydi. Bu jiddiylikni sifat jihatdan tavsiflaydigan tarkibiy qismdir. Jiddiylikning miqdoriy jihatini tavsiflaydigan tarkibiy qismi esa uning ma'lum darajalari orqali ifodalanadi.

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

Muhimlik darajasining mutlaq qiymatini aniqlashda auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektning audit qilinadigan, bundan keyin moliyaviy hisobotning bazaviy ko'rsatkichlari deb nomlanadigan hisoboti ishonchliligini tavsiflaydigan eng muhim ko'rsatkichlarni asos sifatida qabul qilishi kerak.

Auditor:

auditorlik rusum-qoidalarining tabiati, vaqti va teranligini belgilash;  
buzilishlar ta'sirini baholash paytida muhimlikni ko'rib chiqishi kerak”.

Muhimlik (moddiylik) ni baholash auditorning tajribasi va malakasiga bog'liqdir va korxonada faoliyatining hajmi va xususiyatlaridan kelib chiqqan holda uning o'zi tomonidan har bir mijoz uchun belgilanadi. Shuning uchun turli auditorlar va auditorlik firmalar ushbu muammoga mutlaqo boshqacha yondoshadilar.

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

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

ular arzimasi bo'lib moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilmasa va, binobarin, muhim hisoblanmasa;

arzimasi xatolarni aniqlash va ularni to'g'rilash uchun sarflanadigan xarajatlar yuqori bo'lsa;

bunga sarflangan vaqt buxgalteriya hisobotini chop etilishi muddatini uzaytirib yuborsa.

Shunday qilib auditor (lar) hisob ko'rsatkichlari mutloq aniq va buxgalteriya hisobi aniq emas deb faraz qiladilar.

Eng muhim ko'rsatkichlar sifatida quyidagilarni olish va ularga nisbatan qo'llaniladigan foizlarni tavsiya sifatida belgilash mumkin (3.3-jadval).

**3.3-jadval**

## Moliyaviy hisobotning asosiy ko'rsatkichlari bo'yicha jiddiylik darajasini hisoblash

Asosiy ko'rsatkichlar	Asosiy ko'rsatkich qiymati (m.s.)	%	Jiddiylik darajasining summasi, (m.s.)
1	2	3	4
Mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan tushum (2-shakl, 010-satr)	723491,0	5	36175,0
Sotilgan mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxi (2-shakl, 020-satr)	177826,0	3	5335,0
Jami davr xarajatlari (2-shakl, 040-satr)	32833,0	3	985,0
Korxonaning xususiy kapitali (1-shakl, 460-satr)	241567,0	5	4831,0
Balansning umumiy summasi (1-shakl aktividagi 380-satr yoki passividagi 700-satr)	135945,0	10	13595,0
Tugallanmagan ishlab chiqarish (1-shakl, 150-satr)	322762,0	3	6455,0
Taqsimlanmagan foyda	23819,0	2	476,0

Ushbu ko'rsatkichlarni batafsilroq R.Do'smurotovning "Audit asoslari" nomli darsligida ko'rib chiqish mumkin.

Muhimlik (moddiylik) ni baholashda ikki asosiy yondoshish qo'llaniladi – induktiv va deduktiv.

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

Deduktiv yondoshish – moliyaviy hisobotning umumiy moddiyligi aniqlanishini taxmin qiladi va undan keyin, har bir hisobvaraqa bo'yicha ish hajmini aniqlash uchun, hisobotning alohida moddalari bo'yicha berilgan baho taqsimlanib chiqiladi. Deduktiv yondoshishni qo'llash yo'li bilan alohida bandlar bo'yicha moddiylikni baholash summasi, moliyaviy natijalar hisoboti, balans yoki pul mablaglarining oqimlari uchun yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqoriroq bo'lishi holatini bartaraf etish imkonini beradi.

Auditorlik rejasini ishlab chiqishda auditor, muhim noto'g'riliklarni miqdoriy ifodada aniqlash maqsadida, muhimlikning maqbul bo'lgan darajasini belgilaydi. Lekin, muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati) ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishning misol tariqasida moliyaviy foydalanuvchini chalgitishga olib kelish ehtimoli mavjud bo'lgan hisob siyatini mos bo'lmagan holda yoki noto'g'ri bayon etishni hamda tartibga soluvchi idoralar tomonidan keyingi cheklovlarni qo'llashga olib kelishi mumkin bo'lgan va buning oqibatida, sub'ekt o'z faoliyatini muhim darajada amalga oshirish qobiliyatini pasayishiga olib keluvchi qonunchilikka oid kamchiliklarni yitmaslikni keltirish mumkin.

Auditor, jamlangan holda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan, noto'g'ri aks etishlar nisbatan katta bo'lmagan summalarda bo'lishi ehtimolini ko'rib chiqishi lozim. Masalan, muolaja o'tkazishda oy oxirida yo'l qo'yilgan xato, agar bunday xato har oyda takrorlansa, bo'lajakdagi muhim noto'g'rilikka olib kelishi mumkin.

Auditni rejalashtirishda auditor nimalar moliyaviy hisobot muhim noto'g'ri aks etishga olib kelishi mumkinligini ko'rib chiqadi. Hisobvaraqlarning aniq qoldigi va operatsiyalar turkumi bilan bog'liq muhimlikning auditorlik bahosi auditor tomonidan, masalan qanday moddalarni tekshirish hamda tahliliy muolajalarda tanlab olishdan foydalanish lozimligi masalalar yuzasidan qaror qabul qilishga yordam beradi. Bu auditorga bir-biri bilan birgalikda auditorlik tavakkalchiligini qabul qilishga mumkin qadar past darajagacha kamaytiradigan auditorlik muolajalarini tanlab olish imkonini beradi.

Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi orasida teskari o'zaro bog'liqlik mavjud, ya'ni muhimlikning darajasi qanchalik yuqori bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi shunchalik past bo'ladi va uning teskarisi. Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi o'rtasidagi teskari o'zaro bog'liqlik auditor tomonidan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilashda inobatga olinadi. Masalan, agar auditor aniq auditorlik muolajalarini rejalashtirishni yakunlagandan keyin maqbul muhimlik darajasi belgilangandan past bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi oshadi. Auditor vujudga kelgan vaziyatni quyidagi usullardan biri bilan qoplashi lozim:

a) mumkin bo'lgan joylarda baholangan nazorat tavakkalchiligini pasaytirish va pasaytirilgan darajani kengaytirilgan yoki qo'shimcha nazorat test sinovlarini o'tkazish yo'li bilan tasdiqlash, yoki:

b) mohiyati bo'yicha rejalashtirilgan muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini o'zgartirish yo'li bilan aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini pasaytirish.

Kelishuvning dastlabki rejalashtirish vaqtidagi muhimlikka berilgan auditorlik baho auditorlik muolajalar natijalarining baholash vaqtida ularga berilgan bahodan farqlanishi mumkin. Bu vaziyatlarda vujudga kelgan yoki audit o'tkazish natijasida auditorning sub'ekt faoliyati yuzasidan bilimlaridagi o'zgarishlardan kelib chiqishi mumkin. Masalan, agar audit hisobot davrining yakunlanishiga qadar rejalashtirilsa, auditor moliyaviy-xo'jalik faoliyat va moliyaviy holat natijalarini rejalashtiradi. Garchi, amaldagi faoliyat va moliyaviy holat natijalari istiqbollilardan ahamiyatli darajada farqlansa, muhimlik va auditorlik tavakkalchiliklarga berilgan baho o'zgarishi mumkin. Bundan tashqari, auditni rejalashtirishda auditor maqbul bo'lgan muhimlik darajasini audit natijalariga baho berish uchun ko'zda tutilgandan ataylab pastroq darajada belgilashi mumkin. Bu aniqlanmagan noaniqliklar ehtimolini kamaytirish hamda audit paytida noaniqliklar ta'siriga baho berishda auditorni xavfsizlik darajasi bilan ta'minlash maqsadida amalga oshirilishi mumkin.

### **3.7. Auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash**

Auditor auditorlik tekshiruvini rejalashtirish jarayonida auditorlik tekshiruvini samarali o'tkazishi uchun yetarli bo'lgan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi to'g'risida fikrga ega bo'lishi lozim. Tavakkalchilikni maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirish uchun kerakli bo'lgan auditor tavakkalchiligiga baho berish va auditorlik muolajalarini ishlab chiqish maqsadida auditor malakaviy mulohazani qo'llashi lozim.

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

Auditorlik tavakkalchiligi tushunchasi 9-son AFMS da quyidagicha ifodalangan, Unga ko'ra, "Auditorlik tavakkalchiligi - auditor tomonidan sub'ektiv ravishda belgilanadigan, auditorlik tekshiruvi yakunlari bo'yicha moliyaviy hisobot uning ishonchliligi tasdiqlanganidan keyin aniqlanmagan jiddiy buzilishlarni o'z ichiga olishi mumkinligini e'tirof etish yoki aslida bunday buzilishlar moliyaviy hisobotda bo'lmasada, unda jiddiy buzilishlar mavjudligini e'tirof etish ehtimolidir"<sup>30</sup>.

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

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

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

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

bunda:

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

St – kompaniya xususiyatlari bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik (sof tavakkalchilik), ya'ni: ichki nazorat tizimi samaradorligini ko'rib chiqishdan oldin,

<sup>30</sup> O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli Auditorlik faoliyatning milliy standarti

hisobotda belgilangan miqdordan yuqori bo'lgan xatolar mavjud bo'lishligi taxmini;

Nt – mijozning ichki (ichki xo'jalik) nazorat tizimi bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik;

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

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

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

DAR (Desired audit risk) – auditorlik tavakkalchilgining maqbul to'plami;

IR (Internal risk) – ichki xo'jalik tavakkalchiligi;

CR (Control risk) – nazorat tavakkalchiligi;

DR (Direction risk) – aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Xalqaro amaliyotda “Auditorlik tavakkalchiligi” deganda moliyaviy hisobot ahamiyatli noto'g'ri aks etilganda auditor tegishli bo'lmagan auditorlik xulosa taqdim etilishi tushuniladi. Auditorlik tavakkalchiligi uch tarkibiy qismdan iborat: ya'ni, ajralmas tavakkalchiligi, nazorat tavakkalchiligi va aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligi.

“Ajralmas tavakkalchiligi” - bu tegishli ichki nazorat mavjud emas deb taxmin qilinganda, hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lgan noto'g'ri aks etishlikka moyilligi.

“Nazorat tavakkalchiligi” - bu hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumida mavjud bo'lishi mumkin noto'g'ri aks etish (u alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lishi mumkin) buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan o'z vaqtida oldi olinmaganligi yoki aniqlanmaganligi va tuzatilmaganligi.

“Aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligi” shundan iboratki, bunda auditorlik muolajalar mohiyati bo'yicha hisobvaraqlar qoldigi yoki hisobvaraqlar turkumidagi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lgan noto'g'ri aks etishni aniqlay olmaydi.

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

Korxonada ichki nazorat tizimini (INT) baholash maqsadlari – korxonaning joriy xo'jalik ishlarini tartibga solish va samaradorlik bilan amalga oshirish: rahbariyatning moliyaviy-xo'jalik siyosati talablarini bajarish, korxonada aktivlarini



saqlash, hujjatlar, ya'ni ma'lumotlar to'liq va aniq darajada bo'lishligini ta'minlashdir.

Ichki xo'jalik nazorat ishonchliligini baholash, nazorat muolajalari xo'jalik operatsiyalarini hisobga olish jarayonida vujudga kelishi mumkin bo'lgan xatolar va kamchiliklarni oldini olish, aniqlash va to'g'rilashga qaratilgan bo'lishi lozim. Baholash muolajalarini etti xil yo'nalishlar bo'yicha amalga oshirish tavsiya etiladi: haqiqiylik, to'liqlik, ruxsat berilishi, aniqlilik, tabaqalashtirish, hisob, davrlashtirish. Nazoratning muayyan ob'ektlarini audit qilish jarayonida ichki nazorat va hisob tizimini bevosita baholashni amalga oshirish maqsadga muvofiqdir.

Xo'jalik operatsiyalarning haqiqiyliqi qayd qilingan operatsiyalar haqiqatdan ham hujjatlardagi ko'rsatkichlar bilan tasdiqlanganligini bildiradi.

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

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

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

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

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

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

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

Xalqaro amaliyotda “Buxgalteriya hisobining tizimi” deganda operatsiyalarga, moliyaviy yozuvlar yuritish sifatida, sub'ektning masalalar turkumi va hisob yozuvlari orqali ishlov berish tushuniladi. Bunday tizimlar operatsiyalar va boshqa hodisalar bo'yicha hisobotni solishtirish, yig'ish, tahlil qilish, hisoblash, turkumlash, ro'yxatga olish, umumlashtirish va taqdim etish maqsadida qo'llaniladi.

“Ichki nazorat tizimi” - bu tartibli va samaradorli faoliyat yuritish, jumladan sub'ekt siyosatiga rioya qilish, aktivlar butligini ta'minlash, tovlamachilik va xatolarni oldini olish va aniqlash, buxgalteriya yozuvlarining aniq va to'liq bo'lishi hamda o'z vaqtida ishonchli moliyaviy hisobot tayyorlashga yo'naltirilgan, amalda mumkin bo'lgan ko'lamda, sub'ekt rahbariyatining maqsadga erishish uchun yordam beradigan, sub'ekt rahbariyati tomonidan qabul qilingan barcha muolajalar va siyosat (ichki nazorat). Ichki nazorat tizimi buxgalteriya hisobi tizimi vazifalariga

bevosita taalluqli bo'lgan masalalar doirasidan chetga chiqadi va quyidagilardan iborat:

a) "nazorat muhiti" - bu ichki nazorat tizimi va uning sub'ekt uchun muhimligiga nisbatan sub'ekt direktorlari va rahbariyatining umumiy nuqtai-nazari, xabardorligi va harakati. Nazorat muhiti nazoratning aniq muolajalar samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi. Masalan, kuchaytirilgan byudjet nazorati va ichki auditning samaradorlik vazifalari bo'lgan ichki nazorat muhiti nazoratning aniq muolajalarini ahamiyatli to'ldirishi mumkin. Shunga qaramasdan, qattiq nazorat muhiti o'z-o'zidan ichki nazorat tizimining samaradorligini ta'minlamaydi. Nazorat muhitida aks etilgan omillar quyidagilardan iborat:

- direktorlar kengashi va qo'mitalarining vazifalari;
- sub'ekt rahbariyatining falsafasi va vazifani bajarish uslubi;
- sub'ektning tashkiliy tizimi hamda vakolatlar va mas'uliyatlar berish uslubi;
- sub'ekt rahbariyati tomonidan nazorat tizimi, jumladan ichki audit vazifalari, xodimlar bo'yicha siysat va muolajalar hamda xizmat majburiyatlarini taqsimlash.

b) "nazorat muolajalari" - bu nazorat muhitiga qo'shimcha ravishda sub'ektning aniq belgilangan masalalarini hal etish uchun sub'ekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolajalar va siysat. Nazorat muolajalari quyidagilardan iborat:

hisobotni taqdim etish, solishtirish va tasdiqlash bo'yicha muolajalarni solishtirish;

yozuvlarning arifmetik to'g'riligini tekshirish;

amaliy dasturlar va komp'yuter-axboriy tizimlar yuzasidan nazoratni amalga oshirish, masalan quyidagilar yuzasidan nazorat o'rnatish yo'li bilan:

- komp'yuter dasturlari o'zgarishi;
- ma'lumotlar fayllariga kirib borish;
- nazoratli hisobvaraqlar va sinov balanslarni yuritish va tekshirish;
- hujjatlarni tasdiqlash va ular yuzasidan nazoratni amalga oshirish;
- ichki manbalardan olingan ko'rsatkichlarni ma'lumotning tashqi manbalari bilan solishtirish;

pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar va tovar-moddiy zahiralarni hisob-kitobini buxgalteriya yozuvlari bilan taqqoslash;

aktivlar va yozuvlardan to'g'ridan-to'g'ri jismoniy foydalanish imkonini cheklash;

moliyaviy natijalar bo'yicha tahlil va natijalarni byudjetda ko'zda tutilgan summalar bilan taqqoslash.

Moliyaviy hisobotning auditini o'tkazishda auditor faqat buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlaridagi moliyaviy hisobotga taalluqli siysat va muolajalarga o'z e'tiborini qaratadi. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlariga taalluqli javhalarni tushunish, ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga baho berish hamda boshqa javhalarni ko'rib chiqish bilan birgalikda auditorga quyidagilarga imkon yaratadi:

a) moliyaviy hisobotda vujudga kelishi mumkin bo'lgan muhim bo'lajak noto'g'riliklar turini solishtirish;

b) muhim noto'g'riliklar tavakkalchiligiga ta'sir etuvchi omillarni hisobga olish;

v) tegishli auditorlik muolajalarini ishlab chiqish.

Audit o'tkazish bo'yicha yo'nalishni ishlab chiqishda, moliyaviy hisobot tasdiqlari yuzasidan tegishli aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini belgilash hamda bunday tasdiqlarni tekshirishga yo'naltirilgan mohiyati bo'yicha muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini aniqlash uchun, auditor nazorat tavakkalchiligiga (ajralmas tavakkalchiligi bilan bir qatorda) berilgan dastlabki bahoni ko'rib chiqadi.

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

Ilmiy adabiyotlarda "nazorat" tushunchasining bir nechta talqini va xo'jalik nazorati muammosiga bir qancha yondashuvlar mavjud. Ichki xo'jalik nazoratini umumiy tarzda ta'riflashning murakkabligi uning shakl va ko'lamlarining turli-tumanligi bilan belgilanadi. "Nazorat" tushunchasini nazariy asoslangan holda tasniflash masalalariga O'zbekistonlik iqtisodchi olimi M.M. Tulaxodjaeva ishlarida alohida o'rin berilgan. Uning fikricha, nazorat xatti-harakatlarini amalga oshirish vaqtiga bog'liq shakllar: dastlabki, joriy va navbatdagi nazoratga ajratiladi. "Dastlabki nazorat–taxminlash, rejalashtirish va loyihalashtirish bosqichida, xo'jalik yoki moliyaviy operatsiyalar amalga oshirilishidan avval o'tkazilib, oqilona boshqaruv echimlarini qabul qilinishiga xizmat qiladi.

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

Navbatdagi nazorat xo'jalik va moliyaviy operatsiyalar amalga oshirilganidan keyin o'tkazilib, tekshirilayotgan hujjatlarni va korxonaning butun moliyaviy holatini chuqur o'rganishi bilan farq qiladi. Navbatdagi nazorat sub'ektiga ko'pincha ichki xo'jalik nazoratidan tashqari nazoratning barcha turlarini kiritadilar. Texnik, buxgalteriya, iqtisodiy, moliyaviy xizmatlar ko'rinishidagi ichki nazorat organlari kamchiliklar dastlabki va joriy nazorat chog'ida ochib tashlanishidan, hisob va hisobot ma'lumotlari bo'yicha tahlil o'tkazilishidan ayniqsa ko'proq manfaatdordir"<sup>31</sup>. Bunday yondashuvni rus olimi V.I. Podolskiyning<sup>32</sup> ham ishlarida ko'rish mumkin.

N.F. Karimov "nazorat" tushunchasiga quyidagicha yondashadi: "...nazorat deganda turli fan sohalarida, avvalambor, buxgalteriya hisobi, moliya, boshqaruv, iqtisodiy tahlil, informatikada ifodalangan nazariy bilimlar va amaliy tajribaning uyg'unligini tushunish maqsadga muvofiqdir"<sup>33</sup>. B.Xoshimov bergan ta'rifga ko'ra, "Nazorat korxonada, uning tarkibiy qismlari faoliyatidagi kamchiliklar hamda

<sup>31</sup> Тулаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими. Тошкент. Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1998. – 19 б.

<sup>32</sup> Аудит. Учебник. Под ред. Проф. В.И. Подольского. - М.:ЮНИТИ, 2001. – с. 17. (655 стр)

<sup>33</sup> Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит. Монография. Т.: "Фан", 2006. 131 б. (262 бет)

xatolarni yuzaga chiqarib, o'z vaqtida to'g'rilash va kelajakda yo'l qo'ymaslik maqsadiga xizmat qiladi"<sup>34</sup>. Yana bir ta'rif: "nazorat – bu korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatidagi belgilangan parametrlardan og'ishlarni aniqlash, salbiy holatlar va tendentsiyalarni bartaraf etish va oldini olish uchun boshqaruvning tegishli sub'ektlari tomonidan amalga oshiriladigan korxonada ishlab chiqarish va moliyaviy-xo'jalik faoliyatini kuzatish va nazorat qilish jarayonidir"<sup>35</sup>. M.F.Ovsiychuk nazoratga quyidagicha ta'rifni taklif qiladi: "Nazorat – tashkilot va uning tarkibiy bo'linmalari faoliyatini, xo'jalik operatsiyalarini iqtisodiy samaradorligi va qonuniy amalga oshirilishini buxgalteriya hisoboti va hisob axborotlarining ishonchliligini, nazorat ob'ekti holatini kompleks o'rganishdir"<sup>36</sup>. S.Norqobilov, U.Abdusalomovalar nazorat tushunchasiga quyidagicha yondashdilar: "Nazorat bozor iqtisodiyotining muhim unsurlaridan biridir. Uning davlat, boshqaruv va mustaqil nazorat tizimlari mavjud bo'lib, ular boshqaruv organlarini zarur axborotlar bilan ta'minlaydi"<sup>37</sup>.

Xo'jalik sub'ektida nazoratni amalga oshirayotgan sub'ektga bog'liq holda tashqi va ichki nazoratni ajratish mumkin. Mutaxassislar<sup>38</sup> tashqi nazoratni amalga oshirish shakllari ichida idoraviy, idoradan tashqari va ichki xo'jalik nazoratini ajratadilar. M.M. Tulaxodjaeva<sup>39</sup> esa yuqoridagilarga davlat, jamoat va mustaqil nazoratni ham qo'shimcha qiladi.

Horijiy, MDH va mahalliy mutaxassislar ichki nazorat, shu jumladan uning ob'ekti, sub'ekti, maqsadlari va shakllariga turlicha ta'rif beradilar. Chunonchi, G'arb iqtisodiy adabiyotlarida Ch.T. Xorngren, Dj. Foster<sup>40</sup> kabi mualliflar ichki nazoratni (internal control) tashkilotda qabul qilingan qarorlarning ularni amaliyotda munosib tarzda amalga oshirilishini ta'minlashga yordam beradigan buxgalteriya va boshqaruv nazorati kompleksi sifatida qaraydilar. Ichki nazorat doirasida buxgalteriya nazorati (accounting control) va ma'muriy nazorat (administrative control) ajratiladi. Buxgalteriya nazorati buxgalteriya xujjatlarini tekshirish va tovar-moddiy boyliklarni saqlashni ta'minlash usullari va uslublarini qamrab oladi. U aktivlarning haqiqatda mavjudligini tekshirish (inventarizatsiya) jarayonida xatoliklarni va boshqa kamchiliklarni oldini olishga yordam beradi. Ma'muriy yoki boshqaruv nazorati o'z ichiga tashkilot xo'jalik faoliyatini rejalashtirish va nazorat qilishga ko'maklashadigan yo'riqnomalar, usullar va uslublar to'plamini oladi.

Binobarin, ichki nazoratning eng zarur darajasiga erishish uchun bizningcha, xo'jalik sub'ektida quyidagi asosiy tamoyil va uslublar mavjud bo'lishi kerak:

<sup>34</sup> Хошимов Б. Бухгалтерия ҳисоби назарияси. Тошкент. Yangi asr avlodi, 2004/ - 27 б. (279 бет).

<sup>35</sup> Криницкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1990. – с. 15.

<sup>36</sup> Ревизия и контроль. Учеб. Пособия. Под редакцией доктора экономических наук М.Ф. Овсийчук. М.: Кнорус, 2007.-с.7. (224 стр)

<sup>37</sup> Норқобилов С., Абдусаломова У. Банкларда аудит. Ўқув қўлланма. Т.: Маънавият, 2005. - 29 б. (176 бет)

<sup>38</sup> Проданова Н.А. Внутренний аудит. Контроль и ревизия.-М.: ООО ИИА «Налог Инфо», 2006.- 113 с. (292 стр), Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994. -50 с.

<sup>39</sup> Тулаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими. Тошкент. Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1998. – 18 б.

<sup>40</sup> Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. - М.: Финансы и статистика, 1995.

samarali tashkiliy tuzilma; hisob siyosati va buxgalteriya hisobi uslublari; aktivlarni saqlashga oid uslublar; ichki auditning samarali dasturi.

I.A.Belobjetskiyning fikricha, “buxgalteriya ichki xo’jalik nazorati boshqaruv funktsiyalaridan biri sifatida korxonada moliyaviy-xo’jalik faoliyatini, uning ichki ishlab chiqarish va boshqa tarkibiy bo’linmalarini kuzatish va tekshirish tizimini tashkil etadiki, bundan maqsad – qabul qilingan qarorlarning iqtisodiy asoslanganligini, moliyaviy natijaviyligini hamda qonuniyligini ob’ektiv baholash, shuningdek bu qarorlar talablaridan og’ishlarni aniqlash, noqulay xo’jalik vaziyatlarini bartaraf etish va bu haqda korxonada mulkdorlarini, ma’muriyatini, boshqaruv kengashini ogohlantirish, uning tarkibiy bo’linmalari rahbarlariga xabar berishdir”<sup>41</sup>.L.V. Sotnikovaning ta’kidlashicha, “Ichki nazorat-bu xo’jalik operatsiyalarini amalga oshirishda barcha xodimlarning o’z majburiyatlarini yanada samarali bajarishlari maqsadida korxonada rahbari tomonidan tashkil etilgan choralar tizimidir”<sup>42</sup>.

S.Norqobilov va U.Ortiqovlar “Ichki nazorat tizimi bankning kundalik faoliyati ustidan nazoratni amalga oshirishga oid boshqarish mexanizmi bo’lib, u quyidagilarni o’z ichiga oladi: boshqarish siyosati va tartibi; majburiyatlarning taqsimlanishi; vakolatlar; tekshirishlar tartibi; kundalik operatsiyalar ustidan nazoratni olib borish va ular hisobini yuritish; xarajatlarni nazorat qilish”<sup>43</sup> degan ta’rifni e’tirof etadilar.

V.V.Burtsevning ta’rifiga qaraganda, “tashkilot ichki nazorati – bu tegishli vakolatlarga ega bo’lgan tashkilot sub’ektlari (ichki nazorat sub’ektlari) tomonidan yoki ushbu sub’ektlar tomonidan belgilangan avtomatik rejimda yoxud ularning rahbarligida quyidagi xatti-harakatlarning amalga oshirilishidir: tashkilotni boshqarish tizimidagi boshqaruv bo’g’inining amaldagi holati yoki ta’sirini aniqlash (nazorat ob’ektlari); faktik ma’lumotlarning talab etilayotgan, ya’ni tashkilotda qabul qilingan, tashqaridan berilgan yoki ratsionallilikka asoslangan baza bilan solishtirilishi; yo’l qo’yiladigan darajadan oshib ketgan og’ishlarni va ularning tashkilot faoliyatiga ta’sirini baholash; ushbu og’ishlar sabablarini aniqlash”<sup>44</sup>.Yuqorida keltirilgan ta’riflardan kelib chiqadiki, aksariyat mutaxassislar ichki nazoratni amalga oshirish maqsadlarini sanab o’tish bilan cheklanib, uning ob’ektini e’tibordan chetda qoldiradilar.

O’zbekistonda ilk bor o’zbek tilida “Audit asoslari” nomli darslik yaratgan R. Do’smurodov, “Ichki nazorat tizimi – bu buxgalteriya hisobi va hisobotining to’g’riligini ta’minlashga qaratilgan hamda korxonada resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir”<sup>45</sup> deb ta’rif beradi.

Yu.T. Dodoboev, E.F. Gadoev va boshqa mualliflar tomonidan tayyorlangan “Audit” nomli o’quv qo’llanmada ichki nazoratni tashkil etishga quyidagicha

<sup>41</sup> Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994. –с. 4.

<sup>42</sup> Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. М.: Финстатинформ, 2001. – с.9. (239)

<sup>43</sup> Норқобилов С, Ортиқов У. Банк аудити. Ўқув қўлланма. Тошкент.: ТМИ, 2004. – 24 б. (159бет).

<sup>44</sup> Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. - М.: Экзамен, 2000. – с. 15.

<sup>45</sup> Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. Тошкент. Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003.-127 б. (612 бет).

yondashiladi, “ichki nazorat tizimi korxonalar rahbari tomonidan quyidagilarni ta'minlash uchun tashkil etiladi:

- 1) korxonalar faoliyatini samarali va tartibli yuritish;
- 2) rahbar siyosatiga rioya qilinishini ta'minlash;
- 3) mulklarni saqlanishini ta'minlash;
- 4) operatsiyalarni sifatli hujjatlashtirishga erishish”<sup>46</sup>.

B.A. Xasanov “Ichki nazorat tizimini, birinchi navbatda. Ichki xo'jalik moliya nazorati (boshqaruv moliya nazorati) taqdim etib, birinchidan korxonaning barcha tarkibiy bo'linmalari tomonidan amalga oshiriladi, ikkinchidan alohida, hisob moliya xizmatidan mustaqil, ixtisoslashgan ichki audit bo'linmalari amalga oshiradi”<sup>47</sup> degan fikrni ilgari suradi. H.N. Musaev “Nazorat-bu xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatini o'rganish, mavjud ichki imkoniyatlarni topish, kamchiliklarni aniqlash, faoliyatni yaxshilashga qaratilgan tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat”<sup>48</sup> deb ta'riflaydi.

O. Bobojonov va K. Jumaniyozovlar tomonidan tayyorlangan “Boshqaruv hisobi” darsligida nazoratga quyidagicha ta'rif berilgan: “Nazorat – sub'ektning faoliyatini oldindan belgilangan topshiriqlarni bajarishga qaratilgan, paydo bo'lgan chetga chiqishlarni ochish va oldini olishga imkon beradigan rejalashtirish va tahlilning yakuniy jarayoni hisoblanadi”<sup>49</sup>. Z.T. Mamatov va D. Narbekovlar nazoratni quyidagicha talqin qiladilar: “Nazorat – bu boshqarishga doir vazifadir. Boshqarishning har qanday turi nazoratsiz bo'lmaydi... Nazorat xo'jalik yurituvchi sub'ektlardagi moliya xo'jalik faoliyatining haqiqiy ahvolini muntazam aniqlashga, shu jumladan, xo'jalik tizimidagi turli darajadagi qiyinchiliklarni va buzilishlarni aniqlashga ham imkon beradi”<sup>50</sup>. Bu nuqtai nazardan ichki nazorat tushunchasi boshqaruv nazorati, operatsion nazorat tushunchalariga mos keladi. I.Q. Qayumovning ta'kidlashicha, “Nazorat o'tkazishdan asosiy maqsad, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirilguncha yoki sodir bo'lganidan keyin ularning to'g'ri bajarilganligi tegishli hujjatlarga asosan qayta ko'rish, solishtirish yordamida to'g'riligini aniqlash”<sup>52</sup>.

K.B. Axmadjonovning yozishicha, “Korxonaning ichki nazorat tizimi – ushbu korxonalar o'z oldiga qo'ygan maqsad va vazifalarga, shu jumladan, ishonchli moliyaviy axborotni tayyorlash vazifasiga erishishini ta'minlash maqsadida korxonalar tomonidan ishlab chiqilgan barcha qonun-qoidalar, chora- tadbirlar majmuyidir”<sup>53</sup>. Ikkala ta'rif ham korxonalaridagi xo'jalik operatsiyalari qonunchilikka mos ravishda amalga oshirilishini e'tirof etadi. M.M. Tulaxodjaevaning ta'rificha, “Ichki xo'jalik nazoratining maqsadi – korxonaning

<sup>46</sup> Додобоев Ю.Т., Гадоев Э.Ф. и др. Аудит. Уч. пособие для студентов ВУЗов. Фергана -1999. - 112 б. (281 бет)

<sup>47</sup> Хасанов Б.А. Ички аудитни автоматлаштириш асослари. Тошкент. “Фан”, 2003.

<sup>48</sup> Х.Н. Мусаев. Аудит. Дарслик. Тошкент, Молия-2003. – 9 б. (220 бет.)

<sup>49</sup> Бобожонов О., Жуманиёзов К. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. Тошкент, Ўзбекистон ёзувчилар уюшмаси адабиёт жамғармаси нашриёти. – 2005. - 39 б. (368 бет).

<sup>50</sup> Маматов З.Т., Нарбеков Д. Аудит. Ўқув қўлланма. Тошкент-2007. - 14 б.(137 бет).

<sup>51</sup> Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит. Монография. Т.: “Фан”, 2006. 120 б. (262 бет)

<sup>52</sup> Қаюмов И.К. Савдода тафтиш ва назорат. Ўқув қўлланма. Тошкент, Мехнат, 1991. - 11 б. (157 бет).

<sup>53</sup> Ахмаджонов К.Б., Якубов И.И. Аудит асослари. Дарслик. Т.: Иқтисодиёт, 2009. 20 б.

butun faoliyati qonuniyligi va iqtisodiy jihatdan maqsadga muvofiqligiga rioya etilishini ta'minlashdan iborat"<sup>54</sup>.

Bizning fikrimizcha, ichki nazorat ob'ektining mavjud bo'lish maqsadlari bu tushunchaga qanday ta'rif berishga bog'liq. Chunonchi, **1.1-jadvalda** berilgan ma'lumotlardan ko'rinib turganidek, turli mualliflar ichki nazorat maqsadlari va ob'ektlariga turlicha ta'rif beradilar. Nazorat qiluvchi harakatlar nimaga yo'naltirilgan bo'lsa, ichki nazoratning ob'ekti hisoblanadi. Nazoratning ob'ekti ham, sub'ekti ham boshqaruvga bog'lanishi kerak. Nazorat ob'ekti tushunchasi boshqaruv ob'ekti tushunchasiga yaqin. Shu bois nazorat ob'ektiga ta'rif berish boshqaruv maqsadlariga bog'liq. Ichki nazorat maqsadlari uchun nazorat ob'ekti – bu buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotning ishonchliligini ta'minlovchi vositalardir.

Mahalliy va xorijiy olimlarning tadqiqot materiallari asosida ichki nazoratning quyidagi asosiy maqsadlarini ajratish mumkin: 1) buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini ta'minlash; 2) aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash; 3) xo'jalik sub'ektining samarali faoliyat yuritishini va uning barqarorligini, moliyaviy inqiroz va keskin raqobat sharoitida uning maksimal rivojlanishini ta'minlash.

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

buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzish masalalari bo'yicha boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarga asoslanish<sup>55</sup>;

barcha xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirish uchun rahbariyat tomonidan ruxsat berilishini yo'lga qo'yish lozim. Bu birlamchi hujjatlarni imzolash orqali amalga oshiriladi. Pul, tovar-moddiy va boshqa boyliklarni qabul qilish va berish uchun asos bo'lib xizmat qiladigan hujjatlar, korxonalar, muassasa va tashkilotning kredit va hisob-kitob majburiyatlari, shuningdek buxgalteriya hisobotlari va balanslari rahbar tomonidan yoki u belgilaydigan shaxslar tomonidan imzolandi<sup>56</sup>;

tashkilot tomonidan amalga oshiriladigan barcha xo'jalik operatsiyalarining boshlang'ich hisob hujjatlari bilan rasmiylashtirilishi. Boshlang'ich hisob hujjatlari xo'jalik operatsiyalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki operatsiyalar amalga oshirib bo'linganidan keyin tuziladi<sup>57</sup>.

xo'jalik operatsiyalarini o'z vaqtida buxgalteriya hisobi registrlarida qayd etilishi. Boshlang'ich hisob hujjatlarini tuzgan hamda imzolangan shaxslar ularning o'z vaqtida to'g'ri va aniq tuzilishi, shuningdek buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun ularning belgilangan muddatlarda topshirilishiga javobgardirlar<sup>58</sup>.

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

• barcha xo'jalik operatsiyalarining tegishli sintetik va analitik hisob schetlariga o'tkazilishi hamda analitik hisob ma'lumotlarining sintetik hisob

<sup>54</sup> Тулаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими. Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1998. – 52 б.

<sup>55</sup> Молиявий ҳисобот шакллари тўлдириш бўйича қоидалар. Ўз.Р молия вазирининг 27.12.2007 й. 140- сон буйруғига 7-илова, 9-банд.

<sup>56</sup> Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 8-модда.

<sup>57</sup> Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 8-модда.

<sup>58</sup> Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 9-модда.

shetlarining har oyning oxirgi kalendar kuniga qoldiqlari va oborotlariga mosligini ta'minlash;

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

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

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

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

korxonalar balansining moddalari aktivlar va majburiyatlarning puxta o'tkazilgan inventarizatsiyasi bilan asoslangan bo'lishi kerak<sup>59</sup>;

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

tegishli toifadagi xizmatchilar bilan moddiy javobgarlik haqida shartnomalar tuzish;

buxgalteriya hisobi registrlarini saqlashda ularni ruxsat berilmagan tuzatishlardan himoya qilish. Buxgalteriya hisobi registrlariga tasdiqlanmagan tuzatishlarning kiritilishiga yo'l qo'yilmaydi<sup>60</sup>;

buxgalteriya hisobi va soliq hisoblash hamda to'lash uchun zarur bo'lgan boshqa hujjatlar, shuningdek so'nggi uch-besh yil ichida olingan daromadlar va amalga oshirilgan xarajatlarni tasdiqlovchi hujjatlar ma'lumotlarining saqlanishini ta'minlash. Buxgalteriya xujjatlari va registrlar, mikrofirmalar yoki kompyuter hisobi moliyaviy ma'lumotlari kamida uch yil, moliyaviy hisobot esa qonun hujjatlarida belgilangan muddat mobaynida saqlanadi<sup>61</sup>.

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

Shunday qilib, fikrimizcha, ichki nazorat boshqaruv funksiyalaridan biri sifatida buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini, shuningdek aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash uchun moliyaviy-xo'jalik faoliyati jarayonida ko'zda tutilgan va tegishli boshqaruv sub'ektlari tomonidan amalga oshiriladigan tashkiliy chora-tadbirlar va muntazam o'tkaziladigan nazorat harakatlari tizimidan iborat.

<sup>59</sup> Молиявий ҳисобот шакллари тўлдириш бўйича қоидалар. Ўз.Р молия вазирининг 27.12.2007 й. 140- сон буйруғига 7-илова, 12-банд.

<sup>60</sup> Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 10-модда.

<sup>61</sup> Ўзбекистон Республикаси Қонуни “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” 30.08.1996 й. 23-модда.



### **Qisqacha xulosa.**

Auditorlik tekshiruvini tayyorlash uchun mijoz korxonada faoliyati bilan tanishish, tekshiruv o'tkazish to'g'risida shartnoma tuzish, dastlabki kelishuvlarni amalga oshirish va auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorning majburiyat xatini tayyorlash lozim bo'ladi. Bularni amaliyotda qo'llash uchun esa audit sohasida bilim va tajribaga ega bo'lish talab etiladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

Mazkur bobda sub'ekt to'g'risida umumiy ma'lumot olish, auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash bo'yicha savollar yoritilgan. Bulardan tashqari audit jarayonida jiddiylik (moddiylik) ni aniqlash, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash kabi masalalar o'z echimini topgan

### **Nazorat uchun savollar:**

1. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xatining mazmunini aytib bering?
2. Muhimlik deganda nima tushuniladi?
3. Auditorlik riski nima?
4. Auditorlik firmalari tomonidan mijozlarni tanlab olishda nimalarga e'tibor berish kerak?
5. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun qanday hujjat tuziladi?
6. Auditorlik tekshiruvlarining qiymati qanday belgilanadi?
7. Auditorlik tekshiruvini o'tkazishga rozilik xati kim tomonidan tuziladi?
8. Rozilik xatining asosiy mazmuni nimalardan iborat?
9. Mijoz kelishuv shartlarini o'zgartirishga xaqlimi?
10. Auditor va mijoz o'rtasida kelgusidagi kelishuvlarni izohlash qanday ahamiyatga ega?
11. Auditorlik tekshiruvida rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?
12. Korxonada to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi bo'lib nimalar hisoblanadi?
13. Moddiylik (muhimlilik) ni baholashda qanday asosiy yondoshuvlar mavjud?
14. Auditorlik tavakkalchiligini baholashda qanday usullardan foydalaniladi?
15. Korxonada ichki nazorat tizimini baholash nima maqsadlarda o'tkaziladi?
16. Ekspert – bu qanday mutaxassis. Auditda ekspertning tutgan o'rni.
17. Qanday holatlarda auditor ichki nazorat tizimi natijalaridan foydalanishi mumkin?
18. Qanday holatlarda auditor ekspert xizmatlaridan foydalanishi mumkin?

## **4-BOB. ASOSIY VOSITALAR AUDITI**

### **4.1. Asosiy vositalar 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 dekabrda 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 sub'ektlarning 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.

#### **4.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari**

Asosiy vositalar auditining bosh maqsadi – korxonaga egaligida bo'lgan, korxonaga 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 hisoblashlar 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 unutmazlik kerak:

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

AV-3 shakli - ta'mirlangan, qaytadan tiklangan va zamonaviylashtirilgan ob'ektlarni 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 aylanmalarining 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.

### **4.3. Asosiy vositalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash**

Asosiy vositalar hisobining auditorlik tekshiruvini rejalashtirish iqtisodiy sub'ekt 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:

asosiy vositalarga 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 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 4.1 va 4.2-jadvallarda keltirilgan.

#### 4.1.-jadval

##### Asosiy vositalar auditining umumiy rejasi

Tekshirilayotgan korxonada "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 sub'ekt 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 (4.2-jadval). Dasturda audit rejasida keltirilgan vazifalarga erishish uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan audit amallarining batafsil tavsifi yoritiladi.

#### 4.2.-jadval

##### Asosiy vositalar auditining dasturi

<b>T.r.</b>	<b>Auditorlik tadbirlari (muolajalari)ning ro'yhati</b>	<b>O'tkazish davri</b>	<b>Ijrochilar</b>	<b>Auditorning ishchi hujjatlari</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
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 dalo-latnomalari, inventar varaqalar, ro'yxatga olish daftarlari
1.5	Ob'ektlar 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.	Korxonada 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	Korxonada 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	Korxonada 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'sischi majlisining bayonnomalari
2.3.	Asosiy vositalar Nizom kapitaliga ta'sischi badallari sifatida amalda kiritilganligini tekshirish	Har chorakda	Ahmedov Z.D.	Buyruqlar, dalolatnomalar, schyotlar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans
2.4.	Ta'sischi 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.	Hisobot shakllari
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 ob'ektlarini tekshirish	Har oyda	Kim A.A.	Ma'lumotnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, hujjatlar
3.3.	Tezlashtirilgan eskirish hisoblanadigan asosiy vositalar ob'ektlarini 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 shakllari
Auditorlik tashkiloti rahbari		Fattoxov A. A.		
Auditorlik guruhi rahbari		Abdullaev D. S.		

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.

#### 4.3-jadval

#### Asosiy vositalar hisobining tekshiruviga oid savolnoma

T.r	Tekshiruv uchun	Audit manbalari	Tekshiruv natejalari		Izo h
			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) zahirada.	Titul ro'yxati, loyiha-smeta hujjatlari; inventar varaqalar (AV-6 shakli), 0100, 0820-sonli hisob-varaqalar guruhiga oid ma'lumotlar			
3.	Asosiy vositalarni qabul qilinishi va buxgalteriya hisobida to'g'ri qayd etilishini tekshirish: a) kapital qo'yilmalar: - kapital qurilish; - boshqa korxonalaridan yoki shaxslardan pulga sotib	Sotib olish-sotish shartnomalari, ta'sis shartnomasi, xatlar, bayonnomalar, 0100, 0300, 0820-sonli schyotlar guruhi			



	<p>olingan;</p> <p>b) bepul olingan;</p> <p>v) ta'sischilarning ulush sifatida nizom kapitaliga qo'yilmalar;</p> <p>g) moliyalashtirilgan lizing shartnomasi bo'yicha olingan</p>	<p>ma'lumotlari,</p> <p>kapital qurilish bo'yicha loyiha-smeta hujjatlari, lizing shartnomasi va boshqalar</p>			
4.	<p>Eskirishni hisoblash bo'yicha amaldagi usul:</p> <p>a) to'g'ri chiziqli;</p> <p>b) ishlab chiqarish;</p> <p>v) kumulyativ;</p> <p>g) kamayib boruvchi qoldiq usuli</p>	<p>Korxonaning hisob siyosati</p>			
5.	<p>Eskirish me'yorlari asosiy vositalarning turlari bo'yicha to'g'ri qo'llanilganmi?</p>	<p>Soliq Kodeksi, inventar varaqalari, asosiy vositalar bo'yicha eskirishni hisoblash qaydnomasi</p>			
6.	<p>Inventar varaqalarida eskirish hisoblanishining tugatish sanasi ko'rsatilganmi?</p>	<p>Inventar varaqalar</p>			
7.	<p>Eskirish hisoblanishi o'z vaqtida to'xtatiladimi?</p>	<p>Inventar varaqalari, asosiy vositalar bo'yicha eskirishni hisoblash qaydnomasi</p>			
8.	<p>Asosiy vositalarni qayta tiklash buxgalteriya hisobida to'g'ri qayd etilganmi?</p>	<p>Loyiha-smeta hujjatlari, titul ro'yxati, pudrat ishlari bo'yicha shartnoma, nosozliklar bo'yicha qaydnoma, naryad-buyurtmalar</p>			
9.	<p>Ijaraga olingan asosiy vositalar hisobi to'g'ri yuritiladimi?</p>	<p>Ijara shartnomasi, jurnal-order ma'lumotlari</p>			
10.	<p>Asosiy vositalarning chi'arilishi buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etilganmi?</p> <p>a) tugatilgan;</p> <p>b) sotilgan;</p> <p>v) Nizom jamg'armasiga qo'yilgan;</p> <p>g) bepul berilgan;</p> <p>d) moliyalashtirilgan lizing shartnomasi bo'yicha berilgan;</p>	<p>Bayonnomalar, xatlar, ta'sis shartnomasi, sotib olish-sotish shartnomasi, ijara shartnomasi, asosiy vositalar tugatilishi to'g'risidagi dalolatnoma (AV-3, AV-4 shakllari)</p>			
11.	<p>Asosiy vositalar inventarizatsiyai o'z vaqtida va to'g'ri o'tkazilganmi?</p>	<p>Buyruq, inventarizatsiya dalolatnomasi, solishtirish qaydnomalari</p>			
12.	<p>Inventarizatsiya natijalari buxgalteriya hisobida to'g'ri qayd etilganmi?</p>	<p>Solishtirish qaydnomasi, moddiy javobgar shaxslarning tushuntirish xatlari va majburiyatlari, dastlabki hujjatlar va hisob registrarlari</p>			

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 in-ventar ro'yxatlari, moddiy javobgar shaxslar va umuman korxonada 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 vositalar 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)			

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

Asosiy vositalar quyidagilar natijasida korxonaga balansiga kiritiladi:

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

b) oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha ob'ektni 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 zahiralarni 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) ob'ektlarini aniqlash.

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

Asosiy vositalar quyidagilar natijasida korxonaga 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. Ob'ektning tugatilishi komissiya tomonidan tuzilgan asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo'yicha dalolatnoma (AV-3 shakli) bilan rasmiylashtiriladi. Dalolatnoma korxonaga rahbari tomonidan tasdiqlanadi, buxgalter esa varaqa ob'ekt chiqarilgan sana va dalolatnoma raqamini qayd etadi.

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

Kelib tushgan, hisobdan chiqarilgan va korxonaga ichida harakatlangan asosiy vositalarning inventar varaqalari, tegishli yozuvlardan keyin hisobot oyining oxirigacha, tahlil 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:

eskirish noto'g'ri hisoblanishiga;

solliqlar summasi noto'g'ri hisoblanishiga;

buxgalteriya (moliyaviy) hisobotda asosiy vositalar qiymati noto'g'ri aks ettirilishiga.

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 korxonada muhri bilan tasdiqlangan qabul qilish-topshirish dalolatnomasining ikkinchi nusxasi va o'tkazilayotgan ob'ektlar 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 ob'ektlari chet el valyutasiga sotib olinganda ob'ektning dastlabki qiymati sotib olish paytida amaldagi kurs asosida so'mga qayta hisoblangan qiymati bo'yicha hisoblanganligi;

vaqtincha ishlatishda bo'lgan kapital qurilish ob'ektlari, 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 ob'ektlari 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 uskunalarining 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.

#### **4.5. 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;

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

Asosiy vositalar ob'ektlarini 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 ob'ektlar 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 ob'ektlar 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 ob'ektlarning 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 bilimiga egaligi aniqlanadi. Uning tarkibiga inventarizatsiya ob'ektlari bilan mukammal tanish bo'lgan mutaxassislar kiritilishi lozim. Asosiy vositalar har bir inventarizatsiya ob'ektiga alohida tuziladigan qabul qilish-topshirish dalolatnomalariga asosan kiritiladi. Auditorning vazifasi kiritilgan hujjatlarida inventar ob'ektning 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 ob'ektlari 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 ob'ektlari ijaraga beruvchining balansida hisobda turadi, ijaraga oluvchida esa, ijara shartnomasida ko'rsatilgan dastlabki qiymati bo'yicha balansdan tashqari schyotda hisobga olinadi. Ijaraga olingan ob'ektlarning tahliliy hisob registri sifatida ijaraga olingan ob'ektlarning qabul qilish-topshirish dalolatnomasiga ilova qilingan inventarlar 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 etkazib 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 ob'ektlar 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, korxonalar bo'linmalari va jamoat tashkilotlar rahbarlari kiritilganligi va komissiyaga korxonalar rahbarining o'rinborsari raislik qilayotganligi aniqlanadi. Avtomobillar, ko'targichlar hisobdan chiqarilishini tekshirganda, tegishli nazorat idoralarning (Davlat avtomobil nazorati, texnik nazorat va boshqalar) xodimlari komissiya ishida ishtirok etganliklari aniqlanadi.

Agar inventar ob'ekti 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 korxonalar 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 korxonalar 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 korxonalar 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 ob'ektlari, 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 etiriladi.

Schyot-fakturalar, kontraktlar, ijara to'g'risidagi kelishuvlar, sug'urta polislari, belgilar, soliq idoralarining dalolatnomalari va boshqa hujjatlardan foydalanish auditorga audit o'tkazilayotgan ob'ekt 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 haqiqiyliги 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 haqiqiyliги



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 korxonada 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.

#### **4.6. 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 ob'ektlari 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 korxonada moliyaviy holati va moliyaviy faoliyati natijalariga doir ma'lumotlar BHMS talablariga mos bo'lmagan tartibda keltiriladi.

Amortizatsiya ajratmalarining me'yorlari har bir inventar ob'ektning dastlabki qiymatiga nisbatan belgilangan foiz hisobida aniqlanadi. Ularning bir oylik me'yorlari bir yillik me'yorning 1/12 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 o'yni 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 korxonada xarajatlari ko'payganligi to'g'risida yozuv amalga oshiriladi.

Audit o'tkazish jarayonida eskirishni hisoblashda asosiy vositalarning barcha ob'ektlari hisobga olinganligi, asosiy vositalar harakati hisobga olingan holda eskirish hisoblanganligi, 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 uchastkalariga va tabiatdan foydalanishga doir boshqa ob'ektlar (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 ob'ektlari bo'yicha eskirish, ushbu ob'ekt buxgalteriya hisobiga olingan oydan keyingi oyning birinchi sanasidan boshlab hisoblanadi va ushbu ob'ektning qiymati to'liq qoplangani yoki xususiy egalik qilish huquqi yoki boshqa mulk huquqi tugatilgani munosabati bilan buxgalteriya hisobidan chiqarilgungacha qadar davom etadi.

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

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

Asosiy vositalar ob'ektlari 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 09 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 sub'ekt 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 ob'ektning 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 ob'ektlari bo'yicha eskirish ajratmalari har oyda yillik summaning 1G`12 miqdorida hisoblanadi.

Asosiy vositalarni eskirish ajratmalarining tegishli guruhlar 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 ob'ektlar 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 zahirada 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 ob'ektlari 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 guruhlariga taqsimlanadi va har oyda hisoblanadi:

Guruhlar tartib raqami	Kichik guruhlar tartib raqami	Asosiy vositalar nommi	Amortizatsiyaning illik eng uqori normasi, foizlarda
<b>I</b>		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	Korxonalarining temir yo'llari	
	9	Qirg'oqni mustahkamlovchi, qirg'oqni himoyalovchi inshootlar	
	10	Rezervuarlar, sisternalar, baklar va boshqa sig'implar	
	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	
<b>II</b>		<b>Uzatish qurilmalari</b>	
	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	
<b>III</b>		<b>Kuch-quvvat beradigan mashinalar va uskunalar</b>	
	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		<b>Faoliyat turlari bo'yicha ish mashinalari va uskunalari (harakatlanuvchi transportdan tashqari)</b>	
	1	Iqtisodiyotning barcha tarmoqlariga tegishli mashinalar va uskunalari	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 uskunalari	
	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 uskunalari	
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	
VI		<b>Kompyuter, periferiya qurilmalari, ma'lumotlarni qayta ishlash uskunalari</b>	
	1	Kompyuterlar	20
	2	Periferiya qurilmalari va ma'lumotlarni qayta ishlash uskunalari	
	3	Nusxa ko'chirish-ko'paytirish texnikasi	
	4	Boshqalar	
VII		<b>Boshqa guruhlarga kiritilmagan asosiy vositalar</b>	
	1	Ko'p yillik dov-daraxtlar	10

	2	Boshqalar	15
--	---	-----------	----

Asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya summolari 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 ishlab chiqilgan ACRS (Accelerated cost recovery system G` 1986 yildan MACRS) tizimi bo'yicha hisoblaydilar. Ushbu tizim Respublikamiz Soliq Kodeksida keltirilgani singari asosiy vositalarning asosiy guruhlarini 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 korxonalar (masalan, kichik korxonalar va boshqalar) ishlab chiqarish fondlarining faol qismi bo'yicha eskirish hisoblashning tezlashtirilgan usulini qo'llash ruxsat etilganligini unutmazlik kerak. Eskirish hisoblashning tezlashtirilgan usuli korxonalar 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 summolari 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'yimaslik uchun chora-tadbirlar belgilanadi.

#### **4.7. Asosiy vositalarni hisobdan chiqarilishi va tugatilishini tekshirish**

Chiqib ketadigan asosiy vositalar ob'ektining qiymati balans hisobidan chiqariladi.

Auditor asosiy vositalar quyidagilar natijasida korxonalar 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 ob'ekti qisman tugatilgan holatda uning boshlang'ich (tiklash) qiymati va jamlangan amortizatsiyasi tegishligicha ob'ektning tugatilgan

qismining boshlang'ich (tiklash) qiymati va jamlangan amortizatsiyasi summasiga kamaytiriladi.

Auditor asosiy vositalar ob'ektlarining 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 ob'ektlarining chiqib ketishidan ko'rilgan moliyaviy natijani (foyda yoki zararni) aniqlashda ilgari qayta baholangan asosiy vositalar ob'ektlarini qo'shimcha baholash summasi, mazkur asosiy vositalar ob'ektini ilgari qo'shimcha baholashlar summasining ilgari arzonlashtirishlar summasidan oshib ketishi "Mulknini qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" schyot bo'yicha zahira 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 ob'ektlarining hisobdan chiqarilayotgan kundagi boshlang'ich qiymati va jamlanilgan 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 korxonada 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 tegishli 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 boshqacha 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" schyotlari 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, o'ning l-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 vositalarning sotish qiymati 500000 so'm.

Auditor moliyaviy natijani aniqlab, muomalaga quyidagicha provodka berilganligini tekshiradi:

balans qiymati hisobdan chiqarildi:

D-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 800000 so'm;

K-t 0150 "Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasi" - 800000 so'm.

eskirish qiymati hisobdan chiqarildi:

D-t 0250 "Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasining eskirishi – 400000 so'm;

K-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 400000 so'm.

printerning sotish qiymatiga:

D-t 4890-"Boshqa shaxslarning qarzlari-joriy qismi"1300000 so'm;

K-t 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 100000x20G`120q16667 so'm;

D-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 16667 so'm;

K-t 6410-"Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzarlar" – 16667 so'm.

Asosiy vositani sotishdan foyda olindi (500000-400000-16667)q83333 so'm:

D-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 83333 so'm;

K-t 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 o'ning I-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: 932000-400000q532000 so'm. Ushbu muomalalarga quyidagicha provodka beriladi:

balans qiymati hisobdan chiqarildi:

D-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 932000 so'm;

K-t 0150 "Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasi" - 932000 so'm;

eskirish qiymati hisobdan chiqarildi:

D-t 0250 "Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasining eskirishi – 400000 so'm;

K-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 400000 so'm.

Nusxa ko'chiruvchi mashinani bepul berishdan zarar ko'rildi (932000-400000)q532000 so'm:

D-t 9430-"Boshqa operatsion xarajatlar" - 532000 so'm;

K-t 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.

Korxonada 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:

D-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 520000 so'm;

K-t 0150 "Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasi" - 520000 so'm.

eskirish qiymati hisobdan chiqarildi:

D-t 0250 "Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasining eskirishi 208000 so'm;

K-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 208000 so'm.

shartnomaviy bozor bahosi bo'yicha uzoq muddatli investitsiyalar:

D-t 0620-0690-"Uzoq muddatli investitsiyalar" – 700000 so'm;

K-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 700000 so'm.

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

D-t 9210-"Asosiy vositalarning chiqib ketishi" - 64667 so'm;

K-t 6410-"Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzlar" – 64667 so'm.

Shartnoma qiymatining balans qiymatidan oshib ketishining aks ettirilishi:

D-t 9210-"Asosiy vositalarning boshqacha chiqib ketishi" - 323333 so'm;

K-t 8520-"Rezerv kapitali" - 323333 so'm.

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

#### **4.8. Asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini tekshirish.**

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

Joriy ta'mirlash - asosiy vositalar ob'ektini 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 konstruksiyalarning detallari va uzellarini almashtirish yoki tiklash amalga oshiriladigan ta'mirlashdir.

Auditor ob'ektini 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 ob'ektlarining 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 ob'ektlari bo'yicha esa - davr xarajatlari tarkibiga kiritiladi.

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

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

Auditor ta'mir ishlari boshlanishiga qadar nuqsonlar qaydnomasi asosida tuziladigan smetalarga muvofiq har bir ob'ekt 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.

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

Pudrat usulida bajarilganda korxonada 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 korxonalarining hisob siyosatiga binoan maxsus zahira tashkil etiladi. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi ruxsati bilan zarurat bo'lganda, ayrim tarmoqlarning xo'jalik yurituvchi sub'ektlari zahirani tashkil etiladi. Zahiraga ajratmalar summasi korxonaning o'zi mustaqil belgilaydigan me'yoriy miqdorda har oyda mahsulot tannarxiga o'tkazilib boradi.

Zahiraga 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.

Zahiraga 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 zahira summasini aks ettiradi. Debet bo'yicha oborot - zahiradan remont ishlarini bajarish bilan bog'liq ish va xizmatlar haqini to'lashda foydalanishni, kredit bo'yicha oborot esa - korxonada xarajatlariga kiritish hisobiga har oyda yaratiladigan zahira 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 qilinganligini aniqlash uchun 8910-"Kelgusidagi xarajatlar va to'lovlar uchun rezervlar" schyotining ma'lumotlari bilan tanishish zarur. Agar 8910 schyotda alohida «Ta'mirlash fondi» degan analitik schyot ajratilgan bo'lsa, ushbu fondga qilingan ajratmalarining 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 auditining xususiyatlaridan kelib chiqqan holda ta'mirlash ishlari tuzilgan shartnomalar asosida pudratchi tashkilotlar tomonidan bajariladi, bunda 6010 «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyotida aks ettiriladigan, korxonaning ta'mirlash tashkilotlari bilan hisob-kitoblari tekshirish ob'ektlari 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'linmalarining 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.

#### **4.9 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 ob'ektlaridan 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 sub'ektlari 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 ob'ektini) 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 ob'ekti ijaraga oluvchining mulki bo'lib o'tishi;

moliyaviy ijara shartnomasining muddati moliyaviy ijara ob'ekti xizmat muddatining 80 foizidan ortiq bo'lsa yoki moliyaviy ijara ob'ektining 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 ob'ektini 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 ob'ektini 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 ob'ektiga 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 ob'ektining 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) ob'ektini 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) ob'ektini sotib olish summasidan tashkil topadi.

Moliyaviy ijarada, ijara (lizing) to'lovlari ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)ga moliyaviy ijara ob'ekti 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'lovlari to'lash jadvalini (tartibini) kelishib oladi va unda ijaraga (lizingga) beruvchining foizli daromadi, moliyaviy ijara ob'ektining qiymatini qoplash bo'yicha majburiyatlar va ularning moliyaviy ijara muddati davomida taqsimlanishi ko'rsatiladi.

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

Operativ ijara ob'ekti 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 ob'ektlarini saqlab turish bilan bog'liq xarajatlari (amortizatsiya ajratmalari, sug'urtalash, kapital va joriy ta'mirlash, operativ ijara ob'ektlari 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 sub'ektning balansdan tashqari 001 "Operativ ijara bo'yicha olingan asosiy vositalar" schyotda yuritilishi lozim. Lizing oluvchi korxonaning buxgalteriyasida lizingga olingan har bir ob'ektning lizing beruvchi korxonadagi inventar kartochkasi (AV-6 shakl) dan olingan nusxa bo'lishi kerak. Asosiy

vositani lizingga 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 tarafdin (sotuvchidan, ishlab chiqaruvchidan) lizing shartnomasida ko'rsatilgan mol-mulkni (lizing ob'ektini) 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 ob'ekti lizingga oluvchining mulki bo'lib o'tishi;

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

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

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

Lizing sub'ekti bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

a) lizingga beruvchi lizing shartnomasi bo'yicha lizingga oluvchiga kelgusida topshirish maqsadida lizing ob'ektini mulk qilib oluvchi shaxs;

b) lizingga oluvchi egalik qilish va foydalanish uchun lizing shartnomasi bo'yicha lizing ob'ektini olayotgan shaxs;

v) sotuvchi lizingga beruvchiga lizing ob'ektini sotayotgan shaxs.

Uzoq muddatli va qisqa muddatli ijaraning sub'ektlari 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 ob'ektiga egalik qilish bilan bog'liq bo'lgan barcha tavakkalchiliklar ijarachiga o'tmaydi va shuning uchun qisqa muddatli ijara shartnomasi bo'yicha olingan ijara ob'ektlari 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 ob'ektini sotib olish ko'rsatilmagan bo'lsa, u tomonlarning qo'shimcha kelishuvi bilan o'rnatilishi mumkin, unda ijara ob'ektidan 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 ob'ektiga egalik qilish huquqi unga o'tganda, u buxgalteriya hisobida ijarachining mulki sifatida hisobga olinishi shart.

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

Agar ijara ob'ekti 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 ob'ektini yaxshilashga sarflangan xarajatlar (quyilmalar) va ularni ijara ob'ektiga 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 ob'ektiga 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) ob'ektlari hisoblangan aktivlar qiymati to'g'risida ma'lumotlar. Mazkur ijara mulklari bilan bog'liq bo'lgan qarzlardir (debitorlik yoki kreditorlik) qisqa muddatli va uzoq muddatli 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 ob'ektlarini 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 ob'ektining 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) korxonada hisob siyosatida asosiy vositalarning tahliliy hisobi inventar varaqalarida (AS-6 shakli) olib borilishi ko'rsatiladi. Lekin, korxonada inventar

varaqlarini yuritish shart emas deb ushbu ko'rsatmani bajarmaydilar, bunda buxgalteriyada inventar ro'yxatlarining nusxalari mavjudligiga asoslanadilar, inventar varaqlari 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 varaqlaridagi asosiy vositalar bo'yicha qoldiqlariga nomuvofiqligi ko'pchilik holatlarda eskirish noto'g'ri hisoblanishiga olib keladi;

4) asosiy vositalar sotib olingan narxлари 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 ob'ektlar 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 korxonaga 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?

## **5-BOB. NOMODDIY AKTIVLAR AUDITI**

### **5.1. Nomoddiy aktivlar auditining me'yoriy asoslari**

Respublikamizda iqtisodiyotning bozor munosabatlariga o'tishi tufayli korxonalar 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 ob'ekti bo'lgan va tegishli nazorat o'rnatilishini talab etuvchi xo'jalik mablag'larining yangi turlari paydo bo'ldi. Bozor islohotlarining chuqurlashtirilishi va iqtisodiyotning erkinlashtirilishi tufayli korxonalar, firmalar va aktsiyadorlik 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 ob'ektlar 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 - korxonalar tomonidan ulardan ishlab chiqarish, ishlar bajarish, xizmatlar ko'rsatish yoki tovarlarni sotish jarayonida foydalanish maqsadida yoxud ma'muriy va boshqa funksiyalarni amalga oshirish uchun uzoq muddat mobaynida tutib turiladigan, moddiy-ashyoviy mazmunga ega bo'lmagan mol-mulk ob'ektlari»<sup>62</sup>.

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;

<sup>62</sup> Ўзбекистон Республикаси 7-сон БХМС «Номоддий активлар». Молия вазирининг 2005 йил 25 мартдаги 35-сон буйруғи билан тасдиқланган. Адлия вазирлигида 1485 рақам билан 2005 йил 27 июнда рўйхатга олинган Мазкур Стандартга ЎзР АВ 14.02.2009 й. 1485-1-сон билан рўйхатга олинган ЎзР МВ Буйруғига мувофиқ ўзгартиришлар киритилган.

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

v) korxonada 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;

d) korxonada 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 ob'ektlar 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 seleksiya 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 taxiridagi kichik band);

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

Nomoddiy aktivlar tarkibiga korxonada xodimlarining intellektual va ishchanlik sifati, ularning malakasi va mehnatga qobiliyati kiritilmaydi, chunki ular o'zlarining egaligidan 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 korxonalaridagi nomoddiy aktivlar tasniflanishi bilan bog'liq muammolar hal qilinishiga erishish mumkin.

Mazkur mavzuning ayrim jihatlari mamlakatimiz olimlari N.Jo'raev, A.Ibragimov, M.Tulaxodjaeva, A.Pardaev, H.Musaev, B.Hasanov, S.Voxidov, Sh.Ilxomov, N.Rizaev, 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»<sup>63</sup> va M.Po'latovning «Nomoddiy aktivlarning hisobi va auditini takomillashtirish» mavzusidagi iqtisod fanlari nomzodi ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiyasini kiritish mumkin.

N.Rizaev va M.Po'latovlarning ilmiy ishlarida asosan nomoddiy aktivlarning iqtisodiy mohiyati, ularni turkumlash, baholash, intellektual mulk ob'ektlarining dastlabki hisobi, nomoddiy aktivlardan foydalanish, eskirish va hisobdan chiqarish hisobini takomillashtirish masalasi yoritilgan. Bundan tashqari, nomoddiy aktivlar holatini tahlili, ulardan 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 ob'ektlarining nomoddiy aktivlar qatoriga to'g'ri kiritilganligi, intellektual mulk,

<sup>63</sup> Ризаев Н.К. «Номоддий активлар бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш». Автореферат – Т.: 2004.

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 korxonada 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 himoyalaniishiga kafolat bermaydi va u sudda muvaffaqiyat bilan himoyalaniishmaguniga qadar raqobatbardosh bo'la olmaydi. Shuning mazkur ob'ektdan 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 ob'ektlarining o'ziga xos xususiyati, ularga egalik huquqini tasdiqlovchi muhofaza hujjatlarining mavjudligi hisoblanadi.

Audit jarayonida nomoddiy aktivlar muhofaza hujjatlarinnig haqiqiylikiga 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 texnik-tajriba yoki ishlab chiqarish sirlari ham sanoat mulki ob'ektlariga 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 maxfiylikni 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 Respublikasi 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 himoyalanaadi.

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 korxonalar 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'рни va boshqalar. Nomoddiy aktivlarning bu turi o'zining mazmuniga ko'ra sotgan korxonada balansida turgan mulklarning bahosi bilan sotib olgan korxonada tomonidan to'langan haqiqiy baho o'rtasidagi farq sifatida ifodalanadi. Ko'rinib turibdiki, nomoddiy aktivlarning bu turi odatda bir korxonada tomonidan qandaydir bir boshqa biron bir korxonani sotib olishda vujudga keladi.

Agar sotilayotgan korxonada yoki xaridorlar firma obro'sining qiymatini oldindan bilishni xohlasalar, u holda ular kompaniyada 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 muntazamlilik asosida korxonaning moliyaviy natijalarga asosiy faoliyatdan boshqa daromadlar sifatida kiritiladi.

Franshizalar odatda hukumat organlari tomonidan davlat mol-mulkidan (masalan, kabel televideniyesi kompaniyasi) foydalanish huquqiga egalik qilish uchun yoki kommunal xizmatlar ko'rsatish (elektr energiyasi), shuningdek xo'jalik yurituvchi sub'ektlar 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 sub'ekt) ning va franchayz (ushbu imtiyozni oluvchi sub'ekt) 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 sub'ekt tomonidan uni beruvchi sub'ektga 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 birlashtiriladi. 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 ob'ektlarni ekspertiza qilish va ulardan kelib chiqadigan huquqlarni tahlil qilishdan iboratdir. Shuning uchun ushbu ob'ektlar auditida bu ob'ektlarga egalik huquqini tasdiqlovchi hujjatlarni texnik tahlil qilish zarur. Buning uchun sanoat va intellektual mulk ob'ektlaridan 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 ob'ektlarni 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 kiringa 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).

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.

3. O'zbekiston Respublikasi "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonuni. 1996 yil 30 avgustda tasdiqlangan.

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

5. "Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning 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).

6. 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

7. O'zbekiston Respublikasining boshqa BHMSlari.

8. 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).

9. O'zbekiston Respublikasi AFMSlari.

## **5.2.Auditning 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 etarli darajada shakl topmagan tadqiqot ob'ektlari jumlasiga kiradi.

Audit bunga vakolatli bo'lgan shaxslar - auditorlar tomonidan, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning 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 ob'ektiv 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 ob'ektivligiga baho berish bevosita ushbu xizmat vazifasiga kiradi.

Nomoddiy aktivlarni tekshirishning asosiy vazifasi quyidagilardan iboratdir:

aktivlarning nomoddiy aktivlarga to'g'ri olib borilganligi;

nomoddiy aktivlar ob'ektlari 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 ob'ektlari 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»<sup>64</sup>.

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.

<sup>64</sup> Кочинюв Ю.Ю. Аудит. – СПб.: Питер, 2004. – 304 с, 190 с.

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

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 ob'ektlari bo'yicha sotib olish-sotish (yaratish) shartnomalari, mualliflik shartnomalari, nomoddiy aktivlar ob'ektlari bo'yicha qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, foydalanish huquqi to'g'risida guvohnomalar, litsenziyalar, nomoddiy aktivlar ob'ekti Ustav kapitaliga kiritilganligi va ular narxlar 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'sischi 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 korxonalar 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.

Schetlar raqami	Schetlar nomi
0400	<b>Nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan schyotlar.</b>
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
<b>0490</b>	Boshqa nomoddiy aktivlar
<b>0500</b>	<b>Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini hisobga oladigan schyotlar</b>
0510	Patentlar, litsenziyalar va nou-xau amortizatsiyasi
0520	Savdo markalari, tovar belgilari va sanoat namunalari 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 guruhlar 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'lamini yoki uni aniqlash tartibi, to'lov 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 ob'ektdan foydalanish usullari (sanoat mulki ob'ektidan foydalanishga doir muayyan huquqlar); foydalanish uchun beriladigan huquq muddati; mukofotlash ko'lamini yoki uni aniqlash tartibi, to'lov tartibi va muddatlari. Mukofotlash litsenziatning foydasidan ajratma ko'rinishida yoki qat'iy summa ko'rinishida, 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 ob'ektini hisobga qabul qilish kuchga kirgan shartnoma asosida amalga oshiriladi. Shartnomalarni yuridik ekspertizadan o'tkazish uchun auditorlik firmasining yuristi jalb qilinishi mumkin.

Auditor shartnomalarni tekshirish bilan bir qatorda nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (qabul qilish dalolatnomasi) va nomoddiy aktivlarni hisobga olish kartočkasi (1-sonli NMA shakli) ni to'lg'azishni tekshiradi (majburiy rekvizitlarning to'g'riligi, foydali xizmat muddatining ko'rsatilish, foydalanishga qabul qilish sanalari, ob'ektni 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 ob'ektining 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.

### **5.3. 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<sup>65</sup>

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 ob'ektlari bo'yicha ularning dastlabki qiymatini asta-sekin mahsulot tannarxiga amortizatsiya me'yorlari asosida qo'shib borish orqali aks ettiriladi»<sup>66</sup>.

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

<sup>65</sup> 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

<sup>66</sup> В.В. Нитецкий, Н.Н. Кудрявцев Справочник аудитора. Методология аудиторской проверки некоторых аспектов деятельности предприятия. М.: Дело, 1996-192с.с 106-107

ularni buxgalteriya hisobida qabul 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».<sup>67</sup>

R.Do'smurotov tomonidan shunday fikr bildirilgan: «Tashqi iqtisodiy munosabatlarning rivojlanishi, qo'shma korxonalar va aktsiyadorlik jamiyatlarining tashkil etilishi sababli nomoddiy aktivlar hisobi va auditori 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 printsiplial kelishmovchiliklar bundan dalolat beradi. Xususan, bizning respublikamizda ham nomoddiy aktivlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish bo'yicha uslubiy ko'rsatmalar ham ishlab chiqilmagan»<sup>68</sup>.

Shunday qilib, nomoddiy aktivlar auditori bo'yicha tegishli ishlarni amalga oshirish lozim deb o'ylaymiz. Ushbu masalada professor X.N.Musaev tomonidan shunday fikr bildirilgan: «Nomoddiy aktivlarning auditori 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;

nomoddiy aktivlarni ishlatishda olingan samaradorlik-foyda, ularni ko'paytirish yo'llari belgilanadi»<sup>69</sup>

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 ob'ektlarning hisobga olinishiga qadar 0830 «Kapital qo'yilmalar» schyotida xuddi uzoq muddatli investitsiyalar sifatida aks ettirilishini yoddan chiqarmasligi lozim»<sup>70</sup>.

<sup>67</sup>Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: ИНФРА, М, 1996. 522с.с 150.

<sup>68</sup> Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003. 612б. 385-386 бетлар

<sup>69</sup>Мусаев Х.Н. Аудит Самарқанд, Сам КИ, 2001 152б. 44-45 бетлар

<sup>70</sup>Маматов З.Т., Норбеков Д.Э., Шакарров Қ.А. Аудит .Т.: Тошкент Ислон Университети нашриёти. 2002 й 280б. 37-39 бетлар



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'rnini va ahamiyatini tekshirish; 3) nomoddiy aktivlarni hisob ob'ektlariga to'g'ri kiritilganligini, shu jumladan, yangi hisob ob'ektlari 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; 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 (5.1.-jadval) ishlab chiqdik va uni respublikamizdagi barcha auditorlik tashkilotlarida qo'llashga tavsiya etamiz.

### 5.1.-jadval

#### NOMODDIY AKTIVLAR AUDITINING DASTURI

«Toshkent traktor zavodi» OAJ.

Auditorlik tekshiruvining mo'ljallanayotgan davom etish muddati 20\_\_ yil 5 yanvardan 25 aprelgacha.

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

No	Auditning bo'limlari bo'yicha auditorlik jaryonlarining ro'yxati	Auditorning ish hujjatlari	Izo hlar
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	Inventar ro'yxatlar, inventarizatsiya	

	mulkiy huquqlarni tasdiqlovchi hujjatlarni tekshirishni tashkil etish	dalolatnomalari	
3	Korxonadan 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, mashinogrammlar	
4	Nomoddiy aktivlar kelib tushishi bo'yicha ro'yxatni tuzish: a) nomoddiy aktivlar kelib tushishi bo'yicha tuzilgan hujjatlarning to'g'ri b) to'ldirilganligini tasdiqlash. 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 realizatsiyasi, boshqa xil chiqib ketishlari davridagi moliyaviy natijalarning to'g'ri aniqlanayotganligini va ularni soliqqa tortish jarayonini tahlil qilish	Nomoddiy aktivlar registratsiya 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, mashinogrammlar, 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	

#### **5.4. 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 korxonada balansiga kiritilishi lozim.

Nomoddiy aktivlar quyidagilar natijasida korxonada balansiga kiritiladi:

- a) ishlab chiqish tugaganidan so'ng yaratilgan ob'ektni qabul qilish-topshirish;
- b) oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha ob'ektni 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 ob'ektlarini 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 idoralarning 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'implari, davlat bojlari, patent bojlari va boshqa shunga o'xshash to'lovlar;

v) bojxona bojlari va yig'implari;

g) nomoddiy aktivlarni sotib olish munosabati bilan to'lanadigan soliqlar va yig'implar summolari (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 ob'ektlarini etkazib 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.

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

Debet 0410-0490 Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar

Kredit 4610 Ustav kapitaliga ta'sisчилarning ulushlari bo'yicha qarzi

Korxonaga 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 quyidagicha 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 korxonadan tomonidan berilgan yoki berilishi lozim bo'lgan qimmatliklarning qiymati tan olinadi. Korxonadan berilgan yoki beriladigan mavjud qimmatliklarning joriy qiymati korxonaning taqqoslash sharti bilan shunga o'xshash mavjud boyliklari joriy qiymatini belgilaydigan narxlardan kelib chiqqan holda belgilanadi.

Korxonadan 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 korxonadan 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, korxonadan tomonidan nomoddiy aktivlar ob'ektlari 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 taxiridagi 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 ob'ektlari 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 5.2-jadvalda keltirilgan.

## 5.2-jadval

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

T. r.	Savol mazmuni yoki o'rganilayotgan ob'ekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosa va qarorlari
1	2	3	4	5
<b>A. Ichki nazorat</b>				
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	H3	Nazorat qoni-qarli, sabablarini aniqlash lozim
2	Nomoddiy aktivlar ishlatilishi va saqlanishiga mas'ul shaxslar belgilanganmi?	Rahbar tomonidan tegishli buyruq qabul qilingan	H4	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	H3	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	H2	Nazorat qoni-qarsiz, yoppasiga inventarizatsiyani o'tkazish lozim
5	Nomoddiy aktivlar bo'yicha operatsiyalarni amalga oshirishga ruxsat olish tartibi	Nomoddiy aktivlarning ayrim ob'ektlarini ruxsatsiz tugatish hollari uchraydi	H1	Ichki nazorat susaytirilgan. Nazorat tavakkalchiligi yuqori
6	Nomoddiy aktivlar to'liq, va o'z vaqtida kirim qilinishi va ishga tushirilishi tekshiriladimi?	Doimiy yoppasiga nazorat amalga oshiriladi	H4	Nazorat tavakkalchiligi past
7	Nomoddiy aktivlar faoli-yatning turli yo'nalishlarida foydalanilishi tekshiriladimi?	Yo'q, tekshirilmaydi	H1	Nazorat tavakkalchiligi yuqori. Yoppasiga tekshiruv o'tkazish lozim
<b>B. Hisob tizimi</b>				
8	Nomoddiy aktivlarni hisobga olish bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Ha, mavjud	H3	Hisob siyosati to'g'ri tuzilganligini tekshirish lozim
9	Nomoddiy aktivlar tegishli turlar bo'yicha tasniflanadimi?	Ha, tasniflanadi	H3	Tasniflash turriligini tekshirish lozim
10	Yangi qabul qilingan nomoddiy aktivlar ob'ektlari bo'yicha amortizatsiya hisoblanishi asoslanganmi va amortizatsiya me'yorlari tasdiqlanganmi?	Yo'q, tasdiqlanmagan	H1	Amortizatsiyani amalda hisoblash tartibini tahlil qilish lozim

11	Nomoddiy aktivlar hisobi bo'yicha chizmalar ishlab chiqilganmi?	Faqat schetlar ishchi rejasi ishlab chiqilgan. Chizmalar yo'q	H2	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	H2	Schetlar korrespondentsiyala nishida xatoliklar bo'lishi mumkin
13	Nomoddiy aktivlarni baholash tartibi belgilanganmi?	Yo'q, belgilanmagan	H2	Nomoddiy aktivlarni baholashda xatolar bo'lishi mumkin
14	Nomoddiy aktivlar bo'yicha dastlabki, tahliliy va sintetik hisob ma'lumotlari qanday muddatlarda tekshiriladi?	Faqat yil oxirida	H2	Davriy hisobotda xatoliklarga yo'l quyish ehtimoli mavjud

Izoh. N1- past daraja; N2 - o'rtachadan past; Nz - o'rtacha; N4 – yuqori.

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

### **5.5. 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. Masalan: aniqlangan kamomadlarning balans summasi hisobdan chiqarilganda:

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

Kredit 0400 - «Nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schetlar».

b) kam chiqqan nomoddiy aktivlar ob'ekti 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 asoslilikini tekshirishi lozim. Chunki, olingan daromad summasi yuqorida nomi qayd qilingan «Nizom» ga muvofiq umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladi.

Agar baholash natijasida ob'ektning bozor bahosi (undiriladigan summa) kamomad ob'ektining qoldiq qiymatidan past bo'lsa, ko'rilgan zarar summasi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

a) 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 qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar» scheti - nomoddiy aktivlar ob'ektining 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 ob'ektlari shularga o'xshash ob'ektlarning 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 korxonalar 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 kartochnalar (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 tekshiruv 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 ob'ektning 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 ob'ektlarning 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 ob'ekti ob'ektiv shaklda mavjud bo'lishi lozim.

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

Korxonada «nou-xau» sotib olishni rasmiylashtirishi uchun uning og'zaki (matnli) yoki tasviriy tavsifiga ega bo'lishi lozim. Korxonada raqobat sharoitida sanoat va intellektual mulklarni muhofaza qilish uchun chora-tadbirlarni ko'rishi lozim. Bu nomoddiy aktivlar ob'ektlarning 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 korxonada ustav kapitaliga ishtirokchilarining hissasi sifatida qo'shilishi mumkin. Bunda ular imkon qadar haqiqiy bozor bahosiga yaqinlashgan va korxonada aksiyadorlar kengashi (boshqaruvi) va aksiyadorlar tomonidan belgilangan shartnoma bahosida kiritiladi.

«Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga kiritiladigan mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat) va realizatsiya xarajatlarning 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 korxonada qandaydir ishlab chiqarish va intellektual mulk (patentlar, guvohnomalar) yaratilsa,

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.

Korxonalar 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.

Korxonalar 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 muntazamlilik 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.

## **5.6. 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'rish lozim. Bunday tekshiruvni amalga oshirish uchun 1-sonli NMA shakldagi kartochka va nomoddiy aktivlar ob'ektlarini hisobga qabul qilishda asos bo'lgan dastlabki hujjatlardan foydalaniladi.

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

Nomoddiy aktiv bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblash mazkur ob'ektning amortizatsiyalanadigan qiymati to'liq so'ndirilgan yoki bu ob'ekt 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 korxonalar faoliyati natijalaridan qat'i nazar amalga oshiriladi va u tegishli bo'lgan hisobot davrining buxgalteriya hisobida aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlar bo'yicha hisoblangan amortizatsiya summaları 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 chiqarilayotgan 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 korxonalar 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 ob'ektdan foydalanish ko'zda tutilayotgan muddat, ya'ni korxonalar iqtisodiy foyda (daromad) olishi mumkin bo'lgan muddat.

Nomoddiy aktivlarning alohida guruhlar 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 korxonalar 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 standartlari 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 korxonada hisob siyosatiga mos kelishi;

tanlangan amortizatsiya hisoblash usuli nomoddiy aktivlar ob'ektlari 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 chiziq (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, korxonada moliyaviy holatiga ta'sirini bilish va shu asosda malakali auditorlik xulosasi shakllantirish maqsadga muvofiq. To'g'ri chiziq 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-kitoblarning to'g'riligini tekshirish auditorlik jamlash qoidalarini hisobga olgan holda, jamlash asosida amalga oshiriladi. Ushbu ish quyidagi shakldagi ishchi jadval bilan rasmiylashtirilishi mumkin.

### 5.3- jadval

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

Yuqoridagi jadval asosida aniqlangan farqlar bo'yicha auditor eng katta farqlarni tahlil qiladi va ularning hisobotlar ishonchligiga 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, korxonalar zarar ko'rgan davrlarda ham amortizatsiya hisoblanganligini tekshirish zarur. Qoidaga ko'ra korxonalar faoliyatining hisobot davridagi natijalari qanday bo'lishidan qat'iy nazar (foyda oladimi yoki zarar ko'radimi) nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashi shart.

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

nomoddiy aktivlar ob'ektlarining 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 ob'ektlarining 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 korxonada 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 korxonada 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 "Mulknii 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 korxonalarini 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 qat'iy 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'implar 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 etkazib 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.

## 5.7. 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 korxonada faoliyati va buxgalteriya hisoboti ko'rsatkichlarining ishonchliligiga ta'sir ko'rsatish darajasi, jiddiyligi va hokozalar aniqlanadi.

## 5.4. jadval

### Nomoddiy aktivlarni tekshirish natijalarini umumlashtirish tartibi

Xatoning tavsifi	Talablari buzilgan me'yoriy hujjat nomi, bandi	Xatolikni baholash	Korxonada 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, ob'ektlar 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 korxonada 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. Nomoddiy 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?

## 6-BOB. MOLIYAVIY INVESTITSİYALAR AUDITI

### 6.1. Moliyaviy 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 sub'ektlarining 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»<sup>71</sup>. Boshqacha aytganda, qimmatli qog'ozlar – uni bir shaxsdan ikkinchi shaxsga berish orqali abstrakt mulkchilik huquqini ifodalaydi. Qimmatli qog'ozlarga quyidagilar kiradi: aktsiyalar, obligatsiyalar, g'azna majburiyatlari, depozit va jamg'arma sertifikatlari, hosila qimmatli qog'ozlar, veksellar.

Mablag'larni moliyaviy investitsiyalarga 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.

Aktsiya, 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.

<sup>71</sup> «Қимматли қоғозлар ва фонд биржаси тўғрисида» ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни. Т.: 1993 йил

Qimmatli qog'ozlar qatoriga kiritiluvchi pullik hujjatlar tarkibiga quyidagilar kiritiladi: egalik huquqini yoki qarz olish munosabatlarini 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 audit 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 aksioner jamiyatini nizom jamg'armasiga kiritilishini, uning egasini mazkur jamiyatga egalik qilishda qatnashishini va dividend olish, shuningdek jamiyatni boshqarish huquqiga ega bo'lishini tasdiqlaydi. Daromad olish ketma-ketligi bo'yicha aksiyalar oddiy va imtiyozlilarga bo'linadi.

Oddiy aksiyalarga 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 korxonaga 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 korxonalarining nizom jamg'armasini shakllantirish va to'ldirish uchun, shuningdek xo'jalik faoliyati bilan bog'liq zararni qoplash uchun chiqarish mumkin emas.

Aksionerlik 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 korxonalariga 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 sertifikatini – 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 opsiya, fyuchers va boshqa moliyaviy instrument ko'rinishida bo'lishi mumkin.

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

Fyuchers–kelajakda, kelishilgan aniq vaqtda kontraktida 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: aksionerlik jamiyati ta'sis etilib uning aksiyalari ta'sischi orasida joylashtirilganda; aksionerlik 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 korxonalarining 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 istiqbollari 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 korxonani 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; korxonani faoliyatini strategik va joriy rejalashtirishning sifati; rejalarning kompleksligi va ular bajarilishining sifati; ichki boshqaruv, moliyaviy, shuningdek tashqi nazorat ham baholanadi. Korxonaning firmalar bilan qo'shib 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 daromadlilikini, 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 korxonani 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. Korxonada jami qarzlarning 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 korxonada 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 choralarining qat'iyligi aktsiyadorlarni 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 korxonada 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 daromadlilikini 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 aktsiyaga hisoblab chiqariladi;

-taqqoslanayotgan korxonalar aktsiyalari 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 aktsiyalarga investitsiyalar qilish haqida qaror nimaga asosan qabul qilinganligi, korxonada 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 korxonada faoliyati ustidan nazorat o'rnatish maqsadida amalga oshiriladi.

## 6.2. Moliyaviy investitsiyalar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari

Moliyaviy 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;

-korxonadan 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 korxonada 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 - korxonada 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 qarzlarni) 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 korxonada 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 - moliyaviy 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 haqiqiylikini tasdiqlash.

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

#### 6.1-jadval

#### Moliyaviy investitsiyalar auditida hal etiladigan vazifalar

Auditorning vazifalari	Tekshiriladigan masalalar
1	2
1. Moliyaviy investitsiyalarni	Korxonada aktivlarini moliyaviy kuyilmalar qatoriga olib

hisobga olish va nazorat kilishning holatini tekshirish.	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 qonunchiligiga 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 qonunchiligiga 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 daromadlarining to'liq aks ettirilishi va ularning soliqqa tortilishini tekshirish.	Hisoblangan daromadlarini aks ettirish. Ushbu muomalalarni soliqqa tortishning to'g'riligini 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.

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

- ta'sis hujjatlardan nusxalar;
- aktsiyadorlar reestrlaridan 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;
- aktsiyalar 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 registrarlari;
- buxgalteriya hisobining schetlari: 0600 «Uzoq muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar», 5800 «Qisqa muddatli investitsiyalarni hisobga oluvchi schetlar», 4800 «Turli debitorlarning qarzlarni 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 registrarlari (jurnal - orderlar, Bosh kitob va boshqalar).

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

-boshqa korxonalarining 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 korxonada 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 korxonadan 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'xis 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.

### **6.3. Moliyaviy 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 (6.2-jadval) va dasturini (6.3-jadval) tayyorlash tavsiya etiladi.

**6.2-jadval**

#### **Moliyaviy investitsiyalar auditining rejasi**

Tekshirilayotgan korxonada: «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 qonunchiligiga 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	

6.3-jadval

### Moliyaviy investitsiyalar auditining dasturi

Tekshirilayotgan korxonalar: «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'tkazish davri	Ijrochilar	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; v) moliyaviy investitsiyalar qilingan korxonalaridan ushbu qo'yilmalar miqdori to'g'risida tasdiqlarni olish	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 korxonalaridan yozma javob xatlari
7	Moliyaviy investitsiyalar bo'yicha inventarizatsiya ma'lumotlarini tekshirish va ular natijalarini taxliliy hisob natijalari bilan solishtirish	10.03	Norov U	Inventarizatsiya 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; b) moliyaviy investitsiyalar hisobdan chiqarilishi bo'yicha operatsiyalar to'g'ri soliqqa tortilishini tahlil qilish	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

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.

Moliyaviy 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.

#### **6.4. Moliyaviy 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 sub'ekt 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.

Aktsiyalar, 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. Korxonaga tomonidan uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar uchun mablag'lar o'tkazilsa, lekin hisobot davrida korxonaga ularga egalik huquqini beruvchi tegishli hujjatlar (aktsiyalar,

obligatsiyalar, boshqa korxonalariga 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, korxonalar 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. Aktsiyalar 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 ob'ektlar (qimmatli qog'ozlarni sotuvchi korxonalar va boshqa korxonalar qatnashchilari orasida bo'lgan korxonalar va h.k.) turlari bo'yicha amalga oshiriladi. Bu holatda analitik hisobni tashkil etish mamlakatimiz hududi va chet elda joylashgan ob'ektlarga 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 (qarzlari) ga va h.k. qilingan qisqa muddatli (1 yildan ko'p bo'lmagan muddatga) investitsiyalarining hamda korxonalar tomonidan boshqa korxonalariga 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 qarzlari";

5890 "Boshqa joriy investitsiyalar".

Bu holda foizli obligatsiyalar va shunga o'xshash qimmatli qog'ozlarga investitsiyalar hamda boshqa korxonalariga berilgan qarzlari 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 ob'ektlar (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 ob'ektlarga 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 korxonada 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 sub'ektlarning 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 zahira 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 (aktsiya 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 uslubini 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 ob'ektiv ma'lumot bilan ta'minlash imkoniyatini yaratadi.

Auditor qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalarni buxgalteriya hisobini 21-sonli «Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning 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 korxonalarining 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 ob'ektlari kabi yangi audit ob'ektlari 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 reestrtdagi 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.

## **6.5. Moliyaviy 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»<sup>72</sup> va «haqiqiy bozor qiymati»<sup>73</sup> bo'yicha hisobga olish zaruriyatini keltirib chiqaradi.

Ushbu standartlardan kelib chiqqan masala qimmatli qog'ozlarni kamida ikkita bahoda hisobda aks ettirish zaruriyatidan iborat: aktsiyalar uchun – bu xarid qilishning haqiqiy qiymati va joriy bozor bahosi. Aktsiyalar uchun haqiqiy harid bahosi nominal bahoga nisbatan muhimroq ko'rsatkich hisoblanadi, chunki aktsiya odatda muddatsiz qimmatli qog'oz bo'ladi va uning nominal qiymati – bu faqat oldindan avanslangan kapital miqdoridir. Ta'kidlash joizki, aktsiyalarning 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. Aktsiya 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.

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.

---

<sup>72</sup> 12-sonli «Молиявий инвестицияларни ҳисоби» номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. 13.2-банд.

<sup>73</sup> 39-sonli «Молиявий инструментлар» номли халқаро молиявий ҳисобот стандарти.

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 qarzar investor uchun moliyaviy investitsiyalar ob'ekti 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.

Ob'ektlarning 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 sub'ektdan 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 tekshiruvchi 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 korxonaga tomonidan belgilangan tartibda depozitga joylashtirilgan pul mablag'lari bo'yicha amalga oshiriladi. Boshqa korxonalarining ustav kapitaliga qo'shilgan ulushlar ta'sis shartnomasida belgilangan (kelishilgan) qiymat bo'yicha baholanadi. Korxonaga mulkini boshqa korxonaga 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, fyuchers muomalalaridan olinadigan daromad oldi-sotdini amalga oshirishda tovarning kelgusidagi bahosi qanchalik to'g'ri aniqlanganligi va bu tovarga talab qanday ekanligiga bog'liq.

## 6.6. Moliyaviy 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 korxonalariga 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 korxonalariga berilgan mablag'lar va shu kabilar) ni qayta baholashdan ko'rilgan zararlar qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalar va sho'ba korxonalariga 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, korxonada xodimi ishdan bo'shab ketayotganida) sotib olingan korxonada 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. Korxonada 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 ob'ektiv (balki sub'ektiv) 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 korxonalarining 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 qarzlarni 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'rinishdagi daromadlar 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:

-korxonalar ushbu daromadlarni olish huquqiga ega;

-daromadlar summasi aniqlangan bo'lishi mumkin;

-muayyan muomala natijasida korxonalar 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 (hamkorlikdagi faoliyatdan olingan daromadlar);

-maxsus tartibda soliqqa tortiladigan daromadlar. Bularga aksiyador - korxonaga tegishli va bu qimmatli qog'ozlar egasining emitent - korxonalar 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:

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

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

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.

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

### **6.7. Moliyaviy 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 korxonalar kassasida saqlansa, ularning inventarizatsiyasi har oyda pul mablag'larining tekshiruvi bilan birgalikda o'tkazilishi lozim. Har bir qimmatli qog'ozning rekvizitlari korxonalar 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 korxonalar 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 korxonalar hisob siyosatidan kelib chiqqan holda bayon qilingan boshqaruv xodimlarining baholashi bo'lishi mumkin); aktsiya qiymatining o'zgarishlari; qimmatli qog'ozlarni sotish natijasida vujudga kelgan, ko'zda tutilmagan daromadlar va zararlar (agar ular sezilarli darajada bo'lsa); korxonalar 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 auditori 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 ro'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.

Korxonada kassasida saqlanayotgan qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilish ularni varaqma-varaq sanash yo'li bilan amalga oshiriladi. Bunda har bir qimmatli qog'ozlarning nominal qiymati, haqiqiyliigi va to'g'ri rasmiylashtirilganligi aniqlanadi. Tekshiruv alohida har bir emitent bo'yicha dalolatnomada seriyasi, raqami va umumiy summasi ko'rsatilgan holda o'tkaziladi. Har bir qimmatli qog'ozning rekvizitlari buxgalteriyada yuritiladigan ro'yxatlar, reestrlar yoki daftarlarning ma'lumotlari bilan solishtiriladi.

Qimmatli qog'ozlar maxsus tashkilotlarda saqlanganida (banklarda, depozitariyalarda, maxsus joylarda) inventarizatsiya korxonaning tegishli buxgalteriya hisobi schyotlaridagi qoldiqlar ko'chirmasi ma'lumotlari bilan solishtirish orqali amalga oshiriladi.

Masalan, depozitariyada saqlash uchun topshirilgan qimmatli qog'ozlar inventarizatsiyasi 0610-«Qimmatli qog'ozlar» va 5810-«Qimmatli qog'ozlar» schyotlaridagi qoldiq summaları depozitariylar ma'lumotlari bilan taqqoslash orqali amalga oshiriladi. Depozitariylar ma'lumotlari inventarizatsiya o'tkazilayotgan paytda depozitariyaga 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 ishonchligini 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 korxonada 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 korxonada rahbariyatiga bildirishi lozim. O'z navbatida korxonada rahbariyati bunday ortiqcha (kamomad)larning vujudga kelish sabablari va bunga javobgar shaxslarni aniqlash, hamda kamomadlarni bartaraf etish choralarini ko'rish 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 korxonada 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 tekshiruvini o'tkazishda qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?

3. Moliyaviy investitsiyalar auditida qanday me'yoriy hujjatlardan foydalaniladi?
4. Qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilish qanday xususiyatlarga ega?
5. Moliyaviy investitsiyalar auditining tartibi qanday amalga oshiriladi?
6. Korxonada 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?

## **7-BOB. TOVAR-MODDIY ZAHIRALARI AUDITI**

### **7.1. Tovar–moddiy zahiralari auditining maqsadi va vazifalari**

Sub'ektlar ishlab chiqarish faoliyatlarini amalga oshirish uchun ma'lum miqdorda tovar-moddiy zahiralarga ega bo'lishi kerak. Tovar-moddiy zahiralari xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning ishlab chiqarish faoliyatini normal davom etishini ta'minlaydi. Ularning tarkibiga materiallar, xom-ashyo, ehtiyot qismlar va h.k lar kiradi.

Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning maqsadularning saqlanishi, tejamli va oqilona ishlatilishi, hisobga olishning to'g'ri tashkil etilishini aniqlashdan iborat. Shuningdek hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligini va tovar-moddiy zahiralarni 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. Zahiralarni tekshirish, ular hajmi katta bo'lgan sub'ektlarda auditning asosiy qismi deb qaraladi.

Tovar-moddiy zahiralarni bo'yicha hisobot ko'rsatkichlarining haqqoniyligini tekshirishda boshqa audit ob'ektlaridagi kabi, dastavval, balansning «Ishlab chiqarish zahiralari» (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 (7.1-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 etkazib beruvchilar va pudratchilarga da'vo qo'zg'atishning o'z vaqtidaligi va to'g'riligi hamda yo'ldagi (sub'ektga etib kelmagan) materiallar qoldig'ining haqqoniyligini ham tekshirish kerak.

**Tovar-moddiy zahiralari auditi ob'ektlari**

Ko'rsatkichlar nomi	Moliyaviy hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlar	
	1-shakl	4-shakl
	Satr raqami	Satr raqami
1	2	3
Tovar-moddiy zahiralari (satr. 150+160+170+180), jumladan:	140	
Ishlab chiqarish zahiralari (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 etkazib beruvchilarga to'lanadigan pul mablag'lari		020

Yo'ldagi moddiy qiymatliklarni tekshirishning vazifalari: yo'ldagi moddiy qiymatliklar sifatida hisobda turgan har bir jo'natishning asoslilikini aniqlash, yuklarni etkazib berishi muddatlarining o'tib ketmaganligini aniqlash, xo'jalik tomonidan yuklarni qidiruv choralarning ko'rilishini aniqlash, bosh buxgalter va ta'minot xodimlari tomonidan yo'ldagi moddiy qiymatliklarni hisobga olish ustidan nazorat o'rnatilishi kabilarini aniqlashdan iborat. 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:

- zahiralarning haqiqatda mavjudligi;
- zahiralalar bilan bog'liq barcha muomalalarning buxgalteriya hisobi schyotlarida to'liq va to'g'ri aks ettirilganligi;
- barcha zahiralalar sub'ekt mulki ekanligi, ya'ni ularga mulkiy huquq mavjudligi, qarz sifatida aks ettirilgan summalar esa majburiyat ekanligi;
- zahiralarni va ular bilan bog'liq majburiyatlarni baholashning to'g'riligi;
- tovar-moddiy zahiralarni hisobga olish tamoyillari to'g'ri tanlanganligi va ko'llanilishining to'g'riligi.

**7.2. Tovar–moddiy zahiralari auditining ma'lumot manbalari**

Tovar-moddiy zahiralarni 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 zahiralalar bilan bog'liq muomalalarni rasmiylashtirishga doir dastlabki hujjatlar;
- tashkiliy-huquqiy hujjatlar va materiallar;
- tovar-moddiy zahiralarni 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 zahiralari» nomli buxgalteriya hisobi milliy standarti talablariga muvofiq sub'ektning 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-sub'ekt rahbariyati, u yoki bu hisob yuritish printsipli 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 zahiralarni hisobga olishda ko'llaniladigan dastlabki hujjatlar shakllari sub'ektdagi 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 kiringa olish va hisobdan chiqarish dalolatnomalari, limit-zabor kartalari, talabnoma-yuk-xatilar, tovar-transport yuk-xatilari, ombor hisobi kartochokalari yoki daftari.

Tashkiliy-huquqiy hujjatlar va boshqa ma'lumot manbalariga qo'yidagilar kiradi:

-sub'ekt rahbarining buyrug'i (yoki farmoyishi), direktor kengashi majlisining bayonnomalari, ta'sischilar va boshqa hay'at yig'ilishi qarorlari. Agar sub'ekt 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;

- sub'ektda o'tkazilgan auditorlik tekshiruvlari o'tgan yillardagi hisobotlari;
- tovarlar, materiallar, xom-ashyolar va hokazolarni etkazib berish shartnomalari;

Auditorning sub'ekt 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 zahiralarni hisobga olishga doir buxgalteriya registrlari xilma-xil bo'lishi mumkin. Ular sub'ektda qo'llanilayotgan buxgalteriya hisobi shakli va usullariga, hamda mavjud tovar-moddiy zahiralarning turlari va guruhlariga bog'liq. Ammo, har qanday holatda ham auditor 1010 «Xom-ashyo 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, omborxonahisobi kartochokalari, daftarlar, inventarizatsiya materiallarini hamda tugallanmagan ishlab chiqarishlar (2010, 2110, 2310 schetlar) bo'yicha hisob registrlarini tahlil qilib chiqishi lozim.

### **7.3. Tovar-moddiy zaxiralari auditining tartibi**

Tovar-moddiy zahiralalar 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 zahiralarga doir ichki nazorat tizimining ishonchlilik darajasini baholash. Buning uchun ombor xo'jaligi va omborxonalarining holatini tekshirib chiqish;

- moddiy javobgar shaxslar tomonidan tovar hisobotlarini tuzish va belgilangan muddatlarda buxgalteriyaga topshirilishini o'rganish;

- tovar-moddiy qiymatliklarning hisobot sanasiga tarkibini tahlil qilish;

- tanlab inventarizatsiya qilinadigan ob'ektlarni aniqlash;

- tovar-moddiy zahiralalar harakatini tahlil qilish;

- tovar-moddiy zahiralarni baholashning to'g'riligini tekshirish;

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

Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish buxgalteriya hisobotida katta xatoliklarga yo'l qo'yish xavfini kamaytiradi. Shuning uchun, tovar moddiy zahiralarni tekshirishni boshlashdan oldin, auditor eng ko'p uchraydigan qoidabuzarliklarni aniqlashi va shuni hisobga olgan holda zarur tekshiruv amallarini tanlashi kerak.

Tovar-moddiy zahiralalar to'g'risidagi axborotlarning ishonchliligi bo'yicha auditor fikrining shakllanishiga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatadi:

a) to'liq aks ettirilish sub'ektga tegishli barcha tovar-moddiy zahiralarning 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 auditoridan dastlabki hujjatlarni yoki hisobga taalluqli bo'lmagan axborotlarni tanlab olish talab qilinadi;

b) tovar-moddiy zahiralalar bilan bog'liq muomalalarni etarli darajada asos bo'lmagan hollarda hisobga olishshshg mavjudligi. Masalan, sub'ekt 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 etkazib 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 zahiralarni buxgalteriya hisobining tegishli schyotlarida aks ettirishning to'g'riligi. Bunday xatoliklar inventarizatsiya o'tkazish mobaynida aniqlanishi mumkin;

Tovar-moddiy zahiralari 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 zahiralari qoldig'ining oshirib ko'rsatilishi;

-komissiyaga qabul qilingan ya'ni balansdan tashqari schyotlarda hisobda turgan tovar-moddiy zahiralari ham inventarizatsiya ma'lumotlariga qo'shilishi va shunga o'xshashlar;

b) suiiste'molliklar:

-sub'ektning 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 etkazib 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 zahiralari 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 etkazib 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 zahiralarning 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 zahiralarga 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.

#### **7.4. Tovar-moddiy zahiralari saqlanishi va kirimini tekshirish**

Ombor xo'jaligining ahvoli va tovar-moddiy zahiralarga saqlanishini tekshirish eng muhim auditorlik amallaridan biri bo'lib hisoblanadi. Sub'ekt faoliyatining ushbu sohasini har tomonlama o'rganish uchun auditor omborlar, sexlar va ishlab chiqarish zahiralari saqlanadigan boshqa joylarni tekshiradi. Bunda ishlab chiqarish zahiralari saqlash sharoitlari, yong'in xavfining oldini olish, omborlarning qurilmalar, texnikalar, asboblarga bilan jihozlanganligi va ularning to'g'ri ishlatilishi, ombor binolarini qo'riqlash holati ham o'rganiladi. Ombor xo'jaligining qoniqarsiz tashkil etilganligi tovar-moddiy zahiralarga 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 zahiralarni saqlash joylarini ko'zdan kechirish mobaynida moddiy javobgar shaxslardagi hujjatlar bo'yicha ular qiymatliklarni qabul qilish va berishni rasmiylashtirish, hamda omborxonaga 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 xom-ashyolarni almashtirish;
- xom-ashyo 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 omborxonaga 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 zahiralarning saqlanishi to'g'risida asoslangan xulosalar qilish va profilaktik tadbirlar ishlab chiqish imkonini beradi.

Tovar-moddiy zahiralarning to'liq kirim qilinishini tekshirish mobaynida auditor mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarning shakllari va shartlarini, tanlangan baholash usulini, sotib olingan qiymatliklar bo'yicha QQS ni qoplash tartibini hisobga olishi zarur.

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

Omborxonada kirim hujjatlarini mol etkazib 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 ob'ekti hisoblanadi. Masalan, kelgan yuklarni hisobga olish jurnalidan moddiy qiymatliklarning assortimenti va etkazib berish muddatlari to'g'risidagi ma'lumotlarni mol etkazib beruvchilar bo'yicha olish mumkin. Auditor bunday hisobning mijoz-sub'ektda qanday tashkil etilganligini o'rganadi. Xususan, har bir mol etkazib beruvchi bo'yicha shartnomada materiallarning etkazib berilish muddatlari va assortimenti ko'rsatilayotganligi, hamda haqiqatda olingan materiallarning assortimenti, olinish sanasi ko'rsatilgan holda qabul qilinganligi tekshiriladi. Operativ hisobda keltirilgan axborotlarning ishonchliligini aniqlash uchun auditor ularni buxgalteriya hisobida aks ettirilgan ma'lumotlar bilan taqqoslaydi. Kelayotgan yuklarni hisobga olish jurnali va mol etkazib berish shartnomalarini hisobga olish kartochkalaridagi yozuvlar bo'yicha auditor tekshirilayotgan davr ichida qanday mol etkazib berishlar amalga oshirilganligini aniqlashi mumkin.

Agar moddiy qiymatliklar jismoniy shaxslardan yoki yuridik shaxs huquqiga ega bo'lmagan tadbirkorlardan naqd pulga sotib olingan bo'lsa, auditor 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 etkazib 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 registrari ma'lumotlariga mosligini aniqlaydi.

6010 «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga tulanadigan schyotlar» bo'yicha sintetik hisob registrari ma'lumotlari, hamda omborxonalarining kirim hujjatlari bo'yicha auditor olingan materiallarning miqdorini va yuklarni qabul qilishning to'g'ri rasmiylashtirilishini aniqlaydi. Buning uchun mol etkazib 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 etkazib beruvchilarning hisobga olinmagan schyotlarini aniqlash maqsadida, mol etkazib beruvchilardan kreditor qarzlarning haqqoniyligiga e'tibor qaratadi. Buning uchun u buxgalteriya hisobi registraridagi yozuvlarni taqdim qilingan schyotlar, shartnomalar va mol etkazib beruvchilarga to'langanlik to'g'risidagi pul hujjatlari ma'lumotlari bilan solishtiradi.

Tovar-moddiy zahiralarning 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 etkazib beruvchilarning kuzatib boruvchi hujjatlari bilan solishtiriladi. Auditor olingan moddiy qiymatliklar sifati va miqdoridagi tafovutlarning dalolatnomalar bilan to'g'ri rasmiylashtirilganligi va mol etkazib 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 etkazib beruvchilarda saqlanayotgan nusxalari bilan solishtirib, qarama-qarshi tekshiruv ham o'tkaziladi.

Sub'ektga tegishli bo'lmagan, ammo uning ixtiyorida saqlanayotgan yoki ishlatilayotgan tovar-moddiy zahiralarning shartnomalar shartlariga muvofiq shartnomada ko'rsatilgan bahoda balansdan tashqari schyotlarda aks ettiriladi.

Ma'sul saqlash uchun qabul qilingan moddiy qiymatliklar hamda buyurtmachining xom-ashyosi sifatida qayta ishlashga qabul qilingan xom-ashyo va materiallar sub'ektning o'ziga tegishli ishlab chiqarish zahiralardan 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 etkazib 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 etkazib beruvchilar hujjatlarining kelib tushishiga qarab, ushbu yozuvlar mol etkazib 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 etkazib beruvchilarning qarama-qarshi hujjatlari kelib tushganda qilingan tuzatish (korrektirovka) larning to'g'riligi (buning uchun auditor qabul qilish dalolatnomalaridagi yozuvlarni keyinchalik olingan mol etkazib beruvchilar hujjatlarining ma'lumotlari bilan solishtirishi zarur).

Agar mijoz-sub'ekt hisobida yo'lda kelayotgan, ya'ni puli to'langan, lekin hali oy oxirigacha kelib tushmagan moddiy qiymatliklar mavjud bo'lsa, u holda auditor bunday moddiy qiymatliklar qiymatini buxgalteriya hisobi va balansda aks ettirishning ishonchliligini tasdiqlashi uchun ular keyinchalik olinganligi va puli to'langanligi yoki balans tuzilayotgan sanaga kreditor qarzlarni tarkibiga kiritilganligiga ishonch hosil qilishi zarur.

Auditor sub'ektda 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 etkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar”.

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

Ikkinchi variantda bunday yozuvlar materiallarning haqiqatda kelib tushishidan qat'iy nazar, mol etkazib beruvchilarning sub'ektga 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 sub'ektga etib kelmagan yuklarning qiymatini bildiradi. Ushbu yo'lda kelayotgan moddiy qiymatliklarning qoldiqlari buxgalteriya balansining «Ishlab chiqarish zahiralari» moddasiga qo'shib aks ettirilishi lozim.

Ayrim paytlarda, sub'ektlar balansning «Boshqa debitorlar» moddasida materiallarni qabul qilishda aniqlangan kamomadlarni, mol etkazib beruvchilar

bilan hisob-kitoblar bo'yicha har xil da'vo summalarini, puli to'langan va uzoq vaqt davomida kiringa olinmagan (ayrim paytlarda o'g'irlangan bo'lishi ham mumkin) moddiy qiymatliklar uchun debitorlik qarzlarni aks ettiradi. Shuning uchun, 6010 schyoti bo'yicha yuritiladigan registrdagi hisob yozuvlarining puli to'lanib, lekin hali yo'lda kelayotgan moddiy qiymatliklar uchun hisob-kitoblar qismi navbatdagi tekshiruv ob'ekti 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 etkazib beruvchilarning o'zaro bog'liq bo'lgan dastlabki hujjatlari va hisob registrlari bilan taqqoslaydi.

Tovar-moddiy zahiralari auditorlik tekshiruvidan o'tkazish mobaynida auditor olinayotgan moddiy qiymatliklar bo'yicha QQS ning hisobda aks ettirilishini ham tekshiradi.

Mol etkazib beruvchining hisob-kitob hujjatlarida alohida qator bilan ajratib ko'rsatilib, xaridor sub'ektga to'lov uchun taqdim qilinadigan QQS summasi 4410 - «Soliqlar va yig'implar bo'yicha avans to'lovlar» schyotining debeti va 6010 - «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyotining kreditida aks ettiriladi. To'langan QQS summolari ishlab chiqarish zahiralarinig sotib olish qiymatiga kiritilmaydi ya'ni 1010-1090 yoki 1510 schyotlar debetiga olib borilmaydi, agar korxonada umumqbul qilingan soliq tizimida bo'lsa.

4410 «Soliqlar va yig'implar 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 sub'ektlar moddiy qiymatliklarni kiritmasdan turib, ya'ni tovar-moddiy zahiralarni hisobda aks ettirish talablariga rioya qilmasdan hisobdan chiqarish hollari ko'p tarqalgan. Bu QQS bo'yicha soliq bilan bog'liq noxush oqibatlariga olib keladi. Masalan, auditor sub'ekt tomonidan xom ashyo - kabel sotib olinganligi va uning qiymati mol etkazib beruvchi tomonidan taqdim qilingan schyot-fakturaga muvofiq, 120000 so'm, QQS esa 24000 so'mni tashkil etganligini aniqladi. Ushbu muomala mijoz-sub'ekt buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettirilgan:

Xom ashyo – kabel qiymatiga:

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

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

QQS summasiga:

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

Kredit 6010 - «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» QQS summasi 24000 so'm.

Ushbu vaziyatda auditor tomonidan xom ashyo qoldig'ining buzib ko'rsatilishi hamda ishlab chiqarish xarajatlari oshirib ko'rsatilganligi to'g'risida xulosa qilish mumkin.

4-sonli «Tovar-moddiy zahiralari» nomli BHMS da tovar-moddiy zahiralari sotib olish xarajatlarning taxminiy tarkibi keltirilgan. Ularga, xususan, materiallarni tayyorlash va tashib keltirish, import bojxona to'lovlari va yig'imlari, mahsulotlarni sertifikatlash xarajatlari, ta'minotchi va vositachi tashkilotlarga to'langan komission to'lovlar, soliqlar (sub'ekt keyinchalik qaytarib oladigan soliqlardan tashqari, masalan, ko'shilgan qiymat solig'i kabi), hamda tayyorlov-transport, xizmat ko'rsatish va zahiralarni sotib olish bilan bevosita bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlari. Savdo diskontlari, chegirmalar va shunga o'xshash summalar tovar moddiy zahiralarni sotib olish xarajatlari 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 zahiralari kiritilganidan so'ng kechikib olingan holatlarga e'tibor qaratilishi kerak. Bunday holda transport sarflari materiallarni kiritilishda ularning haqiqiy tannarxiga ko'shilishi mumkin emas.

Sub'ektning omborxonasi-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 etkazib 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 xaqi, bojxona to'lovlari, chet tashkilotlar tomonidan amalga oshirilgan saqlash, yuklash-tushirish va tashish xarajatlari ham haqiqiy tannarxga qo'shiladi.

## **7.5. Tovar-moddiy zaxiralari to'g'ri baholanganligini tekshirish**

Tovar-moddiy zaxiralari 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 xossalari ko'ra (navi, markasi, konditsiyasi va hokazo) yuritilishini, moddiy qiymatliklarning iste'mol xossalari qarab ularning har biriga nomenklatura raqamlari berilganligi va ularning dastlabki hujjatlarda hamda omborxonasi hisobida ko'rsatilishini tekshirishi lozim.

Agar ishlab chiqarish zahiralari hisob baholari bo'yicha hisobga olinsa, ushbu baholar va sotib olingan materiallarning haqiqiy tannarxi o'rtasidagi farqlarni tovar-moddiy zahiralarning turlari o'rtasida taqsimlash ishlari audit ob'ekti bo'lib hisoblanadi.

4-sonli «Tovar-moddiy zahiralari» nomli BHMS ga muvofiq ishlab chiqarishga xarajat qilinadigan moddiy qiymatliklarning haqiqiy tannarxini aniqlash mobaynida ishlab chiqarish zahiralari baholashning quyidagi usullaridan foydalanish tavsiya qilinadi:

1. Tegishli birlikning identifikatsiyalangan tannarxi bo'yicha.
2. O'rtacha tortilgan qiymat bo'yicha (AVESO).
2. Birinchi xarid qilingan tannarx bo'yicha (FIFO).

Auditor zahiralarning 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 zahiralari tegishli birlikning identifikatsiyalangan tannarxi usuli bo'yicha baholanadi.

Ushbu usulda spetsifik xarajatlar muayyan tovar-moddiy zahiralarga 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 sub'ektning hisob siyosatida tovar-moddiy qiymatliklarni baholashning FIFO (FIFO) metodi belgilangan bo'lsa, u holda ular oy boshiga mavjud bo'lgan zahiralari qoldig'ining tannarxini hisobga olgan holda, birinchi sotib olingan, zahiralari bahosida ishlab chiqarishga sarflanishi lozim. Balansda esa moddiy qiymatliklarning qoldiqlari, oxirgi xarid baholari bo'yicha ko'rsatilishi lozim.

Agar zahiralari o'rtacha tannarx (AVESO usuli) bo'yicha baholansa, auditor zahiralarning qaysidir bir partiyasini baholashning to'g'riligini, ya'ni o'rtacha bahoning to'g'ri hisob-kitob qilinganligini aniqlashi uchun bir necha dastlabki kiritim 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 sub'ektda 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.

## **7.6. Tovar-moddiy zahiralari samarali ishlatilishini tekshirish**

Tovar-moddiy zahiralari 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 zahiralarini ishlab chiqarishga berilishi, dastlabki va yig'ma chiqim hujjatlari asosida tuziladigan, materiallar sarflanishi hisobga olinadigan yig'ma qaydnoma bo'yicha tekshiriladi.

Tovar-moddiy zahiralarini sotish va boshqacha tarzda hisobdan chiqarishga doir muomalalarni tekshirish. Auditor, avvalo ishlab chiqarish zahiralarini 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'rsatmokedaki, 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 sub'ektning 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 jiddiyliги va ularning tegishli hisobot ko'rsatkichlari ishonchliligiga ta'siri haqida xulosa qilinadi.

Tovar-moddiy zahiralar 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 tadbiiq qilish zarur. Tafovutlarning katta-kichikligi, tanlov ko'lam va xatoliklarning muntazam sodir bo'lishini hisobga olgan holda aniqlanadi.

## **7.7. Tovar-moddiy zahiralarini inventarizatsiyadan o'tkazish tartibi**

Tovar-moddiy zahiralarini inventarizatsiyadan o'tkazish tartibi 19-son BHMS<sup>74</sup>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.

<sup>74</sup> 19-сон «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш» номли БХМС. ЎзР Адлия вазирлигида 02.11. 1999 йил 833-сон билан рўйхатга олинган.

Joylashgan eri va barcha turdagi moliyaviy majburiyatlaridan qat'i nazar, xo'jalik yurituvchi sub'ektning barcha mol-mulki inventarizatsiya qilinishi kerak. Shu jumladan, ishlab chiqarish zahiralari va xo'jalik yurituvchi sub'ektga 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<sup>75</sup> ga binoan tovar-moddiy zahiralari 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 sub'ektlarda ishlab chiqarish zahiralari 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 sub'ekt 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 sub'ekt rahbari tomonidan belgilanadi.

Inventarizatsiyani o'tkazish uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda doimiy ishlaydigan inventarizatsiya komissiyalari tuziladi. Uning tarkibida: xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbari yoki uning o'rinbosari (komissiya raisi);

- bosh buxgalter;
- 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 sub'ekt rahbarining vakili (komissiya raisi);

---

<sup>75</sup> 4-son «Товар-моддий захиралар» номли БХМС. ЎзР Адлия вазирлигида 17.07.2006 йил 1595-сон билан рўйхатга олинган.



-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 sub'ekt 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'nbalar 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 sub'ekt 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 sub'ekt 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 sub'ekt 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 guruhlariga bo'linishi, navlarga ajratilishi va ular miqdorini sanash uchun qulay bo'lgan ma'lum tartibda nomlari, navlari, hajmlari bo'yicha joylashtirilishi kerak.

Xom-ashyo, 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 sub'ektsi, omborxonalar, 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 etkazib 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 ob'ektlarning 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, omborxon, 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, omborxon, 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 sub'ektlar 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 sub'ektning 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 ob'ektlar 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, omborxon, 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 (omborxon) 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'iy taqiqlanadi.

Inventarizatsiya vaqtida kelib tushadigan tovar-moddiy boyliklar moddiy javobgar shaxslar tomonidan inventarizatsiya komissiyasi a'zolari hozirligida qabul qilinadi va inventarizatsiyadan so'ng reestr yoki tovar hisoboti bo'yicha kirim qilinadi. Ushbu tovar-moddiy boyliklar "Inventarizatsiya paytida kelib tushgan tovar-moddiy boyliklar" nomi bilan alohida ro'yxatga kiritiladi. Ro'yxatda ular qachon, kimdan kelib tushgani, kirim hujjatining sanasi va raqami, nomi, miqdori, narxi va summasi ko'rsatiladi. Ayni vaqtda kirim hujjatida inventarizatsiya komissiyasi raisining imzosi bilan ana shu boyliklar qayd etilgan ro'yxat sanasiga havola qilgan holda "inventarizatsiyadan so'ng" belgisi qo'yiladi.

Inventarizatsiya uzoq vaqt o'tkazilgan taqdirda favqulodda hollarda va faqat xo'jalik yurituvchi sub'ekt 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 sub'ektlarga 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 sub'ektlar 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 tegishli rasmiylashtirilgan hujjatlar bilan tasdiqlangan summalargina qolishi mumkin: yo'lda bo'lganlari bo'yicha - mol etkazib 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 etkazib 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 sub'ektlarning 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 sub'ektlarning 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 sub'ektlardan 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 sub'ektlarda qayta ishlashda bo'lgan tovar-moddiy boyliklarga doir ro'yxatlarda qayta ishlovchi sub'ektning 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 sub'ektlarining 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 sub'ektlariga kelsak, misol uchun, quyidagilar zarur:

-ishlab chiqarishda bo'lgan buyumlarga doir zahiralar (detallar, uzellar, agregatlar) va tayyorlanishi hamda yig'ilishi tugallanmagan buyumlarning haqiqatda mavjudligini aniqlash;

-hisobga olinmagan brakni aniqlash;

-tugallanmagan ishlab chiqarish (zahiralalar)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 zahiralar (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 zahiralarini va yarim tayyor mahsulotlar ularning miqdorini to'g'ri va qulay usulda sanashni ta'minlaydigan tartibga keltirilishi kerak.

Tugallanmagan ishlab chiqarish zahiralarini (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 zahiralar 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 sub'ektlar, ularning navbatlari, ob'ektlari, 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. Xom-ashyo 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 sub'ektning 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 sub'ektlar 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 sub'ektlar 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 inspeksiyalardan 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 inspeksiya 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 sub'ekt 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 zahiralarning tarkibiy va miqdoriy o'zgarishlarini tahlil qiladi, zahiralarni saqlash joylari haqida hamda inventarizatsiya ishlarining tashkil etilishi to'g'risida ma'lumotlar to'playdi.

Tovar-moddiy qiymatliklarni omborxonada va boshqa saqlash joylarida hisobga olinishini tekshirish ularni inventarizatsiya qilishdan boshlanadi. Tekshirishni boshlashdan oldin auditor moddiy qiymatliklar saqlanadigan barcha joylarni aniqlash va tanlab inventarizatsiya o'tkaziladigan qiymatliklar ro'yxatini alohida tuzishi lozim.

Ish boshlanishidan oldin auditor, sub'ekt rahbari bilan inventarizatsiya komissiyasini tuzish to'g'risida kelishib oladi. Sub'ekt 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, sub'ekt 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 sub'ektga 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 sub'ektda qoldiriladi. Tilxat esa tekshiruvchiga beriladi. Tahlil uchun olingan namunalarga dalolatnoma tuzilib, unda sub'ektning 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 sub'ekt 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 zahiralarning kirimi va chiqimini ko'zdan kechirib chiqishi zarur. Bu holda yukxatilar, schyot-fakturalar, bojxona deklaratsiyalari va shunga o'xshash hujjatlar hisob ma'lumotlari bilan taqqoslanadi.

Ishlab chiqarish zahiralari bir necha omborlarda saqlanishi mumkin. Bu holda kamomadni yopish maqsadida zahiralarni 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 zahiralarning 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 zahiralalar 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 zahiralarni yoppasiga tekshirishning imkoni yo'q, ammo zahiralarning to'g'risidagi hisob yozuvlari ularning haqiqatdagi qoldiqlariga yaqqol mos kelmagan hollarda barcha tovar-moddiy zahiralarning tekshiruvdan o'tkazilishi zarur;

-auditorning zahiralarning 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 zahiralarning 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 zahiralarning 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 zahiralarning miqdorini baholashga imkon beradi. Shunday holat yuzaga kelishi mumkinki, mijoz yoppasiga inventarizatsiya o'tkazishni istaydi, ammo auditorning iltimosiga ko'ra tovar-moddiy zahiralarning 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 shaxsiga 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 sub'ekt daromadi hisobidan qoplanadi.

### **7.8. Tovar-moddiy zaxiralari inventarizatsiya natijalari buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish**

Audit jarayonida inventarizatsiya natijasida aniqlangan tovar-moddiy zahiralari kamomadi va ortiqcha chiqishini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish masalalari ham o'rganiladi. Auditor inventarizatsiya natijasida aniqlangan tovar-moddiy zahiralari (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 zahiralarni 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 kiritiladi;

b) tayyor mahsulotlar ortiqcha chiqishlar aniqlangan paytdagi haqiqiy ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha balansga kiritiladi;

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 kiritiladi;

g) inventarizatsiya natijasida aniqlangan ortiqcha TMZ larning summasiga buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 1000 «Tovar-moddiy zahiralarni 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 kiritilganligini va to'g'ri hisobdan chiqarilganligini aniqlash muhim o'rin egallaydi. Chunki ayrim hollarda ortiqcha xom-ashyo hosil qilinib, undan noqonuniy maqsadlarda «chappa ketadigan» mahsulot ishlab chiqarishga yo'l ochib beriladi.

Odatda, moddiy qiymatliklarni kiritilishni nazorat qilish mol etkazib 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.

Sub'ektga keltirilgan moddiy qiymatliklar tegishli omborxonaga o'z vaqtida kiritilishini yoki agar ular darhol sexga beriladigan bo'lsa, omborxonaga orqali rasmiylashtirilib, bu haqida hujjatlarda kayd qilinadi.

Shunday qilib, bu holda omborxonada 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) sub'ekt 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 etkazib 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 sub'ektda 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;

-omborxonada xo'jaligining ahvolini; moddiy qiymatliklarning saqlanish sharoitlarini;

-materiallar miqdor va sifat ko'rsatgichlari bo'yicha to'g'ri qabul qilinganligini;

- moddiy javobgar shaxslar tomonidan moddiy qiymatliklarni saqlash va hisobga olish tartibi to'g'risidagi yo'riqnomaning bajarilishini, ularni saqlash qoidalarining buzilish sabablarini;
- sub'ekt omborxonasi hududidan moddiy qiymatliklarning transportda yoki transportsiz olib chiqib ketilishi ustidan nazoratning ta'minlanishini;
- omborxonada binolarining texnik xolatini;
- 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 zahiralarning auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari nimalardan iborat?
2. Tovar-moddiy zahiralarning auditining ketma-ketligi qanday?
3. Tovar-moddiy zahiralarning mavjudligi va saqlanishi qanday tekshiriladi?
4. Tovar-moddiy zahiralarning omborxonada va boshqa saqlash joylaridagi hisobi qanday tekshiriladi?
5. Tovar-moddiy zahiralarning baholashning to'g'riligi qanday tekshiriladi?
6. Tovar-moddiy zahiralarning sotilishi va boshqacha tarzda hisobdan chiqarilishi qanday tekshiriladi?
7. Tugallanmagan ishlab chiqarishlarni tekshirishni xususiyatlari nimalardan iborat?
8. Tovar-moddiy zahiralarning inventarizatsiyasini o'tkazish muddatlari va tartibi qanday?
9. Inventarizatsiya materiallarini rasmiylashtirishda qaysi me'yoriy hujjatga asoslaniladi?
10. Tovar-moddiy zahiralarning bo'yicha katta summada kamomad aniqlanganda, auditorning hatti-harakati qanday bo'lishi kerak?

## **8-BOB. TAYYOR MAHSULOT VA TOVARLAR AUDITI**

### **8.1. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me'yoriy asoslari.**



“Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi sharoitida iqtisodiyotning real sektori korxonalarini qo’llab-quvvatlash bo’yicha birinchi navbatda ishlab chiqarishni modernizatsiya qilish, kooperatsiya aloqalarini kengaytirish, mustahkam hamkorlikni yo’lga qo’yish, mamlakatimizda ishlab chiqarilgan mahsulotlarga ichki talabni rag’batlantirish masalalari alohida o’rin tutdi.

Keng ko’lamli ishlab chiqarishni mahalliyashtirish dasturi doirasida o’tgan yili 840 dan ortiq loyiha amalga oshirildi va bu mahalliyashtirilgan mahsulot ishlab chiqarish hajmini 2008 yilga nisbatan 2,3 barobar oshirishni ta’minladi.

Neft-gaz uskunalari, kimyo sanoati mahsulotlari, avtomobil sanoati uchun butlovchi qismlar va boshqa 120 dan ortiq yangi turdagi mahsulot ishlab chiqarish yo’lga qo’yilib, 2 mingga yaqin yangi ish o’rni yaratildi.”<sup>76</sup>

Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me’yoriy asoslaridan biri bo’lib, 4-sonli “Tovar-moddiy zahiralari” 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 zahiralarning 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 sub’ektlar 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 shakllantirish 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).

---

<sup>76</sup> 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 gazetasi, 30.01.2010y.

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 zahiralari” 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 dekabrda 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 sentyabrda 365-son qaroriga o’zgartirish va qo’shimchalar kiritish haqida” gi 2007 yil 17 mayda 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 fevralda 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.

PQ-907-sonli O’zbekiston Respublikasi Prezidentining qarori.

16. “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 oktyabrda 102-sonli qarori.

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 etkazib 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.

## **8.2. 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 korxonada 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 sub'ektlar 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 chiqarish, 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 etkazib 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 natijalar to'g'risida hisobot" (2-sonli shakl) va boshqalar.

### **8.3. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining rejasi va dasturini tayyorlash.**

Ishlab chiqarish jarayoni bilan bevosita bog'liq bo'lmagan sarflar va xarajatlar: boshqaruv xarajatlari, mahsuloti 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'shib ketishi mumkin. Bu esa ishlab chiqarish 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 holatlar soni o'zgarishi, shtat jadvalida tasdiqlangan lavozim maoshlarni haqiqiy maoshlar bilan muvofiqligini tekshiradi.

Ma'muriy ahamiyatga ega asosiy vositalar (bino, inshoot va xokazo) ni saqlash va ta'mirlash xarajatlari tekshirilganda energiya xarajatlari normalari, isitish, yoritish, amortizatsiya xarajatlari ko'rib chiqiladi. Vazirliklar, assostiatsiyalar, kontsernlar organlarni saqlash uchun ajratmalar nazorat qilinganda yuqori tashkilotlar bilan korxonalar 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 texnologiyasi va tashkil qilinishini takomillashtirish bilan bog'liq, shuningdek mahsulot sifatini yaxshilash, ishonchligini kuchaytirish, xizmat muddatini uzaytirish va boshqa iste'mol xususiyatlarini yaxshilashga 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 korxonalar soliq to'lashi lozim. Bunday zararlarga shartnomalarini shartlarini buzganligi uchun jarimalar,

penya va boshqa sanksiyalar, shuningdek etkazilgan zararlarni qoplash uchun xarajatlar: daromadni yoki boshqa soliqqa tortish ob'ektni yashirganlik (kamaytirib ko'rsatganlik) uchun jarimalar; davo muddati o'tib ketgan debitorlik qarzlari 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 rejalarini ma'lumotlari asosida ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotni turlari va assortimenti bo'yicha taqqoslanadi.

Tekshirish jarayonida mahsulot ishlab chiqarish va etkazib 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 seklarda saqlanishi bo'yicha soxta tilxatlar yoki boshqa hujjatlar rasmiylashtiriladi.

Tekshirish vaqtida alohida e'tibor tayyor mahsulotning 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 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 8.1- jadvalda keltirilgan.

8.1-jadval

### **Tayyor mahsulot va tovarlar auditining umumiy rejasi**

Tekshirilayotgan korxonaga "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 rejasini (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.	Sub'ekt 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  
Auditorlik guruhi rahbari

Xojiev J.M.  
Abdullaeva A.S.

Audit rejasini tayyorlagach auditor audit dasturini tuzadi (8.2-jadval). Dasturda audit rejasida keltirilgan vazifalarga erishish uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan audit amallarining batafsil tavsifi yoritiladi.

8.2-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 davomida	Samatov A.X. Sobirov A.A.	
1.1.	Tayyor mahsulot va tovarlarni qabul qilish bo'yicha komissiyalar tuzilganligini tekshirish	Har chorakda	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
1.4	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 dalo-latnomalari, inventar varaqalar, ro'yxatga olish daftarlari
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 dalo-latnomalari
1.6.	Korxonada 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	Operatsiyalar sodir etilgan sari	Sobirov A.A.	Buyruqlar, dalolatnomalar, inventarizatsiya hujjatlari, hisob registrlari
1.9.	Tayyor mahsulot va tovarlarning oxirgi inventarizatsiya natijalarini tekshirish	Yil davomida	Samatov A.X.	Inventarizatsiya hujjatlari, dastlabki hujjatlar, hisob registrlari
1.10	Korxonada 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	Korxonada 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 davomida	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  
Auditorlik guruhi rahbari

Xojiev J.M.  
Abdullaeva A. S.

#### **8.4. 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 mahsulot (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 xom-ashyodan xalq iste'moli uchun tayyorlangan nooziq-ovqat tovarlari;

tashkilotda tayyorlangan tayyor mahsulot (ishlab chiqarish siklining 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 ob'ektlari (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-"Mahsulot 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:

D-t 4010-"Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar";

K-t 6410-"Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzlari";

K-t 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, kredit 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 daromadlar"; 9210 "Asosiy vositalarning chiqib ketishi"; 9220 "Boshqa aktivlarning chiqib ketishi"; 4010 "Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar" - schetlarning kredit 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:

D-t 9010, 9020, 9030-schetlar;

K-t 9900—"Yakuniy moliyaviy natija".

Shu bilan birga sotilgan mahsulotning tannarxi ham hisobot davri yakunida yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi:

D-t 9900-"Yakuniy moliyaviy natija";

K-t 9110 "Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi",

K-t 9120 "Sotilgan tovarlarning tannarxi",

K-t 9130 " Bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarning tannarxi.

### **8.5. 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 xaridorlar 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 etkazib 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 etkazib 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 etkazib beruvchi o'z zimmasiga oladi. Franko joyning quyidagi turlari mavjud:

Franko-ombor mol etkazib beruvchi. Bunda mahsulot ortib jo'natish bilan bog'liq bo'lgan barcha xarajatlarini mol etkazib beruvchi korxonaga to'lov-talabnomasiga qo'shadi (ombordagi ortib tushirish ishlarining qiymati temir yo'l tarifi va etkazib 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 birgalikda 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 qarzlari 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.

## **8.6. 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 zahiralalar" 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 xom-ashyo, 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 zahiralarni qayta baholash-ular qiymatini joriy qiymatga muvofiqlashtirish maqsadida tovar-moddiy zahiralalar 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 ohsa, 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 korxonada ishlab chiqargan mahsulotning tannarxi mahsulotni sotish rejasidan yoki bozordagi joriy narxlaridan oshib ketsa, korxonada o'zining mahsulotini sof sotish qiymatigacha arzonlashtirishi mumkin. Lekin quyidagi hollarda tayyor mahsulot sof sotishning qiymatidan arzon baholanishi mumkin:

1. Zahiralarni sotish narxi arzonlashganda;
2. Zahiralarga zarar etganda;
3. Zahiralalar 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.

### **8.7. 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 zahiralarni inventarizatsiyasi o'tkaziladi.

Tovar-moddiy zahiralarni 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 ob'ektlar 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 instruktajlarni berilgan bo'lishi kerak.

Inventarizatsiya paytida tekshirilayotgan ob'ektda moddiy boyliklarni qabul qilib olish va chiqarish operatsiyalarini to'xtatish lozim yoki inventarizatsiya natijalarining ob'ektivligini 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 ob'ektivligini 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.

### **8.8. 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 korxonalar va muassasalar jo'natilgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar yuzasidan ushbu mahsulot, ish va xizmatlar qiymatini to'lash vaqti hamda haqiqatan pul kelib tushishidan qat'iy 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 korxonalar va muassasalarda ishlab chiqarilgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar pulning qachon kelib tushishidan qat'iy nazar, ular xaridor korxonalarga jo'natilgan vaqtdan boshlab realizatsiya qilingan deb hisoblanadi.

Chiqib ketayotgan tovar-moddiy zahiralarning qiymati chiqib ketish dalilini aniqlash paytida balansdan hisobdan chiqarilishi kerak. Tovar-moddiy zahiralarning 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 sub'ekt tovarlarga egalik qilishning xatarlari va afzalliklarining ancha qismini xaridorga toshpirganida;

xo'jalik yurituvchi sub'ekt, 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 sub'ekt 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 sub'ekt 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.

Korxonani sotish rejasining bajarilishiga qarab baholash korxonani 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 etkazib beruvchi korxonaning hisob-kitob schyotiga kelib tushadi. Mol etkazib 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 ettirishini 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 vaqtdan 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 narxlarini sifatida rejadagi tannarx yoki shartnoma narxlarini qo'llaniladi. Hisobot davrining oxirida jo'natilgan mahsulotning haqiqiy tannarxi va uning hisob narxlarini bilan farqi aniqlanadi.

### **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?

## **9-BOB. HISOB-KITOBLAR AUDITI**

### **9.1. Hisob-kitoblar auditining me'yoriy asoslari.**

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 dekabrda 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 sub'ektlarning 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.

### **9.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari**

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar o'z faoliyatini quyidagi iqtisodiy sub'ektlar va davlat muassasalari bilan munosabat asosida yuritadi:

- mol etkazib beruvchilar va pudratchilar;
- xaridorlar va buyurtmachilar;
- turli debitorlar va kreditorlar;
- hisobdor shaxslar;
- banklar;

solliq idoralari;  
investorlar va boshqalar.

Yuqorida keltirilgan sub'ektlar bilan munosabatlar o'zaro hisob - kitob operatsiyalariga asoslanadi. Korxonada hisob – kitob operatsiyalari esa debitorlik va kreditorlik qarzlari so'ndirish asosida yuzaga keladi.

Ushbu operatsiyalar quyidagi xarakterga ega: (1) mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan – korxonada xarid qilgan tovar-moddiy zahiralari, xizmatlar va boshqa qiymatliklar yuzasidan; (2) xaridorlar va buyurtmachilar bilan – korxonada ishlab chiqarib sotgan tayyor mahsulot va ko'rsatgan xizmatlar yuzasidan; (3) hisobdor shaxslar bilan – xizmat safari va shu kabilar yuzasidan; (4) banklar bilan – korxonada olgan kredit va ular bo'yicha hisoblangan foiz to'lovlari yuzasidan; (5) solliq idoralari bilan – davlat byudjetiga o'tkazilishi lozim bo'lgan solliq 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 – korxonada operatsion yil davomida iqtisodiy sub'ektlar bilan amalga oshirgan operatsiyalari natijasida yuzaga kelgan debitorlik va kreditorlik qarzlari va ular bo'yicha yuqorida keltirilgan usullar asosida hisoblashlar 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), korxonada 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 – korxonada va “bog'liq taraflar” o'rtasida amalga oshirilgan operatsiyalar hisoblanadi. Chunki, bu tur operatsiyalar ba'zan qarz beruvchi (korxonada)ning emas, balki qarz oluvchi (rahbariyat)ning manfaatini ko'zlab, korxonada uchun foydasiz shartlar asosida amalga oshirilgan bo'lishi va bu qarzlarning qaytarilishi rahbariyat “ixtiyoriga havola” etilgan bo'lishi mumkin. Bu esa korxonada 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, korxonaga egaligidagi joriy aktivlarning yuqori aylanuvchanligini ta'minlashga, xaridorlar va mol etkazib beruvchilar bilan o'zaro ishonchga asoslangan, uzoq muddatli munosabatlarni o'rnatishga va shu orqali korxonaga 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 qarzlarning 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 qarzlarning amalda mavjudligi yuzasidan audit tekshiruvini korxonaning debitorlik operatsiyalari bo'yicha hujjatlashtirish tizimi va hujjatlarga nisbatan ichki nazorat tizimini o'rganishni ham o'z ichiga oladi.

Debitorlik va kreditorlik qarzlarning 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 qarzlarni 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.

### 9.3. Hisob-kitoblar auditi rejasi va dasturini tayyorlash

“Audit asoslari” kursidan ma'lumki, iqtisodiy sub'ektlarda o'tkaziladigan audit tekshiruvini quyidagi to'rt asosiy bosqichdan tashkil topgan:

Moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish.

Rejaga asosan moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish.

Audit tekshiruvini 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 firmalarida 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 9.1. jadvalda keltirilgan.

#### 9.1. jadval

##### Audit rejasi

Tekshirilayotgan korxonasi: «MADINA» OAJ

Audit davri kishi soatlar miqdorida: 320.

Auditorlik guruhining rahbari: Xasanov D.S.

Rejelashtirilgan audit riski darajasi: 4%.

Me'yoriy hujjatlarga rejalashtirilgan auditorlik ahamiyatligi:

No	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 etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish	01.03.10 09.03.10	Baxtiyorov Yo'. T. Mahammadov Sh.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'xischilarning ustav kapitaliga ulushlar	01.03.10	Soliev N.I.	

	bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	04.03.10	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 sub'ektning 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 9.2- jadvalda keltirilgan.

## 9.2-jadval

### Audit dasturi

Tekshirilayotgan korxonasi: "MADINA" OAJ.

Audit davri kishi soatlar miqdorida: 320

Auditorlik guruhining rahbari: Abdullaev D. S.

Rejalashtirilgan audit riski darajasi: 4 %

Me'yoriy hujjatlarga rejalashtirilgan auditorlik ahamiyatliligi:

№	Режалаштирилган ишлар тури	О'тказиш даври	Бажарувчи	Эслатма
1.	Ходимлар жадвалининг тасдиқланганлигини ва унга амал қилинишини текшириш.	01.02.10 08.02.10	Абдуллаев Д. С. Саидов С. Т.	
2.	Нар бир ходимга шахсий варақалар юритилишини текшириш.	01.03.10 03.03.10	Аҳмедов З. Д.	
3.	Ишга қабул қилиш ва ишдан бо'шатиш то'ғ'рисидagi буйруқлар о'з вақтида қабул қилинганлигини о'рганиш.	01.03.10 05.03.10	Агзамова В. Т.	
4.	Иш ҳақи ҳисоблашда тасдиқланган ишбай ҳақлар ва тариф ставкаларининг қо'лланилишини текшириш.	01.03.10 09.03.10	Бахтиёров М. Ю. Махаматов Ш.Ш.	
5.	Иш ҳақидан ушланмаларнинг то'ғ'рилигини текшириш.	01.03.10 04.03.10	Абдуллаев Д. С.	
6.	Нисоб-китоб-то'лов қайдномалари то'ғ'ри рақамланганлигини текшириш.	01.03.10 03.03.10	Агзамова В.Т.	
7.	Мукофотлар, меҳнат таътили, кассалик варақалари ва бошқаларни	01.03.10 04.03.10	Солиев Н. И. Аҳроров Х. Р.	

	hisoblash tartibiga rioya qilinganligini o'rganiish.			
8.	Ish haqini hisoblash bo'yicha dastlabki hujjatlar, tahliliy va sintetik hisob ma'lumotlar va korrespondenцияlarни солиштириш	01.03.10 06.03.10	Рустамов А. Ф.	

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 sub'ekt 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 firmalari kutilayotgan audit tekshiruvi yuzasidan umumiy audit rejasi va dasturini ishlab chiqishda audit tekshiruvidan o'tayotgan korxonalar 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 qarzlarning 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 qarzlarni bo'yicha rezerv" schyotini tahlil qilish.

Ushbu ikki bosqichni samarali amalga oshirish maqsadida auditorlik firmalari oldindan 9.3-jadval ko'rinishidagi savolnomalarni tayyorlab qo'yadilar.

### 9.3.-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 ob'ekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosalari va qarorlari
1	2	3	4	5
<b>A. Ichki nazorat</b>				
1.	Xodimlar jadvali tasdiqlanganmi va unga rioya etiladimi?	Xodimlar jadvali har yili bir marotaba qaytadan ko'rib chiqiladi	H <sub>2</sub>	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
2.	Har bir xodimga shaxsiy varaqlar yuritilganmi?	Ha, yuritilgan	H <sub>4</sub>	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 <sub>4</sub>	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 <sub>2</sub>	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
5.	Ish haqidan ushlab olishlar tekshiriladimi?	Bir yilda kamida bir marotaba tanlab olib nazorat amalga oshiriladi	H <sub>2</sub>	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 <sub>2</sub>	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
7.	hisob-kitob-to'lov qaydnomalari to'g'ri raqamlanganmi?	Ketma-ket raqamlash qo'llaniladi	H <sub>4</sub>	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 <sub>2</sub>	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 <sub>2</sub>	Sabablarni aniqlash zarur



10.	Ish haqini tayyor mah-sulotlar bilan to'lash holatlari bo'lganmi?	Ha, bo'lgan	H <sub>2</sub>	Soliqqa tortish to'g'ri hisoblanganligini tekshirish lozim
11.	sh haqi bo'yicha hisobvaraqlarning o'zaro bog'lanish chizmasi ishlab chiqilganmi?	Yo'q, ishlab chiqilmagan	H <sub>2</sub>	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 <sub>3</sub>	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim
Izoh. H <sub>1</sub> – past darajada; H <sub>2</sub> – o'rtachadan past; H <sub>3</sub> – o'rtacha; H <sub>4</sub> – yuqori.				

9.3-jadvaldagi savolnomani to'ldirgach, auditor 9.4-jadvalda keltirilgan tekshiruv dasturini ishlab chiqadi va unga muvofiq tekshiruvni yanada batafsil uruhlarga bo'lgan holda audit tekshiruvini davom ettiradi.

#### 9.4 – jadval

T.p.	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.	Ijtimoiy 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

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.

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'iray olish darajasida sifatli bo'lsa, ushbu tizim samarador hisoblanadi va audit tekshiruvda 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 etarililigini aniqlashning umumqabul qilingan usuliyati mavjud emasligi sabab, bu vazifa auditorning shaxsiy muloxazasiga asoslanadi.

Audit tekshiruvda 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 firmasi rahbari xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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 etilishini soddalashtiradi.

Audit tekshiruvini o'tkazish davrida dastlab ma'lum bo'lmagan, ammo keyinchalik yuzaga chiqqan holatlar, misol uchun mijoz tomonidan yashirilgan kreditorlik qarzlarning 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.

#### **9.4. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish**

Ushbu bo'limga nisbatan auditorlik tekshiruvi o'tkazishdan asosiy maqsad – xaridorlar, buyurtmachilar va korxonada korxonada 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 o'preatsiyalariga nisbatan mavjud ichki nazorat tizimi bilan tanishadi. Bu maqsadda auditor 9.5.-jadvaldagi kabi savolnomaning 3, 4 va 5 ustunlarini to'ldiradi.

### 9.5.-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)	Bel-gi	Auditorning xulosalari va qarorlari
1	2	3	4	5
<b>A. Ichki nazorat</b>				
1.	Shartnomalar bo'yicha mahsulotlar narxlar va sotish muddatlari asoslanganmi?	Rejali kalkulya-tsiyalar tuzilib boriladi	H <sub>3</sub>	Nazorat qonoqarli
2.	Tannarxdan past bo'lgan sotuv narxlar qo'llaniladimi?	Mahsulotning ayrim turlari bo'yicha	H <sub>2</sub>	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 <sub>3</sub>	Nazorat qonoqarli
4.	Xaridorlarga jo'natilgan mahsulotlar schyot-fakturalardagi ko'rsatkichlar bilan solishtiriladimi?	Har oyda solishtiriladi	H <sub>3</sub>	Nazorat qonoqarli
5.	Miqdorlar va summani hisoblashda, narxlar va ustama narxlarni qo'llashda tovar-transport hujjatlari tekshiriladimi?	Tanlab olib tekshirish amalga oshiriladi	H <sub>2</sub>	Xatolikka yo'l qo'yish ehtimoli bor
6.	Sotilgan mahsulot tannarxi bosh buxgalter tomonidan nazorat qilinadimi?	Har chorakda nazorat qilinadi	H <sub>2</sub>	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 <sub>2</sub>	Ma'lumotlar taqdimetilma-ganligi 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 <sub>2</sub>	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 <sub>2</sub>	Soliqlar hisob-kitobiini tekshirish lozim
10.	Xaridorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha tahliliy va sintetik hisob yozuvlari tekshiriladimi?	Faqat yil oxirida tekshiriladi	H <sub>3</sub>	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 <sub>3</sub>	Ombordan ortilgan 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 <sub>2</sub>	Mahsulot sotish hajmlarida xa-tolliklar 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 <sub>2</sub>	Schyotlar korrespondentsiyalari shida 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 <sub>2</sub>	Oyma-oy tayyorlanadigan ko'rsatkichlarda xatoliklar bo'lish ehtimoli baland
Izoh. H <sub>1</sub> – past darajada; H <sub>2</sub> – o'rtachadan past; H <sub>3</sub> – o'rtacha; H <sub>4</sub> – 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 o'preatsiyalari bo'chicha 9.6. jadvalda keltirilgan audit dasturini tayyorlaydi. Keltirilgan audit dasturining batafsilligi 9.5-jadvalda o'rganilgan ichki nazorat tizimining sifatiga bog'liq. Ya'ni, ichki nazoart tizimi etarli darajada sifatli bo'lsa auditor tekshiruv ko'lamini qisqartirishi mumkin va mos ravishda audit dasturining batafsilligi ham qisqaradi.

### 9.6-jadval

#### Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi dasturi

Tekshirilayotgan korxonaga _____						
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	Izoh	
1.	Xaridorlarga mahsulotni sotish			Shartnomalar, xatlar,		

	uchun asos bo'lgan hujjatlarning mavjudligi			schyot- fakturalar, kirim hujjatlari	
2.	Xaridorlar bilan tuzilgan shartnomalar to'g'ri rasmiylashtirilganligini baholash			Xo'jalik shartno-malari	
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 qaytarilgan 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 o'tkazish			hisob-kitoblar bo'yicha solishtirish dalolatnomalar, xo'jalik shartnomalari, jurnal-orderlar, mashinogrammalar	
7.	Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha schyotlar to'g'ri korrespondentsiyalanganligini tekshirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammalar	
8.	Xaridor va buyurtmachilar bo'yicha debitorlik va kreditorlik qarzlarni haqiqiylikni tekshirish			Jurnal-orderlar, mashinogrammalar, xaridorlar so'rovnomalari javoblar	
9.	Debitorlik qarzlarni dargumon qarzlarni 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 etkazib 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 korrespondentlanishini tekshirish			Buxgalteriya hiso-bi 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 korxonada 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 etkazib 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 haqiqiyliги aniqlanadi. Sotilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) bo'yicha qarzlarning haqiqiyliги, 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-

korxonalar yuborilishi kerakligi to'g'risidagi qoidaga amal qilish lozim. Ushbu ko'chirma debitor-korxonalar 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 qarzlarning 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 korxonalar 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 qarzlarning o'rganib chiqilishi lozim. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni inventarizatsiya dalolatnomasiga ilova qilingan, tekshirilayotgan korxonalar buxgalteriyasi tomonidan tayyorlangan ma'lumotnoma asosida qarzlarning 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 korxonalar-kreditor zarari deb hisobdan chiqarilishi lozim (ushbu qarzlarning summasi soliqqa tortiladigan foydaga kiritiladi). Agar korxonaning hisob siyosatida dargumon qarzlarning bo'yicha rezerv tashkil etish ko'zda tutilmagan bo'lsa, uch yil o'tgandan keyin ular korxonalar 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 etkazib 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.

### **9.5. Sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlari bilan hisob-kitoblarni tekshirish**

Sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlarilari bilan hisob kitoblarni audit tekshiruvidan o'tkazishdan maqsad – korxonalar va uning filiallari, qaram korxonalar o'rtasida amalga oshirilgan hisob – kitob operatsiyalari 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 korxonalar mavjudligi, ularning ish faoliyati, ular va mijoz korxonalar 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 firmalari 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 korxonalar, 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 vakolatxonalarining 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, xarajatlari 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.

Yuqoridagilardan kelib chiqib, auditor tomonidan mijoz korxonasi va sho'ba, hamda qaram jamiyatlar o'rtasida amalga oshirilgan operatsiyalar "Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar moliya xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi" nomli 21 – son BHMS ga asosan quyidagicha korrespondentsiyaga egaligi tekshiriladi:

T.p.	Xo'jalik muomilalari mazmuni	Korrespondentsiyalanuvchi schyotlar	
		Debet	Kredit
1.	Ajratilgan bo'linmalardan, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlaridan tovar-moddiy qiymatliklar olindi	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 qilindi	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	3190	6110,

	ko'rsatgan xizmatlar kelgusi davr xarajatlari tarkibida hisobga olindi		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

## 9.6. Xodimlarga berilgan avanslar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish

Naqd pulsiz hisob-kitob yo'li bilan amalga oshirib bo'lmaydigan kichik ma'muriy-xo'jalik, operatsion va xizmat safari xarajatlari uchun kassadan korxonalar 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 firmalari 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 9.7-jadvalda keltirilgandek savolnoma to'ldiriladi.

### 9.7.-jadval

#### Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi holatini tekshirishga oid testlar

T. p.	Savol mazmuni yoki o'rganilayotgan obyekt	Javob mazmunini	Belgi	Auditorning xulosalarri va takliflari
1	2	3	4	5
<b>A. Ichki nazorat</b>				

1.	Ajratilgan bo'linmalar, sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlaridan pul ekvivalentlari kelib tushdi	Yo'q, tasdiqlanmagan	H2	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	H3	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	H3	Nazorat qoniqarli, lekin xizmat safari guvohnomalarini tekshirish lozim
4.	Xizmat safariga yuborilgan xodimlarni ro'yxatga olish daftari yuritiladimi?	Yo'q, yoritilmagan	H2	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	H3	Nazorat qoniqarli
6.	Amaldagi qonunchilikka muvofiq xizmat safarida bo'lgan xodimlarning belgilangan me'yorlardan oshgan va qoplangan xarajatlari daromad Soliqiga tortiladimi?	Ha, tortiladi	H3	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?	H2	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	H2	Nazorat past. Tanlab olib inventarizatsiyani o'tkazish lozim
<b>B. Hisob tizimi</b>				
9.	hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	hisobdor shaxslar bilan hisob-kitob hisobining usuli belgilangan	H3	To'g'ri Soliqqa tortilganligini tekshirish lozim

10.	hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha tahliliy va sintetik hisob yozuvlarining muvofiqligi tekshiriladimi?	Faqat oxirida yil	H <sub>3</sub>	hujjatlar tekshirilishini oshirish lozim	yoppasiga amalga
11.	Avans hisobotlarining ko'rsatkichlari va buxgalteriya hisobi registrlaridagi ko'rsatkichlar orasidagi farqlar aniqlanadimi?	hisobot davrida uch marotaba aniqlangan	H <sub>2</sub>	hujjatlar tekshirilishini oshirish lozim	yoppasiga amalga
12.	hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo'yicha chizmalar ishlab chiqilganmi?	Faqat schyotlar ishchi rejasi belgilangan	H <sub>2</sub>	hujjatlar tekshirilishini oshirish lozim	yoppasiga amalga
Izoh. H <sub>1</sub> – past darajada; H <sub>2</sub> – o'rtachadan past; H <sub>3</sub> – o'rta; H <sub>4</sub> – yuqori.					

O'tkazilgan test sinovlari natijalarini o'rganib auditor hisobning ushbu bo'limi bo'yicha auditorlik tekshiruv dasturini tayyorlaydi. Bunday dastur namunasi 9.8.-jadvalda keltirilgan.

### 9.8.-jadval

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditing dasturi					
Tekshirilayotgan korxonalar _____					
Audit davri _____					
Kishi-soat miqdori _____					
Auditorlik guruhi rahbari _____					
Auditorlik guruhi tarkibi _____					
Rejalashtirilayotgan auditorlik reski _____					
Rejalashtirilayotgan auditorlik ahamiyati _____					
T. p.	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik muolajalar nomi	O'tka-zish 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 registrlaridagi 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, ishlatilmagan hisobdor summalar to'liq qaytarilganligini			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, mashinogrammlar, 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 tekshiruv 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:

- korxonada 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;
- kassa va chiqim kassa orderlari ilova qilingan kassirning hisobotlari;
- Bosh kitob;
- korxonada 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, korxonada bo'yicha hisobot uchun naqd pullar berilishi mumkin bo'lgan xodimlar ro'yxati mavjudligi aniqlanadi. Ushbu ro'yxat korxonada 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.

Korxonada 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. Korxonada 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 imzolandi va auditorlik hisobotiga ilova qilinadi.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni nazorat qilishda olingan hisobdor summalarini 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 korxonada 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) korxonada 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 korxonada 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.

### **9.7 Mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish**

Ushbu bo'limga nisbatan auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan asosiy maqsad – mol etkazib beruvchi va pudratchilar hamda korxonada o'rtasida korxonada 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 etkazib beruvchi G` 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 etkazib beruvchi G` pudratchilar bilan hisob-kitob operatsiyalariga 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 9.9.-jadvaldagi kabi savolnomaning 3, 4 va 5 ustunlarini to'ldiradi.

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 etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditorlik tekshiruvining dasturini tayyorlashi lozim. Mazkur dasturning namunasi 9.10-jadvalda keltirilgan

### 9.9-jadval

#### Mol etkazib 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 ob'ekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosasi va qarorlari
1	2	3	4	5
<b>A.Ichki nazorat</b>				
1.	Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan barcha shartnomalar mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligi	Barcha shartnomalar to'g'ri rasmiylashtirilgan va mavjud, lekin huquqshunos tomonidan imzolanmagan	H3	Nazorat qoniqarli, sabablarini aniqlash lozim
2.	Mol etkazib 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	H3	Nazorat qoniqarli
3.	Solishtirma dalolatnomalari tuzilgan mol etkazib beruvchilarning nisbati: a) 100% b) 75% v) 50% g) % ko'rsatilsin	75%ni tashkil etadi	H3	Nazorat qoniqarli. Solishtirma dalolatnomalarini tanlab tekshirish lozim

4.	Olingan tovar-moddiy boyliklarning amaldagi Miqdori mol etkazib beruvchilar schyot-fakturalarida ko'rsatilgan Miqdorlar bilan farq qilgan holda dalolatnoma tuzishda kim ishtirok etadi?	Dalolatnoma rahbar, omborchi, mol etkazib beruvchi yoki betaraf tashkilot vakili tarkibida tashkil etilgan komissiya tomonidan tuziladi	H <sub>3</sub>	Nazorat qoniqarli
5.	Mol etkazib 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 <sub>2</sub>	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 <sub>2</sub>	Xatolar sodir etilishi ehtimoli mavjud
7.	Mol etkazib beruvchilarning schyot-fakturalari aloqida daftarga qayd etiladimi?	Yo'q, qayd etilmaydi	H <sub>2</sub>	Schyot-fakturalar rasmiylashtirilishi va QQS hisoblanishi tanlab olib tekshirilishi lozim
8.	Mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni hisobga olish bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni hisobga olish usuli belgilangan	H <sub>3</sub>	Soliqlar hisoblanishini tekshirish lozim
9.	Mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni tahliliy va sintetik hisobi muvofiqligi tekshiriladimi?	Har oyda tekshiriladi	H <sub>3</sub>	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim
10.	Mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni tahliliy va sintetik hisobi muvofiqligi tekshiriladimi?	Yo'q, ishlab chiqilmagan	H <sub>2</sub>	Buxgalteriya hisobida xatoliklarga yo'l qo'yish ehtimoli bor
11.	Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobining chizmasi ishlab chiqilganmi?	Faqat schyotlarning ishchi rejasi belgilangan, chizmalar Yo'q	H <sub>2</sub>	Schyotlar korrespondentsiyalari shida xatoliklar bo'lishi mumkin
12.	Mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarning dastlabki, tahliliy va sintetik hisobi ko'rsatkichlari qaysi muddatlarda solishtiriladi?	Har chorakda solishtiriladi	H <sub>2</sub>	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 <sub>3</sub>	Nazorat qoniqarli
Izoh. H <sub>1</sub> – past darajada; H <sub>2</sub> – o'rtachadan past; H <sub>3</sub> – o'rtacha; H <sub>4</sub> – yuqori.				

Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining dasturi qo'shimcha nazorat testlarini qo'llash. Bu vazifani amalga oshirish orqali auditor mijoz korxonaga ichki nazorat tizimi amalda talab darajasida ishlayotganiga ishonch hosil qilishdan iborat. Bu maqsadda mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan amalga oshirilgan bir necha operatsiyalar tanlab olinadi va tahlil qilinadi.

### 9.10-jadval

#### Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining dasturi

1	2	3	4	5	6
1.	Moddiy javobgar shaxslar tomonidan ishlayotgan korxonatovlar-moddiy tovar-moddiy Audit davrlar to'liq kirim Kishi shartnomalari tekshirish Auditorlik guruhi rahbari			Schyotlar, kirim orderlari, dalolatno malar, omborda hisob yuritish ma'lumotlari	
2.	Moddiy javobgar shaxslar tomonidan ishlayotgan auditorlik reski Rejalashtirilayotgan auditorlik reski bo'ylar to'liq kirim Rejalashtirilayotgan ahamiyatlilik darajasi qilinganligini tekshirish			Xo'jalik shartnomalari, schyot-fakturalar, sotib olish kitoblari, jurnal-orderlar, solishtirma dalolatnomalari	
3.	Schyotlar to'g'ri korrespondentsiyalanganligini tekshirish			Buxgalteriya hisobi registrarlari, to'lov topshiriqnomalari	
4.	Xorijiy mol etkazib be-ruvchilar bilan hisob-kitob qilishda kurs farqlari to'g'ri hisoblanganligi va hisobga olinganligini tekshirish			Buxgalteriya hisobi registrarlari, O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan valyuta kurslari, schyotlar bo'yicha tahliliy ko'rsatkichlar	

Nazorat riskini qayta baholash va asoslovchi testlarni ishlab chiqish. Yuqoridagi vazifani o'z nihoyasiga etkazgach auditor ichki nazorat tizimiga nisbatan nazorat riskini aniqlaydi va moliyaviy hisobotlarga nisbatan o'tkazilishi lozim bo'lgan audit tekshiruvining ko'lamini belgilaydi. Belgilangan ko'lamma mos ravishda moliyaviy hisobot elementlariga nisbatan asoslovchi testlarni ishlab chiqiladi.

Asoslovchi testlarni qo'llash. Asoslovchi testlar quyidagi audit dalillariga asoslanadi:

- mahsulotlar (ishlar, xizmatlar)ni etkazib 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 registrarlari (ro'yxatlar, jurnal-orderlar, mashinogrammlar),
- bosh kitob, buxgalteriya hisoboti va boshqalar.

Mol etkazib 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 etkazib berish, ishlarni bajarish, xizmatlarni amalga oshirish bo'yicha tuzilgan shartnomalar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi talablariga muvofiq amalga oshirilganligi tekshiriladi. So'ngra mol etkazib beruvchilar o'z majburiyatlarini to'liq va o'z vaqtida bajarganliklari, mol etkazib beruvchilarga yoki ular korxonada oldida qarzi vujudga kelgan sanasi tekshiriladi. Sub'ektlar 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 etkazib beruvchi va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar" schyot mashinogrammalari va hisob hujjatlari ko'rsatkichlari bo'yicha bevosita har bir mol etkazib 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 etkazib beruvchilarning schyot-fakturalarida QQS asosli ravishda ko'rsatilganligi aniqlanadi.

Agar TMB qabul qilingan bo'lib, lekin ularga tegishli hujjatlar bo'lmasa (schyot-fakturasiz mol etkazib berish), mol etkazib beruvchilardan schyot-fakturalar talab qilinganligi aniqlanadi. Auditor mavjud bo'lgan talab xatlarini o'rganib chiqishi lozim. Shuningdek, 19-sonli BHMS talablariga muvofiq mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarning inventarlanganligi, shartnomalar bo'yicha majburiyatlar bajarilmaganligi uchun mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga jarima da'volari yo'llanilganligi, hisoblangan va olingan jarima summaları asoslanganligi, mol etkazib beruvchilarning debitorlik qarzlari dargumon qarzlari zahirasi hisobiga to'g'ri o'tkazilganligi aniqlanadi. Lozim bo'lsa, TMB va hisob-kitoblarning nazoratli inventarizatsiyani, tekshirilayotgan korxonada va mol etkazib beruvchining hujjatlari va registrlarini muqobil solishtirishni amalga oshirish kerak.

Hisob registrlarida schyotlar to'g'ri korrespondentsiyalanganligini nazoratdan o'tkazish kerak. "Mol etkazib 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 etkazib 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 summaları bilan solishtirilishi lozim. Sintetik hisob ko'rsatkichlari tahliliy hisob ko'rsatkichlari bilan, oborotlar bo'yicha yakuniy ko'rsatkichlar hamda "Mol etkazib 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 etkazib beruvchilarga, shuningdek, transport tashkilotlariga – yuk yo'lda yo'qotilganligi uchun, banklarga - hisob-kitob va valyuta schyotlaridan noto'g'ri kichiqarilgan 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 qarzlari 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 summaları da'volar bo'yicha hisob-kitob ko'rinishida berkitilmayotganligini aniqlashi lozim.

Auditor mol etkazib beruvchilar tomonidan QQS to'g'ri ko'rsatilganligini aniqlaydi. Amaliyotda mol etkazib beruvchilarning schyotda QQS ko'rsatilmagan holatlari uchraydi (agar mol etkazib beruvchi yagona soliq yoki yalpi daromaddan soliq to'laganda), korxonada esa, mustaqil ravishda QQSni ajratadi yoki bo'lmasa, mol etkazib beruvchidan "QQS bilan" degan belgi qo'yib berishlarini so'raydi. Xususiylar tadbirkorlardan TMB olinganda ham QQS ni ajratib ko'rsatish hollari uchraydi 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 etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblari bo'yicha kurs farqlari to'g'ri hisoblanganligi va ularni hisobda yuritilayotganligini tekshiradi. U valyutalar kotirovakasi jadvallaridan foydalanib o'zining 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 etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni audit qilishda odatda uchraydigan xatoliklar quyidagilardir:

- shartnomalar yo'qligi yoki ular noto'g'ri rasmiylashtirilganligi;
- mol etkazib 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 etkazib 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 etkazib 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.

### **9.8. Byudjetga soliq va yig'implar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish**

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'implarning 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 sub'ektga soliq va yig'implar 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'implar 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;
- jurnal-orderlar va hisob registrlarining boshqa turlari;
- Bosh kitob;
- buxgalteriya balansi, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot va boshqalar.

Soliqlar va yig'implarning 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 sub'ekt 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 zahiralalar 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.

Korxonada 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 ob'ektlarni 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 korxonada 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 etkazib 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 xarajatlarni hisobi schyotlariga, foydaga va boshqalarga noto'g'ri o'tkazish);

to'lov va yig'implarni byudjetga o'tkazishda belgilangan to'lov muddatlariga rioya qilmaslik.

### **9.9. Davlatning maqsadli jamg'armalari va sug'urta bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish.**

Ijtimoiy sug'upta va ta'minot fondlariga to'lovlar hisoblanishi hamda to'lanishini auditorlik tekshiruvdan o'tkazishda quyidagilar bajariladi:

har bir fond turi bo'yicha va sug'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 ob'ekt 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 sug'urta badallari hisoblangan to'lovlar turlarini, tegishli ijtimoiy sug'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, korxonada kassasidan berilgan har xil to'lovlarni (moddiy yordam, mukofot) maxsus e'tibor bilan tekshirish kerak.

So'ngra hisoblangan va to'langan sug'ypta badallarining hisobda to'g'ri aks ettirilishini aniqlash zarur. Bunda xodimlarga to'langan to'lovlarning sug'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 qarzlarning miqdoriga), jiddiylik darajasini hisobga olgan holda, qanday ta'sir ko'rsatishini aniqlaydi.

Auditor korxonada mulki va xodimlarini sug'urta qilish, davlat ijtimoiy sug'urtasi, korxonada 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 qarzlarning 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 qarzlari 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 korxonalar 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:

T.r.	Xo’jalik muomalalarining mazmuni	Korrespondentsiyalanuvchi 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 korxonalar xarajatlariga o’tkazildi	Xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar	6510
3.	hisoblangan sug’urta to’lovlari summasi bankdagi schyotlardan to’landi	6510	5110-5530
4.	Korxonalar xodimi hisobidan davlatning Maqsadli jamg’armalariga ajratmalar qilindi	6710	6520
5.	Korxonalar xodimi hisobidan davlatning Maqsadli jamg’armalariga ajratmalar qilindi	Xarajatlarni hisobga oluvchi 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 sub’ekt 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 sub'ektlar 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.

## **9.10. Ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish**

Ustav kapital – bu korxonani tashkil etishda ta'sischilarning 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 tashkiliy-huquqiy shakliga bog'liqligi auditor tekshiruv o'tkazayotganda e'tiborda turishi lozim.

Xususan, aktsiyadorlik jamiyatlari ustav kapitalining tuzishga nisbatan talablar xaqida so'z borganda, ushbu talablar aktsiyadorlik jamiyatining ochiq

aktsiyadorlik jamiyati (OAJ) yoki yopiq aktsiyadorlik 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, korxonada 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 korxonada o'z ustav kapitalini eng kam oylik ish xaqining 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 korxonalarining faoliyat turiga qarab bu hujjatlar bilan ham tanish bo'lishi va korxonada ustav kapitali qanchalik shu hujjatlarda keltirilgan talablarga mos tushayotganini o'rganishi lozim.

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, OAJ va YoAJlarning ustav kapitali aktsiya chiqarib sotish evaziga hosil bo'ladi. Aktsiya chiqarish to'g'risidagi qaror aktsiyadorlarning umumiy yig'ilishi tomonidan qabul qilinadi. Aktsiya chiqarish – bu aktsiyani qonun bilan belgilangan talablarga asosan chiqarish va aktsiyadorlarga birlamchi sotish hisoblanadi. Qimmatli qog'ozlarni muomalaga chiqarish emissiya deyiladi. Emissiya birlamchi va ikkilamchi bo'ladi. Birlamchi emissiya AJni tuzish yoki xususiyashtirish maqsadida davlat korxonasini AJ ko'rinishida qayta tuzish jarayonida amalga oshiriladi. Ikkilamchi emissiya faoliyat yuritayotgan AJ ustav kapitalini ko'paytirish bilan bog'liq.

Ushbu aktsiyalarning nominal, ya'ni yuzasida ko'rsatilgan qiymatining umumiy summasi ustav kapitalini hosil qiladi. Korxonalarining ustav kapitalini shakllantirish maqsadida chiqargan aktsiyalari 2 turga bo'linadi va alohida schyotlarda hisobga olinadi.

1. Oddiy aktsiya – aktsiyadorga korxonada boshqaruvida ovoz berish, korxonada foydasidan dividend ko'rinishida daromad olish, qo'shimcha aktsiya chiqarish jarayonida qatnashish va korxonada likvidatsiya qilinayotganda, ya'ni yopilayotganda uning aktivlarga shaxsiy mulk ko'rinishida egalik qilish xuquqini beruvchi yuridik hujjat hisoblanadi.

2. Imtiyozli aktsiya – oddiy aktsiyalarga nisbatan ma'lum ustunliklar, imtiyozlarga ega bo'lgan aktsiyalar hisoblanadi. Bu imtiyozlar asosan dividend va korxonada likvidatsiyasi jarayonida aktivlarni taqsimlash bo'yicha bo'ladi. Imtiyozli aktsiya haqida so'z borganda shuni ta'kidlash joizki, O'zRning 26.04.1996 y.dagi "Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning xuquqlarini ximoya qilish to'g'risida"gi 223-1-son qonunning 19-moddasiga asosan, joylashtirilgan imtiyozli aktsiyalarning 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 (aktsiyadorlar) 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 aktsiyalar uchun to'langan mol-mulk ta'sischilarni mulk egaligi huquqini tasdiqlovchi hujjatlar tekshirilishi kerak.

Korxonada ixtiyorida qoladigan sof foyda, odatda, ikki xil maqsadlar: zahira kapitalini tashkil etish va dividendlarni to'lash uchun ishlatiladi.

Dividend - bu aktsiya egalari, xo'jalik jamiyat kapitalidagi ishtirokchilarining daromadi, taqsimlanmagan foydadan dividend ko'rinishida to'lanadi. Foyda soliqlari, zayom obligatsiyalari to'lovlari chiqarilgandan so'ng, zahira kapitali to'ldirilgandan keyin jamiyat olgan foydaning bir qismi dividendlarga yo'naltirilishi mumkin. "Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida"gi qonunga muvofiq Ustav kapitali to'liq shakllanmaguncha, aktsiyadorlik jamiyati mol-mulking sof qiymati uning Nizom va zahira kapitalidan kam bo'lganda yoki dividendlar to'langandan keyin u ushbu miqdordan kamayib ketsa, aktsiyadorlik va boshqa jamiyatlar foydani aktsiyadorlar

o'rtasida taqsimlashi, uni soliq va boshqa majburiy to'lovlardan tashqari boshqa maqsadlarda ishlatishi mumkin emas.

Dividend - aktsiyadorlar o'rtasida aktsiyalar soniga mutanosib holda taqsimlanadigan aktsiyadorlik jamiyati foydasining bir qismidir. Dividend aktsiyaning nominal qiymatidan foiz hisobida yoki bir aktsiyaga 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 aktsiyadorlar majlisi tomonidan aktsiyadorlik jamiyati direktorlar Kengashi taklifiga binoan e'lon qilinadi va u direktorlar tomonidan tavsiya etilgan miqdordan ko'p bo'lishi mumkin emas.

Imtiyozli aktsiyalar bo'yicha dividendlar miqdori ular chiqarilgan vaqtda belgilanadi. U hal qiluvchi ovoz bilan imtiyozli aktsiyalar egalari ishtirok etgan aktsiyadorlar majlisi tomonidan o'zgartirilishi mumkin. Nizom kapitali ishtirokchilar ulushi sifatida taqsimlangan jamiyatlarda, dividend miqdori har bir ishtirokchi ulushiga mutanosib ravishda belgilanadi.

Aktsiyadorlik jamiyatining o'z aktsiyadorlariga dividend to'lash bo'yicha majburiyatlari ta'sischi'larga qarzlar hisobi schyotda aks etiladi. Auditor aktsiyadorlar reestri ma'lumotlari bilan va ushbu schyot bo'yicha hisob ma'lumotlarini solishtirib aktsiyalar o'z vaqtida to'langanligi va ular harakati bo'yicha operatsiyalar qonuniy amalga oshirilganligini tekshiradi. Ochiq turdagi aktsiyadorlik jamiyatlarida boshqa aktsiyadorlarning ruxsatisiz aktsiyalar qo'ldan qo'lga o'tishi mumkin, lekin bu to'g'risida, albatta, aktsiyadorlar reestrlariga tegishli o'zgartirishlar kiritilishi lozim. Yopiq turdagi jamiyatning aktsiyalari boshqa ko'pchilik aktsiyadorlarning ruxsati bilan, agar boshqa shartlar Nizomda ko'zda tutilmagan bo'lsa, qo'ldan qo'lga o'tkazilishi mumkin.

Aktsiyadorlar majlisi qaroriga, aktsiyadorlik jamiyati Nizomida ko'zda tutilgan tartibga muvofiq, alohida imtiyozli va alohida oddiy aktsiyalar bo'yicha dividendlar miqdori e'lon qilinadi. Buxgalteriya hisobidagi aktsiyadorlarni hisobga olish reestri ma'lumotlari bo'yicha to'lashga e'lon qilingan dividendlar hisoblanadi. Auditor aktsiyadorlar majlisi bayonnomasi va qarorini, buxgalteriyada ushlab qolingani 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 aktsiyalar egalari ro'yxatga olish e'lon qilinadi. Belgilangan muddatlarda to'lanmagan aktsiyalar va korxonalar tomonidan sotib olingan aktsiyalar bo'yicha dividendlar hisoblanmaydi va to'lanmaydi.

Amaldagi qonunchilik bilan ruxsat etilgan va aktsiyadorlik jamiyati Nizomi bilan ko'zda tutilgan holatlarda, agar foyda etarli bo'lmasa, imtiyozli aktsiyalar bo'yicha to'lovlar zahira 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. Korxonalar 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'sischi'larga qarzar 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'zbekiston 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-mulkingining 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. Mutaxassislar 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 korxonada mahsulot bilan to'lash buxgalteriya hisobida ta'sisчилar qarzlar hisobi schyotning debeti va tayyor mahsulotlar yoki tovarlar hisobi schyotlarining kreditida aks etiladi.

Shunday qilib, ta'sisчилar bilan hisob-kitoblarni tekshirish maqsadida, Nizom kapitaliga ta'sisчилar tomonidan ulushlar to'liq kiritilganligini yoki aksiyalar o'z vaqtida to'langanligini nazorat qilish jadvalini auditor tomonidan tuzish maqsadga muvofiqdir.

Ta'sisчилar 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.

### **9.11. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni tekshirish.**

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 tekshiruvini dasturini tayyorlaydi. Dasturning namunasi 9.11.-jadvalda keltirilgan.

#### **9.11.-jadval**

#### **Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar auditining dasturi**

Tekshirilayotgan korxonada _____					
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 registrlari 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 qarzlarning 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 qarzlarning 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 topshiriq-noma-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 qarzlarning 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 qolingani, shuningdek, ushlab qolingan summalar oluvchilarga o'z vaqtida o'tkazilganligi;

- korxonada ixtiyoriy xonadonlarda istiqomat qiluvchilar va yotoqxonalarda, mehmonxonalarda yashovchi shaxslar bilan korxonada 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 korxonalar 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 korxonalar 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 qarzlari to'g'ri aks etilganligi tekshiriladi. Aniqlangan xatoliklar va chetga chiqishlar ishchi hujjatlarda qayd etiladi.

Odatda sodir etiladigan xatoliklar:

mahsulot etkazib 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.

### **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 etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditining asosiy vazifalari nimalardan iborat.

3. Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitob operatsiyalari bo'yicha ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi holatini tekshirish uchun auditor nimalar qilishi kerak?

4. Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobini tekshirishda auditor tomonidan qanday asosiy me'yoriy hujjatlardan foydalanadi?

5. Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar hisobini tekshirishni maqsadi va ma'lumot manbalari nimalardan iborat?

6. Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda auditor tomonidan qo'llaniladigan asosiy tadbirlarni ayting.

7. Mol etkazib 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.

13. Ta'sischi bilan hisob-kitoblar auditining xususiyatlarini keltiring.

14. Ta'sischi bilan hisob-kitoblar va ustav kapitalini shakllantirishda soliqqa tortish auditi qanday amalga oshiriladi.

15. Ta'sischi bilan hisob-kitoblar provodkalarini keltiring.

16. Turli debitor va kreditorlar bo'yicha tahliliy hisobini yuritishni tekshirish qanday amalga oshiriladi.

## **10-bob. XODIMLAR BILAN HISOB-KITOB-LAR AUDITI**

### **10.1. 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 Respublikasi Mehnat Kodeksi. 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 sub'ektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi hisobvara'lar rejasi va uni qo'llash to'g'risida yo'riqnomasi" 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 Mahkamasidan 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.

12. 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.

13. 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.

14. Mehnatga haq to'lashning yagona tarif setkasini yanada takomillashtirish to'g'risida O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 26 oktyabr 2006 yil 218-sonli qarori.

15. Xodimlarga ularning mehnat vazifalarini bajarish bilan bog'liq holda jarohatlanishi, kasb kasalliklariga chalinishi yoki salomatlikning boshqa xil shikastlanishi tufayli etkazilgan zararni to'lash qoidalari Vazirlar Mahkamasining 2005 yil 11 fevraldagi 60-son qaroriga 1-ilova.

## **10.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari.**

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: korxonada 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 layoqatsizligi 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, mashinogrammlar, Bosh kitob, balans va moliyaviy hisobotning boshqa shakllari.

### **10.3. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining rejasi va dasturini tayyorlash.**

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 10.1-jadvalda keltirilgan.

#### **10.1.-jadval**

#### **Xodimlar bilan mehnat haqi yuzasidan hisob-kitoblar bo'yicha buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holatini tekshirish yuzasidan testlar**

t. r.	Savol mazmuni yoki o'rganilayotgan ob'ekt	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosalari va qarorlari
----------	--	---------------------------------------	-------	---

1	2	3	4	5
<b>A. Ichki nazorat</b>				
1	Xodimlar jadvali tasdiqlanganmi va unga rioya etiladimi?	Xodimlar jadvali har yili bir marotaba qaytadan ko'rib chiqiladi	N2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
2	Har bir xodimga shaxsiy varaqalar yuritilganmi?	Ha, yuritilgan	N4	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	N4	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	N2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
5	Ish haqidan ushlab qolishlar tekshiriladimi?	Bir yilda kamida bir marotaba tanlab olib nazorat amalga oshiriladi	N2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
6	Soliqlar, ijtimoiy sug'urta bo'yicha hisob-kitoblar soliq idoralari tomonidan tekshirilganmi?	Hisobot yilida tekshiruv o'tkazilmagan	N2	Ichki nazorat susaytirilgan, xatolar bo'lishi mumkin
7	Hisob-kitob-to'lov qaydnomalari to'g'ri raqamlanganmi?	Ketma-ket raqamlash qo'llaniladi	N4	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	N2	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	N2	Sabablarini aniqlash lozim
10	Ish haqini tayyor mahsulotlar bilan to'lash holatlari bo'lganmi?	Ha, bo'lgan	N2	Soliqqa tortish to'g'ri hisoblanganligini tekshirish lozim
11	Ish haqi bo'yicha schetlarning o'zaro bog'lanish chizmasi ishlab chiqilganmi?	Yo'q, ishlab chiqilmagan	N2	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	Nz	Tanlab olib tekshiruv o'tkazish lozim

Izoh. N1- past daraja; N2 - o'rtachadan past; Nz - o'rtacha; N4 - yuqori.

Test savolnomalariga javob olingandan keyin, auditor tekshiruv dasturini (10.2.-jadval) ishlab chiqadi va unga muvofiq xodimlar bilan hisob-kitoblarning har bir turi bo'yicha auditorlik tekshiruvini o'tkazadi.

**Xodimlar bilan mehnat haqi yuzasidan hisob-kitoblarga doir auditorlik tekshiruv dasturi**

<b>T.r</b>	<b>Muolajalar ro'yxati</b>	<b>Ma'lumotlar manbasi</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
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 korrespondensiyalanganligi va yig'ma hisobni tekshirish	Qaydnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar
6	Ijtimoiy 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

**10.4. 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.

Korxonada 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 vaqtdan tashqari yoki tunda ishlaganligi uchun qo'shimcha to'lov va ustama xaq, ishlagan 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 qolingani, ijro varaqalari bo'yicha chegirmalar, nafaqa jamg'armasiga ajratmalar, hisobdor summalar bo'yicha qarzlari, moddiy zararni qoplash bo'yicha to'lovlar, olingan ssudalar bo'yicha to'lovlar, kreditga olingan tovarlar bo'yicha xodimlarning qarzlari, shaxsiy sug'urta shartnomalari bo'yicha to'lovlar, xodimning arizasiga muvofiq jamg'arma banklarga o'tkaziladigan summalar va boshqalar tekshiriladi.

Ish haqidan ushlab qolingani ushlanmalarning to'g'riligi tekshirilganda, ular hujjatli ravishda asoslanganligi va qonuniyligi, ushlab qolingani summalar esa o'z vaqtida maqsadga muvofiq o'tkazilganligi aniqlanadi. Bundan tashqari, barcha ushlanmalarning 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 summalarini 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 korxonaga kassasiga kiritilmaganligi, 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'lumotlari Bosh kitob va buxgalteriya balansidagi xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisob-kitoblar schetning sintetik hisobi ma'lumotlari 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 qarzni 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.

### **10.5. Mehnat intizomiga rioya qilish va ish vaqtdan 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 korxonalar 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 korxonah rahbariyati bilan kelishilgan holda o'z mehnat majburiyatlarini bajarish imkonini beradigan belgilangan ish vaqti hisoblanadi.

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.

Korxonah 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.

#### **10.6. 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 sub'ektlarda shtat jadvali bo'lishi shart. Shtat jadvali korxonah 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 korxonah 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 korxonah 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'lmashligi 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 etarli bo'lmaganligi yoki sog'lig'i holatiga ko'ra bajarayotgan ishga 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'rish lozim.

Auditor ish beruvchi mehnat shartnomasini bekor qilish niyati haqida xodimni quyidagi muddatlarda yozma ravishda (imzo chektirib) ogohlantirishi shart:

mehnat shartnomasi 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 munosabati bilan bekor qilinganda kamida ikki oy oldin;

mehnat shartnomasi xodimning malakasi etarli bo'lmaganligi yoki sog'lig'i holatiga ko'ra bajarayotgan ishga 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.

### **10.7. 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.

Korxonalaridagi 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 operatsiyalarining buxgalteriya hisob uchun operatsiyalar amalga oshirilganligini qayd etuvchi boshlang'ich hisob hujjatlari va ularni o'tkazishga doir farmoyishlar asos bo'ladi.

Boshlang'ich hisob hujjatlari xo'jalik operatsiyalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki operatsiyalar amalga oshirib bo'linganidan keyin tuziladi.

Hisobot davriga tegishli bo'lgan xo'jalik operatsiyalari, 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 operatsiyasining nomi, mazmuni va miqdor o'lchovi (natura holidi va pulda ifodalangan holidi);

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 operatsiyasi 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.

### **10.8. 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, korxonada 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 sub'ektlarda 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 etkazib berish, ishlab chiqarishning texnologik jarayonlarini hisobga olingan holda xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda 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.

*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 sub'ektda 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.

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 koefitsientini 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

### 10.9. 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 sub'ekt 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 xizmatlar) 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 sub'ektda 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 sub'ektni 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 sub'ekt 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 koeffitsientlari va amaldagi qonun hujjatlariga muvofiq cho'l, suvsiz va yuqori tog' joylarida ishlaganlik uchun koeffitsientlar bilan belgilangan to'lovlar;

Xo'jalik yurituvchi-sub'ekt 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 qolingun 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 sub'ekt 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 sub'ektning o'zi tomonidan amalga oshirilsa pudrat shartnomasi xam shu jumlagi 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 sub'ektning 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 sub'ektning 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 sub'ekt 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 sub'ektlarda 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 sub'ektlarda mehnatga haq to'lashga oid xarajatlarni to'g'ri hisobga olinganligi va schetlar bo'yicha to'g'ri taqsimlanganligini tekshirishi lozim.

#### **10.10. Jismoniy shaxslar bilan fuqarolik-huquqiy tisdagi shartnomalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish.**

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt jismoniy shaxslar bilan ko'pincha muayyan ishlarni (xizmatlarni) bajarishga fuqarolik-huquqiy tisdagi 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 tisdagi 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 tisdagi 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 tisdagi 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 korxonadan 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.

### **10.11. 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:

#### **Jismoniy shaxslar daromadiga solinadigan soliq stavkalari**

Jami daromad miqdori	Soliq summasi
Eng kam oylik ish haqining olti baravari miqdorigacha	Daromad summasining 11%
Eng kam oylik ish haqining olti baravari miqdoridan (+1 so’m) o’n baravariga miqdorigacha	Eng kam oylik ish haqining olti baravari miqdoridan olinadigan soliq + olti baravaridan oshadigan summaning 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 22%

Xodimning ish haqidan yana quyidagi ushlanmalar ushlab qolinadi:

- nafaqa fondiga 4% 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'lmashligi 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 tashkilotning davlat soliq inspeksiyasiga ortiqcha o'tkazilgan mablag' summasini ko'rsatsa, uning kredit bo'yicha qoldiq summasi esa tashkilotning 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 summalarini 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 qarzlari summalari da'vo muddati o'tib ketgan oydan keyingi o'yning 10-sanasidan kechiktirmasdan mazkur tashkilotning daromadiga (Kredit 9360 schet) o'tkaziladi.

Byudjetdan 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 etarli 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 (homiya yoki vasiya), 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 parvarishlashda 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, CHernobil 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 qat'iy 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'shib, 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 sub'ektda o'rindoshlik asosida ishlasa, nafaqa barcha ish joyidagi umumiy mehnat haqidani 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 koeffitsient qo'llaniladigan tumanlarda nafaqa ushbu koeffitsientlarni 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'rnini 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 (homiya, vasiya) 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

varaқasi bo'yicha nafaqa olish huquqiga ega bo'lmagan taqdirda, komissiya nafaqa bermaslik to'g'risida qaror chiqaradi va rad etish sabablarini vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaқasiga 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 varaқasini topshiradi. To'lanadigan va to'lanmaydigan vaqtincha mehnatga layoqatsizlik varaқalari, 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 nafaқasi 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» sigа «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 nafaқasini 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 ulab qolinmaydi.

Xodimlar bilan ish haqi bo'yicha hisob-kitoblarni buxgalteriya hisobida eng ko'p uchraydigan xato va kamchiliklar quyidagilardir:

xodimlarga to'lovlar qonuniy va maqsadga muvofiq amalga oshirilganligini tasdiqlovchi hujjatlarning yo'qligi yoki ular noto'g'ri va o'z vaqtida yuritilmasligi;

o'rtacha ish haqi asosida hisoblanadigan to'lovlardagi 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.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditini tartibga solib turuvchi me'yoriy hujjatlarni sanab bering.

2. Mehnatga haq to'lashning vaqtbay va ishbay tizimlariga tarif bering.

3. Mehnatga haq to'lash fondi va yagona ijtimoiy to'lovlarning o'zaro bog'liqligini ko'rsatib bering.

4. Vaqtinchalik mehnatga layoqatsizligi uchun hisoblanadigan nafaqaning to'lash manbalarini sanab bering.

5. Xodimlarning ish haqidan ushlab qolinadigan majburiy ushlanmalarni sanab bering.

6. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining umumiy rejasining asosiy komponentlarini sanab bering.

7. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining dasturining asosiy komponentlarini sanab bering.

8. Mehnatga haq to'lashga oid xarajatlarni taqsimlanishini tekshirish asosiy maqsadlarini ayting.

9. Jismoniy shaxslar bilan fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomalarda ko'rsatiladigan xizmatlar turlarini sanab bering.

10. Da'vo muddati o'tgan deponentlashtirilgan ish haqi hisobdan chiqarilganda qanday buxgalteriya provodkasi beriladi?

11. Mehnat haqi va boshqa to'lovlardan daromad solig'i, turli xil ajratma va ushlanmalarni sanab o'ting.

## **11-BOB. PUL MABLAG'LARI AUDITI**

### **11.1. 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 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»<sup>77</sup>.

Kassa muomalalarini yuritish uchun korxonaga 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: korxonaga 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

<sup>77</sup> Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш қоидалари» ЎзР Марказий банк Бoshqaruvining 1998 йил 24 январдаги 376-сонли қарори билан тасдиқланган. 1. Умумий қоидалар.

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 muvofiqchiligi to'g'risida xulosa bildirish, ularni saqlanishi va ishlatilishining maqsadga muvofiqchiligi, buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilishi hamda qonuniyligini ta'minlashdan iborat.

Ushbu maqsadni amalga oshirish uchun quyidagi vazifalarni hal etish zarur:

-inventarizatsiya o'tkazish yo'li bilan kassadagi mavjud pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar miqdori va summalarining haqiqiy qoldig'ini aniqlash;

-kassa muomalalarini hisobga olishda «Yuridik shaxslar tomonidan kassa muomalalarini amalga oshirish 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 muvofiqchiligi aniqlashdir»<sup>78</sup>.

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 qoidalarga;

-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;

-banklardan chek orqali olingan naqd pul maqsadga muvofiq ishlatilishiga;

-ish kuni yakunlangandan keyin limitdan ortiq bo'lgan naqd pul banklarga to'liq qaytarilishiga;

---

<sup>78</sup> А. Абдуллаев, О. Абдувахобов, И. Қаюмов. Аудит асослари. Дарслик. Т.: 2003й., 63 б.

-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»<sup>79</sup>.

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 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»<sup>80</sup>.

Kassadagi pul mablag'larini hisobga olish audit ob'ektini quyidagi 11.1-jadval ma'lumotlari asosida guruhlashtirish mumkin.

### 11.1-jadval

#### Kassadagi pul mablag'lari hisobiga oid muomalalarni audit ob'ektlari

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 mablag' (o'tkazma) lari	5700	360	

Pul mablag'lariga oid muomalalarni tekshirishda auditor quyidagi me'yoriy hujjatlardan foydalanadi, 11.2-jadval.

### 11.2-jadval

#### Auditda foydalaniladigan me'yoriy hujjatlar

<sup>79</sup> Аудит. Ўқув қўлланма. М.М. Тулаходжаева ва Ф.Г. Гуломоваларнинг умумий тахрири остида. Т.: ЎзБАМА. 2004 й., 51-бет.

<sup>80</sup> А. Абдуллаев, О. Абдувахобов, И. Қаюмов. Аудит асослари. Дарслик. Т.: 2003й., 63, 64 – бетлар.

№	Me'yoriy hujjatlar nomi
1	O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida» gi Qonun. T.: 1996.
2	O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi Qonun. T.: 2000.
3	«Mahsulot (ish, xizmat) larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida» gi Nizom. O'zR Vazirlar mahkamasining 1999 yil 5 fevraldagi 54-son Qarori bilan tasdiqlangan. (o'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 sub'ektlarning 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 dekabrda «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 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 sub'ektlar 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.

## **11.2. 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 kassa va chiqim hujjatlari uning tomonidan hisobotga kiritilganligi va inventarizatsiya vaqtiga kelib kassaga kassa kiritilmagan 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 kassa kiritilmagan bilan tasdiqlanmagan naqd pullar ortiqcha pul sifatida kassa kiritilmagan 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 ulgurmagani 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 qaydnomada 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 (aktsiyalar, obligatsiyalar, sertifikatlar va boshqalar), qat'iy 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'riqlashning tashkil etilishi, kassir «olindi», «to'landi» degan shtamplar bilan ta'minlanganligi ham tekshiriladi.

Auditor bankdagi hisob-kitob schyotidan olingan pullarni to'liq va o'z vaqtida kirim qilinganligini tekshirishda muomalalarni o'zaro taqqoslash usulini qo'llaydi. Bunda, I-sonli jurnal orderining 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 (qaydnomalari) «to'langan» degan shtamp 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 daftari 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 korxonaga uchun bank tomonidan belgilangan limitga to'g'ri kelishi;

- deponent qilingan mehnat xaqi summolari 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 seyfidan 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 xaqiqiyliigi;

- kassa hujjatlariga maxsus «so'ndirilgan» (pogasheno) shtamp bosilishi;

- pul mablag'lari, xarajatlar va boshqa balans schyotlariga olib borilib hisobot takdim etilmaydigan muomalalarning qonuniyligi;

- kassa muomalalariga oid schyotlar bog'lanishlari (korrespondentsiyalari) ning to'g'riligi;

- to'lanmagan summalarning o'z vaqtida deponentga o'tkazilishi va h.k.

Auditor yuqoridagi faktlarga rioya qilinmaganligi to'g'risida buzilish hollari mavjud bo'lganda bu muomalalarning sababini, ular kimning farmoyishi bilan amalga oshirilganligi va buning orqasida suiiste'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.

### **11.3. 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 depozit schetlarning 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 olishi natijasida bank bilan mijoz o'rtasida vujudga keladigan munosabatlar tushuniladi.

Bank schetlari quyidagi turlarga bo'linadi:

- a) talab qilib olinguncha (asosiy va ikkilamchi) depozit schetlar;
- b) jamg'arma depozit schetlar;
- v) muddatli depozit schetlar;
- g) depozit schetlarning boshqa turlari (akkreditivlar bo'yicha muddatsiz foizsiz depozitlar va shu kabilar);
- d) ssuda schetlari.

Mijoz tomonidan har qanday schet ochilayotganda bank schetiga xizmat ko'rsatish shartnomasi tuziladi.

Bank scheti shartnomasi bo'yicha yuzaga keladigan munosabatlar Fuqarolik kodeksi va boshqa qonunchilik hujjatlari bilan tartibga solinadi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning birinchi marta milliy valyutada ochgan talab qilib olinguncha depozit scheti uning asosiy scheti hisoblanadi.

Mijozlar qonunchilik asosida bir yoki bir necha banklarda ikkilamchi talab qilib olinguncha depozit schetlari ochishlari mumkin.

Mijozlar tomonidan schetlar ochish uchun bankka zaruriy hujjatlar taqdim qilingan kundan boshlab, banklar ikki bank ish kuni mobaynida ularga schetlar ochishlari shart (O'zR AV 29.09.2003 y. 1080-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MB Boshqaruvi Qarori tahriridagi xat boshi).

«Auditor bankdagi schyotlarga doir muomalalar auditini bankdagi milliy va chet el valyutasidagi pul mablag'lari to'g'risidagi ma'lumotlarni hamda ularga ilova qilingan soliq hisobotini tekshirishdan boshlaydi. Bunda dastavval bankda ochilgan schyotlar soni va raqami hamda qaysi bankda ochilganligi aniqlanadi. Bu ma'lumotlar auditorga barcha schyotlar bo'yicha bank ko'chirmalarini va har bir schyot bo'yicha hisob registrlarini tekshirish uchun kerak bo'ladi.

So'ngra auditor korxonaga va bank o'rtasidagi o'zaro munosabatlarning yuridik asoslarini aniqlaydi, bank xizmati ko'rsatish to'g'risidagi shartnomaning O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi normalariga muvofiqligini tekshiradi.

Bankdagi schyotlar bo'yicha pul mablag'lari kirimi va chiqimiga doir muomalalar bankda tegishli dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi. Ushbu dastlabki hujjatlarning shakllari va to'ldirish tartibi O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki yo'riqnomalarida belgilangan. Bunday hujjatlarga quyidagilar kiradi:

-bank ko'chirmalari (bank tomonidan tasdiqlanib ilova qilingan hisob-kitob to'lov hujjatlarining shakllari bilan);

-to'lov topshiriqnomasi;

-to'lov talabnomasi;

-to'lov orderi;

-inkasso topshiriqnomasi (farmoyishi);

-hisob-kitob schyotiga naqd pul topshirish uchun ariza;

-valyutani majburiy sotish uchun topshiriqnomasi;

-valyuta sotib olish uchun topshiriqnomasi;

-rezidentning sotib olingan valyutani so'mga aylantirish to'g'risidagi farmoyishi va boshqalar;

-bank hisob-kitob hujjatlariga ilova qilinadigan va amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligini asoslovchi dastlabki hujjatlar»<sup>81</sup>.

Yuqoridagilarga asoslanib, auditor hujjatlarning to'g'ri rasmiylashtirilishini tekshiradi, hujjatlarni arifmetik tekshiruv va bankdagi schyotlar bo'yicha amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligini tekshiruvdan o'tkazadi.

«Bank operatsiyalarini tekshirishda auditor banklarda hisob-kitob va boshqa schetlar mavjudligi va bank operatsiyalarini amalga oshirishda amaldagi qonunchilikka rioya qilinishini tekshiradi. Tekshiruv korxonaga tomonidan banklarda ochilgan barcha schetlar bo'yicha amalga oshiriladi. Tegishli schetlar bo'yicha ko'chirmalarda qayd etilgan mablag'lar qoldig'i hisobda mavjud bo'lgan mablag'lar qoldig'i bilan solishtiriladi. Ko'chirmalarni rasmiylashtirilishida suiiste'molchiliklarni yashirish maqsadida schetning debeti va krediti bo'yicha oborot atayin bir xil summaga kamaytirilishi mumkin. Shuning uchun, auditor bank ko'chirmalariga muvofiq schetning debeti va krediti bo'yicha oborot hisob registrlaridagi ko'rsatkichlar bilan muvofiqligini tekshirishi lozim»<sup>82</sup>.

<sup>81</sup> Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. Т.: 2003, 207 бет.

<sup>82</sup> Аудит. Ўқув қўлланма. М.М. Тулаходжаева ва Ф.Г. Гуломоваларнинг умумий таҳрири остида. Т.: ЎзБАМА. 2004, 66-67 бетлар.

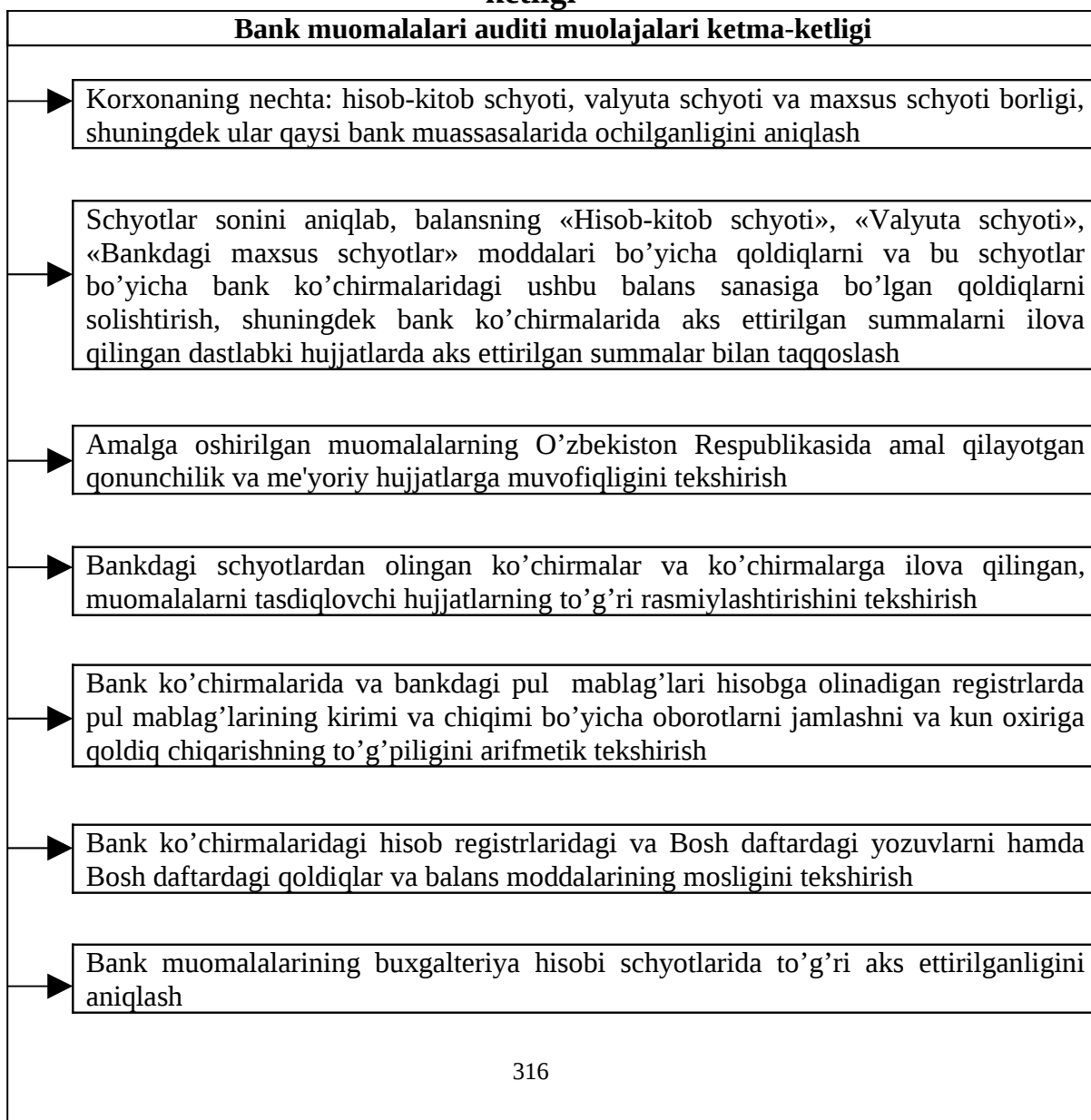
Auditor bankdagi schyotlardan aktseptsiz (roziliksiz) hisobdan chiqarishga doir muomalalarni tekshirishga alohida e'tibor qaratishi lozim. Bunday holatlar faqat sud qarori, bevosita qonun ko'rsatmalari, mijozning bank shartnomasi asosida amalga oshirilishi mumkin.

Bankdagi schyotlar bo'yicha muomalalar O'zbekiston Respublikasi soliq qonunchiligiga muvofiq soliqlar yoki yig'imlarni undirish to'g'risidagi qarorni ta'minlash uchun ishlatilishi mumkin. Ushbu cheklashlar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiq ijro qilish navbati soliq to'lashga doir majburiyatlardan oldin to'lanadigan to'lovlarga taalluqli emas. Bankdagi muomalalarni to'xtatish soliq organidan bunday muomalalarni to'xtatish to'g'risidagi qaror qilingan paytdan to ushbu qaror bekor qilingunga qadar amal qiladi.

Moliyaviy hisobotning ishonchliligini tasdiqlash uchun undagi qo'rsatkichlarning sintetik va analitik hisob, bank ko'chirmasi ma'lumotlariga mosligini tekshirish kerak. Bunday tekshiruvni quyidagi ketma-ketlikda amalga oshirish maqsadga muvofiq (11.1-chizma).

### 11.1-chizma

#### Bank muomalalari auditida amalga oshiriladigan muolajalar ketma-ketligi



→ Bank ko'chirmasida aks ettirilgan har bir muomala tegishli dastlabki xujjatlar (schyot-fakturalar, to'lov topshiriqnomalar, to'lov talabnomalar, shartnomalar va boshqalar) bilan tasdiqlash

Dastlabki hujjatlar quyidagi tartibda guruhlanadi: oldin bank ko'chirmalariga kirim hujjatlari, ulardan keyin esa barcha chiqim hujjatlari ketma-ket ilova qilinadi.

Bank ko'chirmalarini bunday tartibda tekshirish bank hujjatlarini amalga oshirilgan muomalalarning mohiyatiga ko'ra tekshirish bilan birga amalga oshirilishi kerak. Bunda auditor quyidagilarni aniqlashi lozim (11.3-jadval).

### 11.3-jadval

#### Bank muomalalari auditing mazmuni

No	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 va h.k.)
2	Tovar-moddiy qiymatliklarni mavsumiy jamg'arish, bajarilgan ishlar uchun buyurtmachilar tomonidan taqdim qilingan schyotlarni to'lash maqsadida olingan bank ssudalaridan o'z vaqtida va to'g'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 summalarining transport hujjatlarida ko'rsatilishi va h.k
6	Akkreditivlar orqali amalga oshiriladigan muomalalarning to'g'riligi va qonuniyligi.

Bulardan tashqari, korxonaning to'lovga layoqatsizligi yuzaga kelmayotganligi va bunday holda korxonaning moliyaviy ahvolini yaxshilash borasida qanday choralar ko'rilganligi ham aniqlanadi.

Tekshiruv jarayonida bajariladigan amallar auditorning ishchi hujjati bilan rasmiylashtiriladi. Tafvutlar aniqlanganida farq summalarini ko'rsatish va ularning sabablarini ochib berish zarur.

Shunday qilib, bank muomalalarining auditi 5110 «Hisob-kitob schyoti», 5210 «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari», 5220 «Xorijdagi valyuta schyotlari», 5510-«Akkreditivlar», 5520 «Chek daftarchalari» va 5530 «Boshqa maxsus schyotlar» bo'yicha amalga oshiriladi.

Bank muomalalarini tekshirish mobaynida auditor 5710 «Yo'ldagi pul jo'natmalari» schyotida, aks ettirilgan summalarining xaqqoniyligini ham tekshirish lozim. Ko'pchilik hollarda buyurtmachilar bajarilgan ishlar uchun oldindan o'tkazilgan to'lovlar muddati o'tib ketganida debitor qarzlarni hisobotda kamaytirib ko'rsatish maqsadida summalarni 5710 «Yo'ldagi pul mablag' (o'tkazma) lari» schyotga olib boradilar.

Amaldagi tartibga ko'ra 5710 schyotda bank muassasasi kassasiga yoki pochtaga topshirilib, biroq korxonaning 5110 «Hisob-kitob schyoti» yoki maxsus

schyotiga kelib tushmagan pullar (daromadlar) shuningdek, tekshirilayotgan korxonaga boshqa korxonaga yoki yuqori tashkilotdan o'tkazilgan, lekin tekshirilayotgan korxonaning hisob-kitob schyotiga hisobot oyida kelib tushmagan, ya'ni oy oxiriga yo'lda bo'lgan summalar aks ettirilishi lozim. Buxgalteriya hisobida 5710-schyotga doir muomalalarni aks ettirish uchun quyidagi hujjatlar asos bo'ladi: daromad topshirilganda bank muassasasi kassasi yoki pochta tomonidan berilgan pul topshirilganligi haqidagi patta; pul muomalalarini o'tkazishda esa pulni qabul qilib olgan bank muassasasi yoki pochta bo'limining nomi, nomeri, sanasi va summa ko'rsatilgan korxonaga avizosi.

5110-«Hisob-kitob schyoti» ga kelib tushgan pul mablag'larini tekshirishda, ularni kirim qilishning to'g'riligi 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 etkazib beruvchilarga qarzlarning qoplanishi, ulardan foydalanishning xaqqoniyligi va asoslilikini 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 korxonaga 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 hisob-kitob schyotiga haqiqatda o'tkazilishiga qarab aks ettirilishini tekshirishi lozim. Olinadigan foizlarni noto'g'ri aks ettirish nafaqat hisobot davridagi moliyaviy natijalarning buzib ko'rsatilishiga, balki korxonaga nisbatan soliq organi tomonidan moliyaviy jazo choralari (jarimalar) qo'llanilishiga olib kelishi mumkin.

Shuningdek, auditor hisob-kitob schyotiga doir muomalalar bo'yicha quyidagilarni ham tekshiradi:

-hisob registrlarini yuritish tartibi;

-bankda ochilgan har bir hisob-kitob schyoti bo'yicha sintetik hisob registrining yuritilishi, yig'ma registr tuzilishi;

-hisob-kitob schyotidagi pul mablag'lari harakatiga doir muomalalarning sintetik hisob registrarida o'z vaqtida aks ettirilishi;

-har bir bank ko'chirmasi ma'lumotlarining hisob registrariga yozib borilishi;

-bank ko'chirmasi va hisob registraridagi 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 registrarining kredit oborotlari taqqoslanishi zarur.

Banklar va boshqa moliya-kredit tashkilotlaridan kredit ko'rinishida olingan pul mablag'larining kirimi, pul mablag'larining boshqa hisob-kitob schyotlaridan qabul qilinishi 6810-«Qisqa muddatli bank kreditlari», 6820-«Qisqa muddatli qarzarlar», 7810-«Uzoq muddatli bank kreditlari», 7820-«Uzoq muddatli qarzarlar», 5510-«Akkreditivlar», 5520-«Chek daftarchalari», 5530-«Boshqa maxsus schyotlar», hamda bank ko'chirmalari va ularga ilova qilingan xatlar bo'yicha buxgalteriya hisobi registrarining 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 etkazib beruvchilardan qarzlarni qoplashga hisob-kitob schyotidan o'tkazilishini, 6010-«Mol etkazib 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 (1-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.

#### **11.4. Valyuta schyotidagi muomalalar auditi**

Bozor iqtisodiyoti sharoitida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar nafaqat milliy valyutadan, balki O'zbekiston qonunchiligiga muvofiq, chet el valyutasidagi pul mablag'laridan ham foydalanishlari mumkin.

Xo'jalik sub'ektlari O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki boshqaruvining qarori<sup>83</sup> bilan tasdiqlangan «O'zbekiston Respublikasi banklarida ochiladigan bank schetlari to'g'risida» yo'riqnoma<sup>84</sup> 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 sub'ektlari 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 sub'ekti 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.

<sup>83</sup> 2001 йил 6 октябрдаги 25/4-сон (1-сон) қарори.

<sup>84</sup> Мазкур Йўриқномага ЎзР МБ Бошқаруви Қарорига мувофиқ ўзгартиришлар киритилган ва ЎзР АВ 29.09.2003 й. 1080-1-сон билан рўйхатга олинган.



- 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.

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 sub'ektlar 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»<sup>85</sup>.

Bankdagi valyuta schyotlari bo'yicha muomalalarni tekshirish mobaynida auditor quyidagilarga alohida e'tibor qaratishi lozim (11.4-jadval).

#### 11.4-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

<sup>85</sup> Аудит. Ўқув қўлланма. М.М. Тулаходжаеванинг умумий тахрири остида. Т.: ЎБАМА. 2004 й., 68-бет.

	Bankning litsenziyasiga ega bo'lgan, vakolatli banklar orqali valyuta muomalalarini amalga oshirishni tekshirish.
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 korxonasi xoriy 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 xoriy 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 xoriydagi rezidentning ixtiyoriga yoki mulki qatoriga o'tgan tushumdan to'lovlar amalga oshirilmaganligini.

Olingan daromad pul o'tkazish amalga oshirilgunga qadar faqat ushbu daromad olingan tashqi iqtisodiy muomala bilan bevosita bog'liq 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 sub'ektlar xoriy valyutadagi tushumni majburiy tartibda sotishga alohida e'tiborini qaratishi lozim. «Korxonalar majburiy sotishni tovarlar va xizmatlar eksportidan olingan xoriy valyutadagi tushumdan amalga oshiradilar»<sup>86</sup>.

<sup>86</sup> Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 29 июндаги 245-сон қарори «Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан хорижий валютадаги тушумни мажбурий сотиш тартиби» (ўзгартиришлар

Bunda xorijiy valyutadagi tushum deganda eksport qilingan tovarlar va xizmatlar uchun korxonalarining 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 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 korxonalarining chet eldagi xorijiy yuridik va jismoniy shaxslarga sotilgan aksiyalari va boshqa qimmatli qog'ozlariga haq to'lash uchun tushgan mablag'lar ozod qilinadi (O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Davlat mulkini xususiylashtirishda xorijiy sarmoyalarni jalb qilishni rag'batlantirish chora-tadbirlari to'g'risida" 1998 yil 18 noyabrdagi 477-son qaroriga muvofiq keyinchalik to'liq miqdorda Markaziy bankka majburiy sotilgan holda Davlat mulki qo'mitasining maxsus 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 qarzarlar 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 korxonalariga:

-xorijiy valyutadagi tushumni to'liq miqdorda 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) korxonalarining 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 korxonalarining hisob raqamlariga o'tkaziladi.

Eksport qiluvchi korxonalarining 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 moddolari 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 qarzlari, 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 sub'ektlarga 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»,

Kredit 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 kartochna schyoti» analitik schyoti bo'yicha muomalalarni tekshirishda quyidagilarga e'tibor qaratish lozim:

- maxsus kartochna schyotini ochish uchun shartnoma mavjudligi, korxonaga 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. Pul mablag'lari auditida qanday ma'lumot manbalaridan foydalaniladi?
2. Kassa, hisob-kitob scheti, valyuta scheti va boshqa maxsus schetlarni tekshirishda qanday me'yoriy hujjatlar qo'llaniladi?
3. Kassa muomalalari auditi qanday amalga oshiriladi? Uning kassani taftish qilishdan farqi nimada?
4. Kassa operatsiyalarini tekshirishda ma'lumot manbalari bo'lib nimalar hisoblanadi?
5. Kassa operatsiyalari tekshiruvining asosiy bosqichlari nimalardan iborat?
6. Pul hujjatlari va qimmatli qog'ozlar qanday tekshiriladi?
7. Kassa muomalalari bo'yicha savolnoma qanday maqsadlar uchun tuziladi? Kassa auditida eng ko'p uchraydigan xatoliklarni ta'riflang.
8. Hisob-kitob scheti bo'yicha muomalalarni tekshirish qanday amalga oshiriladi?
9. Valyuta scheti auditining xususiyatlari nimalardan iborat?
10. Bankdagi maxsus schetlar bo'yicha muomalalar qanday tekshiriladi?

11. Banklarda schyotlarni ochish va yopish qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?

12. Banklardagi maxsus tranzit schyotlari bilan ishlash tartibi qanday?

13. Xorijiy valyuta bilan amalga oshirilgan operatsiyalarni aks ettirish qanday me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi?

14. Pul mablag'lari va kassa operatsiyalarini yuritishda odatda uchraydigan xato va kamchiliklar nimalardan iborat?

## **12-bob. XUSUSIY KAPITAL AUDITI**

### **12.1. Xususiy kapital auditining me'yoriy asoslari**

“Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun”ga muvofiq korxonaning xususiy kapitali: ustav kapitali, qo'shilgan kapital, zahira kapitali va taqsimlanmagan foydadan tarkib topadi.

Ustav kapitali – ta'sis hujjatlarida belgilangan hissalarining (pul ifodasida) yig'indisidir. Ustav kapitaliga hissa shaklida qo'shiladigan moddiy va nomoddiy aktivlar ta'sisshilar 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.

Zahira kapitali mol-mulkni qayta baholash chog'ida hosil bo'ladigan inflyasiya zahiralarni, 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).

Ustav, qo'shilgan va zahira kapitallarini shakllanishi va harakati, shuningdek zahiralarni 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 257-1-sonli O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Qarori bilan 1997 yil 1 martdan kuchga kiritilgan (o'zgarishlar bilan).

2. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksi 2007 yil 28 dekabrda O'RQ 138-sonli O'zbekiston Respublikasi Qonuni bilan tasdiqlangan (o'zgarish 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'zgarish 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'zgarish va qo'shimchalar bilan).

5. "Fermer xo'jaliklari to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1998 yil 30 aprelda qabul qilingan (o'zgarishlar bilan).



6. "Dehqon xo'jaliklari to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 1998 yil 30 aprelda qabul qilingan (o'zgarishlar bilan).

7. "Faoliyatning ayrim turlarini lisenziyalash to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni 2000 yil 25 mayda qabul qilingan (o'zgarish va qo'shimchalar bilan).

8. "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 1996 yil 30 avgustda qabul qilingan.

9. "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 2000 yil 26 mayda qabul qilingan (o'zgarish va qo'shimchalar bilan).

10. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002 yil 27 dekabrda 140-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan "Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to'ldirish qoidalari" (o'zgarish va qo'shimchalar bilan).

11. 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 korxonalaridan soliqlarni undirib olish tartibi to'g'risidagi Nizom".

12. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, Davlat Mulk qo'mitasi va Davlat Soliq qo'mitasi tomonidan 2002 yil 25 martda 47, 10-1-48, 2002-33-sonli Qarori bilan qabul qilingan "Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tomonidan davlat tasarrufidagi (davlat ulushi) aksiyalar bo'yicha dividendlarni hisoblash, to'lash va maqsadli foydalanish tartibi to'g'risidagi Nizom".

13. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 2002 yil 9 sentyabrda 103-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan "Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliya-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlar rejasi".

14. 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".

15. 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.

16. 19-sonli "Inventarizatsiyani 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.

17. Dastlabki hujjatlar, hisob registrlari va boshqa doimiy hujjatlar.

## **12.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari**

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar ustav faoliyatini amalga oshirish maqsadida ustav kapitali, zahira kapitali va qo'shilgan kapital yaratiladi. Taqsimlanmagan foyda esa xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati natijasida vujudga keladi. Ularni tekshirishdan maqsad, xo'jalik yurituvchi sub'ektning ro'yxatga olingan sanasidan boshlab uni tugatish yoki qayta tuzishgacha bo'lgan davr mobaynida faoliyatning qonuniyligini tasdiqlash, baqaror 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 sub'ekt 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 sub'ektni tekshirish jarayoniga jiddiy ta'sir ko'rsatadigan quyidagi omillarni hisobga olishi lozim:

- tashkiliy-huquqiy shakli;
- mulkchilik shakli;
- mansubligi;
- statusi (sho''ba, qaram, xolding, kichik korxonalar);
- faoliyat turi;
- hududi.

Tashkiliy - huquqiy shakli – O'zbekiston Respublikasi hududida ro'yxatga olingan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar bular OAJ, YOAJ, MCHJ va h.k.

Mulkchilik shakli – O'zbekiston Respublikasi hududida ro'yxatga olingan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar Fuqarolik kodeksiga binoan davlat, xususiy va h.k.

Mansubligi - xo'jalik yurituvchi sub'ektlar O'zbekiston, xorij, xorijiy investisiyali bo'lishi mumkin.

Statusi - xo'jalik yurituvchi sub'ektlar sho''ba, qaram, xolding, kichik korxonalar ko'rinishida bo'lishi mumkin.

Faoliyat turi - xo'jalik yurituvchi sub'ekt 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 sub'ekt 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, zahira kapitali va zahiralarni shakllanishi va harakatining auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditor (auditorlik tashkiloti) tomonidan quyidagi asosiy hujjatlar axborot manbai bo'lib hisoblanadi va ulardan foydalaniladi:

iqtisodiy sub'ekt ustavi;

ta'sis shartnomasi;

ta'sischilar majlislarining bayonnomalari;

davlat ro'yxatidan o'tganligi to'g'risidagi guvohnoma;

korxonalarni xususiylashtirish va aksionerlashtirish bilan bog'liq bo'lgan hujjatlar;

statistika, davlat soliq idoralarida ro'yxatdan o'tganligi to'g'risida guvohnoma;

bankning xizmat ko'rsatishi to'g'risidagi shartnomasi;

ta'sis hujjatlariga kiritilgan va ro'yxatga olingan o'zgarishlar;

emissiya prospekti;

aksiyadorlik jamiyatlari uchun aksiyadorlarning reestri;

aksiyadorlarning yillik majlisi bayonnomalaridan ko'chirma;

aksiyadorlar, ta'sischilarning majlis bayonnomalaridan ko'chirma;

direktorlar (nazorat) Kengashi majlislarining qarorlaridan ko'chirma;

ijro direksiyasining buyruqlari va farmoyishlari;

ma'lum bir faoliyatni amalga oshirish uchun lisenziyalar va ruxsatnomalar;

ta'sischilar va aksiyadorlar bilan yozishuvlar;

ichki ustavlar;

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-mulknini kirim qilish to'g'risida dalolatnomalar va boshqalar);

ustav kapitaliga natura va nomoddiy ko'rinishida kiritiladigan ulushlarning baholash uslubi;

xo'jalik yurituvchi sub'ekt davlat ro'yxatidan o'tganidan keyingi boshlang'ich faoliyat davri bo'yicha hisobot;

yillik hisobot;

xo'jalik yurituvchi sub'ektning tugalishi yoki qayta tuzish sanasidagi hisoboti.

### **12.3. Xususiy kapital auditining rejasi va dasturini tayyorlash**

Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq auditor Ustav, qo'shilgan va zahira kapitalarini shakllanishi va harakati hamda zahiralarni tashkil etilishi va ulardan foydalanish bo'yicha auditorlik tekshiruvining o'tkazish rejasi

tuzishi va audit dasturini tayyorlashi lozim. 12.1.-jadvalda auditning namunaviy rejasi keltirilgan.

### 12.1.-jadval

#### Ta'xis hujjatlari va ta'xischilar bilan hisob-kitob bo'yicha auditning umumiy rejasi

Tekshirilayotgan korxonada "Abdusalom" OAJ

Audit davri 23.03 -31.03.20\_\_ y.

Kishi-soat miqdori 216 soat

Auditorlik guruhining rahbari Xamdorov B.U.

Auditorlik guruhining tarkibi Jo'raev O.N., Javliev P.K.

Rejalashtirilgan auditorlik tavakkalchiligi 5%

Rejalashtirilgan auditorlik ahamiyatliliigi 1%

T.r	Rejalashtirilgan ishlar turi	O'tkazish davri	Ijrochi	Izoh
1	2	3	4	5
1	Ta'xis hujjatlarining auditi		Auditor	Iqtisodiy sub'ektning 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 tekshirish		Auditor	
7	Maqsadli tushumlar, kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari hisobini tekshirish		Auditor	

12.2.-jadvalda ta'xis hujjatlari va ta'xischilar bilan hisob-kitoblar auditining namunaviy dasturi keltirilgan.

### 12.2.-jadval

#### Ta'xis hujjatlari va ta'xischilar bilan hisob-kitoblar auditining namunaviy dasturi

No.	Auditorlik muolajalar ro'yxati	O'tkazish davri	Ijrochi	Auditorning ishchi hujjatlari	Izoh
1	2	3	4	5	6
1	<b>Ta'xis hujjatlarining auditi</b>				
1.1	Ta'xis hujjatlarini tekshirish			Ta'xis hujjatlarining nusxalari	Iqtisodiy sub'ektning 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 sub'ektning 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'sischi tomonidan ulush sifatida kiritilgan molmulkka 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	
<b>2</b>	<b>Ustav kapitali shakllanishining auditi</b>				
2.1	Ustav kapitaliga qo'yilmalar buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etilganligini tekshirish			Buyruqlar, qabul qilish dalolatnomalari, buxgalteriya hisobi registrlari	
2.2	Ta'sischi va muddatlar bo'yicha ustav kapitali shakllanishini tekshirish			Ta'sis hujjatlari, xo'jalik operatsiyalar daf-tarlarining nusxalari	
2.3	Ustav kapitaliga qo'yilmalar bo'yicha qarzlar, aksiyadorlardan sotib olingan xususiy aksiyalar miqdorlarini tekshirish			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'sischi majlislarining bayonnomalari	
2.5	Ustav kapitaliga ulush sifatida kiritilgan moddiy boyliklar, o'zgarmas mulk to'g'risida hisobotlar, huquqlar va boshqalar buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, ishchi reja	

2.6	Ustav kapitali oshganligi buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolat- nomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, bayonnomalar, kapital o'zgarganligi to'g'risida hisobot	
2.7	Ustav kapitali kamayganligi buxgalteriya hisobida rasmiylashtirilishini tekshirish			Buyruqlar, dalolat- nomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, bayonnomalar, kapital o'zgarganligi to'g'risida hisobot	
<b>3</b>	<b>Ta'sischilar bilan hisob-kitoblar auditi</b>				
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 qarz-lar 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 hisoblangan- ligini 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'sis-chilar ulushi sifatida ustav kapitaliga amalda kiritilganligini			Buyruqlar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.6	Ta'sischilar bilan hisob-kitob qilish natijasida aylanma va aylanishdan tashqari aktivlar amalda chiqarilishini tekshirish			Bayonnomalar, buy- ruqlar, hisob-kitoblar, dalolatnomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, balans	
3.7	Ta'sischilar tarkibidan chiqarilishida hisob-kitoblarni tekshirish			Bayonnomalar, ma'lu- motnomalar, hisob- kitoblar, dalolat- nomalar, buxgalteriya hisobi registrlari, pul mablag'larining harakati to'g'risida ma'lumotlar	
<b>4</b>	<b>Dividendlarga oid soliqlarni hisoblash, ushlab qolish va o'tkazilishining auditi</b>				

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	

#### 12.4. 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 korxonada 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 sub'ekt 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, korxonada qachon va qayerda ro'yxatga olinganligi, ushbu korxonaning hisob-kitob va boshqa shtetlari 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 sub'ektlarining patentlari, aksiyadorlik jamiyatlari uchun emissiya prospekti va aksiyadorlarning reestri, direktorlar Kengashi, aksiyadorlarning yillik majlisi va ta'sischilarning joriy qarorlari bayonnomalardan ko'chirmalar, ijro

direksiyasining buyruqlari va farmoyishlari, ta'sischi yoki/va aksiyadorlar bilan yozishuvlar, xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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 sub'ektning iqtisodiy boshqarish tizimi va tegishli boshqaruv qarorlarini qabul qilishda barcha bosqichlardagi rahbarlarning vakolatlari, iqtisodiy sub'ekt 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 sub'ekt 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 unutmazlik lozim. SHu bois, auditorlar tekshiruv vaqtida korxonada ayrim faoliyat turlari, masalan: savdo-sotiq, qimmatli qog'ozlar bilan operatsiyalar, 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 operatsiyalar qonunsiz deb hisoblanadi va barcha olingan daromad davlat foydasiga undirilib olinadi.

Ta'sis hujjatlarini tekshiruvda, korxonada Ustav (to'langan) kapitali qanday shakllanishini, amaldagi qonunchilikka muvofiq barcha ta'sischi ulushlarini o'z vaqtida Ustav kapitaliga kiritayotganliklarini (korxonada 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'sischi 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 sub'ekt 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 korxonada ta'sischi tarkibida sodir etilgan o'zgarishlarni ham e'tibordan chetda qoldirishi mumkin emas. Amaliyotda ta'sischi mijozdan katta



miqdordagi zayomlar olganligi va kelajakda nafaqat ta'sischi, umuman faoliyat ko'rsatayotgan korxonalar tarkibidan ham chiqib ketganligi holatlari uchraydi.

Ta'sis hujjatlarini o'rganish vaqtida auditor ushbu xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan amalga oshirilishi lozim bo'lgan xo'jalik operatsiyalar ro'yxatini aniqlaydi. Bunday ma'lumotlar kelajak tekshiruvlarni amalga oshirish uchun kerak bo'ladi. Auditor, xususan, xorijda filiallar, vakolatxonalar tashkil etilishi, tashqi iqtisodiy faoliyat bilan shug'ullanish Ustavda ko'zda tutilganligini aniqlaydi. SHuningdek, Ustavlarni ishlab chiqishda tadbirkorlar tomonidan imtiyozli soliqqa tortish uchun "asos tayyorlashga" manfaatdorliklarini ko'zda tutish lozim.

## **12.5. Ustav kapitalini tekshirish.**

Barcha turdagi xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni shartli ravishda tashkiliy-huquqiy shakli bo'yicha uch guruhga ajratish mumkin:

a) yakka mulkchilik (xususiy korxonalar, mas'uliyati cheklangan jamiyatlar, davlat korxonalar va h.k. – ya'ni ta'sis etuvchisi bir jismoniy yoki yuridik shaxs tomonidan tuzilgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar);

b) sherikchilik (qo'shma korxonalar, xorijiy investitsiyali 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 sub'ektlar);

v) aksionerlik jamiyatlari (ochiq va yopiq aksionerlik jamiyatlari).

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning tashkiliy-huquqiy shakllari bilan birga ularning faoliyat turlariga qarab ham ustav kapitalining miqdori farq qilinishi mumkin.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning ustav kapitalining miqdori bu uning tashrif qog'ozi hisoblanadi. Ustav kapitalining miqdoriga biznesni rivojlantirishning bir qancha omillari bog'liqdir ya'ni, bank kreditlari, korporativ obligatsiyalarni chiqarish imkoniyati, kreditorlarning talablarini bajarish va h.k.

Ustav kapitali – ta'sis hujjatlarida belgilangan hissalarining (pul ifodasida) yig'indisidir. Ustav kapitaliga hissa shaklida qo'shiladigan moddiy va nomoddiy aktivlar ta'sischi kelishuviga yoki yuridik shaxs ijroiya organining qaroriga ko'ra belgilanadi va hisobga olinadi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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 sub'ekt 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-mulking 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 banking 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 korxonalar 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 sub'ektlar 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, korxonalar 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 kiritilgan 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 sub'ekti 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 sub'ektning Ustav kapitaliga badal sifatida binolar, inshootlar, jihozlar va boshqa moddiy boyliklar, nomoddiy aktivlar, qo'shma korxonalar 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 zahiralari va boshqalarni hisobga olish schetlarining debeti bilan korrespondensiyalangan Ustav kapitali badallar bo'yicha ta'sischilarning qarzi schetning kreditidagi yozuvlari asosida tekshiradi.

Masalan, kiritilgan 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 kiritilganligi tekshiriladi.

Ta'sis hujjatlarida qayd etilgan va Ustav kapitaliga badal sifatida kiritilgan 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 mutaxassislariga 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 hujjalari 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 zahiralari 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 qarzlari, 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.

Korxonaga Ustav kapitaliga ta'sischi 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'sischi 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'sischi soni va ularning korxonaga Ustav kapitalidagi ulushlarini tekshirish vaqtida, auditor tegishli yuridik shaxs turi uchun ta'sischi tomonidan eng ko'p soni va har bir ta'sischi tomonidan Ustav kapitaliga kiritadigan eng ko'p ulushi hamda Ustav kapitalining eng kam miqdori amaldagi qonunchilik bilan belgilanishini unutmash 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 korxonaga 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 inventarizatsiyasini 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.

№.	Xo'jalik operatsiyalarining 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 nominaldan yuqori summasiga	60 000 24 000	5110 5110	4610 8410

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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” schyotning 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’zgarishligiga 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 hisoblash ham ulush kiritilgan kunda Markaziy bank kursi bo’yicha amalga oshiriladi.

Misol, chet el investisiyalari ishtirokidagi xo’jalik yurituvchi sub’ektning 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.

AQSH dollar kursi quyidagicha bo’lgan:

Hujjatlar ro’yxatga olingan sanada – 1 AQSH dollari so’mga nisbatan 1400 so’m;

Ulushni kiritish paytida - 1 AQSH dollari so’mga nisbatan 1439 so’m.

t.r.	Xo’jalik operatsiyalarining mazmuni	Summa, ming so’mda	Buxgalteriya provodkasi	
			debet	kredit
1	Ro’yxatdan o’tkazish paytida ta’ sischilarning qarzi to’liq miqdorda aks ettiriladi	350 000	4610	8330
2	Mahalliy ta’ sis etuvchining ulushi aks ettirilganda	178 500	5110	4610
3	Xorijiy ta’ sis etuvchining ulushi aks ettirilganda: uskunaning qiymatiga kurs farqiga	171 500 4 777,5	0720 0720	4610 8420

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.

## 12.6. Rezerv kapitalini tekshirish.

Korxonada 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 etiladigan soliq imtiyozlari summasi ko’rsatiladi. Rezerv kapitali hisobini olib borish uchun quyidagi schyotlar tayinlangan:

8510 “Mulknı qayta baholash bo’yicha tuzatishlar”;

8520 “Rezerv kapitali”;

8530 “Tekinga olingan mulk”.

Auditorlik tekshiruvı jarayonıda ushbu schetlarnı sinchkovlik bilan tekshırıshı lozim. Xo’jalik yurituvchi sub’ektning mulk solig’ını hisoblash bazasıga o’z ta’sırı o’tkazadı.

8510 “Mulknı qayta baholash bo’yicha tuzatishlar” schyotıda mulklarnı qayta baholash natıjasıda vujudga kelgan o’zgarıshlar hisobga olinadı. Mulklarnı qayta baholash natıjasıda rezerv kapitalıning shakllanıshı va to’ldırılıshı 8510 “Mulknı qayta baholash bo’yicha tuzatishlar” schyotıning kreditıda qayta baholash natıjasıda qıymatı oshgan mulklarnı hisobga oluvchi schyotlar bilan bog’langan holda aks ettırılıdı.

Auditor qayta baholash maqsadıda tashkilotlarning asosiy fondlari deganda quyıdagılar tushunıshı lozim:

a) o’zınıng asosiy vosıtaları;

b) o’rnatısh uchun mo’ljallangan uskunalar;

v) qurılıshı tugallanmagan obektlar;

g) uzoq muddatlı ıjaraga olingan asosiy vosıtalar, jumladan, uzoq muddatlı lızıng bo’yicha olingan asosiy vosıtalar.

Asosiy fondlarning qıymatını qayta baholash har yılda (joriy yılning 1 fevralıga) qayta baholash o’tkazılایotgan davrıdagı narxlar darajasıdan kelıb chıqqan holda, 1 yanvar holatıga o’tkazılıdı.

Agar qayta baholash natıjasıda mulklarning qıymatı kamaysa, kamaygan summa o’sha mulknıng navbatdagı qıymatı oshıshı hisobıga to’ldırılıdı va u 8510 “Mulknı qayta baholash bo’yicha tuzatishlar” schyotıning debetıda aks ettırılıdı. SHu mulknıng avvalgı qayta baholashdagı qıymatıdan oshgan arzonlashtırılınan summa xarajat sıfatıda tan olinadı va 9430 “Boshqa operasion xarajatlar” schyotıda aks ettırılıdı.

Auditor asosiy fondlarning har yılning 1 yanvarı holatıga qaytadan baholash, obektlarnı avvalgı qayta baholash natıjasıda olingan dastlabkı (tiklanısh) qıymatıdan, yıl davomıda kelıb tushınan asosiy fondlar bo’yicha - sotıb olısh qıymatıdan amalga oshırılıshını unutmıslıgı kerak.

Er uchastkalari va tabiatıdan foydalanısh obektlari qayta baholanmaydı.

O’zbekiston Respublikası buxgalteriya hisobınıng milliy standartı (5-son BHMS) "Asosiy vosıtalar" (O’zbekiston Respublikası Adliya vazırılıgıda 2004 yıl 20 yanvarda 1299-son bilan ro’yxatga olingan) kuchga kirgunıga qadar chıqıb ketgan asosiy vosıtalar bo’yicha 8510 "Mulknı qayta baholash bo’yicha tuzatishlar" schyotıda hisobga olingan chıqıb ketgan asosiy vosıtalarınan qayta baholash natıjası (qoldıg’ı), ya’ni ushbu asosiy vosıtalarınan qayta baholashlar natıjasıda bahosı o’sıshı summasınıng bahosı pasayıshı summasıdan oshınan summası 8520 "Rezerv kapitalı" schyotıga o’tkazılıdı.

SHuning uchun, korxonı va tashkilotlar 8510 "Mulknı qayta baholash bo’yicha tuzatishlar" schyotıda hisobga olingan qayta baholash natıjası (koldıq)ni, ya’ni oldıngı qıymat oshıshı summasınıng oldıngı qıymat pasayıshı summasıdan oshınan summasını ikkı qısmga: balansda hisobda bo’lgan asosiy vosıtalarınan 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'sischi o'rtasida taqsimlanishi 8510 "Mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" schyotning debetida 6620 "CHiqib ketayotgan ta'sischi ulushlari bo'yicha qarzlari" 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 sub'ektlar tuzadilar.

Ushbu talablardan kelib chiqqan holda, auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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 foizdan 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 obligatsiyalarini 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.

<b>Rezerv kapitalini shakllantirish va ishlatishni aks ettirish</b>		
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'sischi ulushlarga 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 sub'ektda 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 sub'ektning soliqqa tortiladigan bazasiga ta'sir ko'rsatishini hisobga olgan holda tekshirishi lozim. Ushbu maqsadda korxonaga qaysi soliqqa tortish tizimida faoliyatini olib borayotganini aniqlanishi lozim.

Amaldagi qonun hujjatlariga binoan tekinga olingan mulk qiymati oluvchi xo'jalik yurituvchi sub'ektda 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 sub'ektlar 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 sub'ektning hisob siyosatiga binoan amortizatsiyalanadi hamda mulk solig'ini hisoblashda hisobga olinadi.

### **12.7. 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 realizatsiya qilinishi lozim. Korxonaga 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 korxonada 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 operatsiyalar qonuniy ravishda amalga oshirilayotganligini bilishi kerak.

Audit vaqtida auditor 12 va 13-sonli jurnal-orderlarda buxgalteriya yozuvlari to’g’riligini tekshirishi lozim.

## **12.8. 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 sub’ektning 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 qarorni xo’jalik yurituvchi sub’ektning mulkdorlari (aksiyadorlarining umumiy yig’ilishi, MCHJ ishtirokchilarining yig’ilishi, xususiy korxonada 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 sub'ektning 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.

## **12.9. 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 sub'ektning 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 sub'ektning 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 sub'ekt 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 korxonalariga 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 sub'ektning operasion faoliyatiga taalluqli muayyan sharoitlarda xo'jalik yurituvchi sub'ektga resurslarni berish tarzida hukumat tomonidan beriladigan yordam.

Davlat yordami - muayyan mezonlar bilan qanoatlantiruvchi bitta yoki bir qator xo'jalik yurituvchi sub'ektlar 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 sub'ektlari 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 sub'ekti 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 sub'ektiga, 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 sub'ekti 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 sub'ektga hukumatning qarori bilan u yoki bu soliq turidan ozod qilingan bo'lishi mumkin. Biroq soliq summasi sub'ektning moddiy-texnika bazasini rivojlantirish yoki operasion xarajatlarini qoplash uchun yo'naltirilishi mumkin. Bunday xo'jalik yurituvchi sub'ekt 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 tugaguncha, 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 sub'ektning 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.

### **12.10. Ta'sischilar bilan hisob-kitoblarni 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 sub'ekt 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-mulking 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'sischi'larga 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 oshirilganligini tekshiradi. Ochiq aksiyadorlik jamiyatning aksiyalari fond bozorida oldi-sotdi qilinishi mumkin, biroq ular albatta fond birjasida ro'yxatga olinishi shart, bu esa aksiyadorlar reestrlariga tegishli o'zgartirishlar kiritilishiga olib keladi.

Aksiyadorlar majlisi qaroriga, aksiyadorlik jamiyati Ustavida 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 ettirilgan 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 korxonalar tomonidan sotib olingan aksiyalar bo'yicha dividendlar hisoblanmaydi va to'lanmaydi.

Amaldagi qonunchilik bilan ruxsat etilgan va aksiyadorlik jamiyati Ustavi bilan ko'zda tutilgan holatlarda, agar foyda etarli bo'lmasa, imtiyozli aksiyalar bo'yicha to'lovlar rezerv kapitali hisobidan amalga oshirilishi mumkin.



Dividendlarni pul mablag'lari bilan to'lash ta'sisчилarga qarzar hisobi schetning debeti va pul mablag'lari hisobi schetining 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, to'lov varaqalar 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 iqtisodiy sub'ektning daromadiga kiritiladi.

Dividendlar aksiyalari ko'rinishida to'langanda (daromadlarni reinvestitsiyalash) Ustav kapitali hisobi bo'yicha schetlar kreditlanadi.

O'zbekiston 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-mulkingining 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.

Jamiyat dividendlarni aksiyalari bilan to'lash to'g'risida qaror qabul qilib u quyidagi imkoniyatlarga ega bo'ladi:

aksiyadorlar tomonidan taqsimlanmagan foyda schetidan Ustav kapitali schetiga mablag'larni chiqarish yo'li bilan to'lovlarni amalga oshirganligi hisobiga aylanma kapital ulushini oshirish;

jamiyat o'z aylanma kapitalini saqlab qolish imkoniyatiga ega bo'ladi, chunki u dividendlar bo'yicha to'lovlarga mablag' sarflamaydi;

agar 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. Muomalada bo'lgan oddiy aksiyalarning 20 foizigacha bo'lgan miqdori aksiya ko'rinishida aksiyadorlar o'rtasida dividend sifatida taqsimlansa, ular bozor baholarida taqsimlanadi. Agar 20 foizdan ortiq aksiyalar aksionerlar o'rtasida taqsimlansa, ular nominal bahosida taqsimlanadi.

Shunday qilib, ta'sisчилar bilan hisob-kitoblarni tekshirish maqsadida, Ustav kapitaliga ta'sisчилar tomonidan ulushlar kiritilganligini yoki aksiyalar o'z vaqtida to'langanligini nazorat qilish jadvalini auditor tomonidan tuzish maqsadga muvofiqdir.

Ta'sisчилar bilan daromadlar bo'yicha hisob-kitoblar tekshiruvini auditor, yuqorida qayd etilganidek, quyidagi hujjatlarga asosan amalga oshiradi: aksiyadorlarning umumiy majlis bayonnomasi va qarori, buxgalteriya ma'lumotnomalari, to'lov qaydnomalari va h.k.

## 12.11. Odatda sodir etiladigan xatoliklar

Ta'sischilar bilan hisob-kitoblar hisobi va Ustav kapitalish shakllantirishni tashkil etishda turli xil kamchiliklar, xatoliklar, noto'g'ri yozuvlar sodir etiladi. Ulardan asosiylari quyidagilar hisoblanadi:

"Ustav kapitali hisobi schetlari" bo'yicha kredit qoldig'i ta'sis hujjatlari bilan e'lon qilinganga nomuvofiqligi;

Ustav kapitali hisobiga kiritilgan moddiy boyliklar, nomoddiy aktivlar qiymatini oshirib ko'rsatish hisobiga Ustav kapitalini asossiz ko'paytirish;

Ustav kapitaliga ulushlarni ta'sischilar tomonidan kiritmaslik yoki to'liq kiritmaslik;

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 operatsiyalar 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 operatsiyalar;

amalga oshirilgan operatsiyalarni aks ettirilmagani;

faoliyatni lisenziyasiz amalga oshirish;

dividendlar bo'yicha soliqlarni noto'g'ri hisoblash;

me'yoriy hujjatlarga rioya qilmaslik va h.k.

## 12.12. Xususiy kapitalning tahlili

Tahlil jarayonida xususiy kapitalning tuzilmasiga, shu jumladan, undagi o'zgarishlarga e'tibor berish kerak. Shuni ta'kidlash lozimki, moliyaviy hisobot doimo xususiy kapital tarkibida o'zgarishlar sababini baholash imkoniyatini bermaydi. Masalan, ustav kapitalini "qo'shimcha aksiyalarni muomalaga chiqarish" hisobidan oshirish, ustav kapitalini mulklar hisobidan oshirish deb hisoblashga asos bo'la oladi (tashkilotning iqtisodiy holatiga ham, nazorat tuzilmasiga ham hech qanday ahamiyatga ega bo'lmagan tadbir hisoblanadi), tashkilotning moliyaviy va iqtisodiy holatiga jiddiy ta'sir ko'rsatadigan qo'shimcha emissiya ham bo'lishi mumkin. Xususiy kapital tarkibiga kiruvchi miqdorning ta'sir ko'rsatuvchi omillar 12.3. – jadvalda keltirilgan.

### 12.3. – jadval

#### Xususiy kapital tarkibining ko'payishi va kamayishiga ta'sir ko'rsatuvchi omillar (aksionerlik jamiyatlar misolida)

Xususiy kapitalning tarkibi	Xususiy kapitalning tarkibining oshishiga ta'sir ko'rsatuvchi omillar	Xususiy kapitalning tarkibining kamayishiga ta'sir ko'rsatuvchi omillar
Ustav kapitali	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Aksiyalarning nominal qiymatini oshirish (jamiyatning mulki hisobidan oshirish).</li> <li>2. Qo'shimcha aksiyalarni mulk hisobidan taqsimlash.</li> <li>3. Qo'shimcha aksiyalarni ochiq va yopiq obuna bo'lish hisobidan joylashtirish.</li> <li>4. Qo'shimcha aksiyalarni konvertasiya qilinadigan qimmatli qog'ozlar hisobidan amalga oshirish.</li> <li>5. Jamiyatni qayta tashkil qilish hisobidan, ya'ni qo'shilish hisobidan.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ustav kapitalni kamaytirish, shu jumladan, jamiyat tomonidan sotib olingan aksiyalar qayta joylashtirilmagan bo'lsa.</li> <li>2. Ustav kapitalni kamaytirish, shu jumladan, ikkinchi va keyingi yillarda sof aktivlarning qiymati ustav kapital qiymatidan pasayib ketsa (jamiyat ustav kapitalini kamaytirishga majbur).</li> <li>3. Aksiyaning nominal qiymatini kamaytirish.</li> <li>4. Aksiyalarning miqdorini kamaytirish uchun sotib olish.</li> <li>5. Bo'linish shaklidagi qayta tuzilishi.</li> </ol>
Qo'shilgan kapital	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Qo'shimcha aksiyalarni chiqarish natijasida emission daromad olish.</li> <li>2. Ustav kapitalini shakllantirishda paydo bo'lgan ijobiy kurs farqlari.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ustav kapitalini shakllantirishda paydo bo'lgan salbiy kurs farqlari.</li> </ol>
Rezerv kapitali	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Asosiy vositalarni qayta baholash, qiymatini oshiradigan koeffisient qo'llash asosida.</li> <li>2. Taqsimlanmagan foydaning bir qismini rezerv kapitalini oshirishga yo'naltirish.</li> <li>3. Tekinga olingan mulk qiymati hisobidan.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Asosiy vositalarni qayta baholash, qiymatini kamaytiradigan koeffisient qo'llash asosida.</li> <li>2. Hisobdan chiqarilayotgan asosiy vositalarga doir qayta baholash qiymatini hisobdan chiqarish.</li> <li>3. O'z aksiyalarni sotib olish.</li> <li>4. Jamiyatning zararini qoplash.</li> <li>5. Obligasiya qiymatini to'lash.</li> </ol>
Taqsimlanmagan foyda	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Joriy yilning taqsimlanmagan foydasini jamg'arilgan foydaga o'tkazish.</li> <li>2. Hisob siyosatining o'zgarishi.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Dividendlar to'lash.</li> <li>2. Foydaning bir qismini rezerv kapitaliga yo'naltirish.</li> <li>3. Taqsimlanmagan foydaning bir qismi ustav kapitalini oshirishga yo'naltirish.</li> <li>4. Jamiyatning zararini qoplash.</li> <li>5. Hisob siyosatining o'zgarishi.</li> </ol>

Xususiy kapitalning tuzilishi va dinamikasini baholashda jamiyatning uzluksizlik faoliyatini tasdiqlash lozim. Ustav kapitalning o'zgarishiga katta e'tibor berish kerak, shu jumladan, xususiy kapitalning miqdorining kamayishi sabablarini har tomonlama tahlil qilish talab qilinadi. Chunki xususiy kapitalning etishmovchiligi tashkilotning inqiroz holatiga olib kelishi va uzluksizlik faoliyatiga ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Xususiy kapitalning sifati quyidagi omillarga bog'liqdir.

1. *Investisiya qilingan va jamg'arilgan xususiy kapitalning o'zaro munosabati.* Investisiya qilingan xususiy kapitalga jamiyatning ustav kapitali va qo'shilgan kapital kiradi. Jamg'arilgan xususiy kapital tarkibiga taqsimlanmagan foyda, rezerv kapitali, asosiy vositalarni qayta baholash summalarini kiritish mumkin. Jamg'arilgan xususiy kapital salmog'i qancha ko'p bo'lsa, xususiy kapitalning sifati ham shuncha yuqori hisoblanadi. Chunki, tashkilot – ta'sis etuvchilarning mablag'larini ko'paytirish imkoniyatiga ega, bu esa, tijorat tashkilotning muvaffaqiyatligini ko'rsatuvchi mezon hisoblanadi.

2. *Tashkilot aktivlarini baholashning bir xilligi.* Aktivlarning qiymatini bozor qiymatiga nisbatan oshib yuborilgan bo'lsa, xususiy kapitalning summasi ham oshib yuborilgan va sifati ham past deb hisoblanadi. Xususiy kapitalni baholashda aktivlarni tuzatishga doir quyidagilarni amalga oshirish kerak (qo'shimcha ma'lumotlardan foydalanib):

aktivlarning balans qiymatini bozor bahosiga tenglashtirish;

nomoddiy aktivlar tarkibidagi tashkiliy xarajatlarni hisobdan chiqarish;

ma'nan eskirgan va foydalanilmaydigan asosiy vositalarni hisobdan chiqarish;

ta'sis etuvchilarning ustav kapitaliga qarzlarni hisobdan chiqarish;

aylanma aktivlarni qiymatini tuzatish, jumladan, nollikvid zahiralarini, dargumon qarzlari va h.k.

3. *Hisob siyosati.* Aktivlar qiymatini kamaytiradigan hisob siyosatining qoidalari, xususiy kapitalning sifatini oshiradi. Xususiy kapitalning sifatini tahlil qilayotganda hisob siyosatining quyidagi qoidalariga e'tibor qaratish lozim:

asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya hisoblash usullari, jumladan, kamayib boruvchi qoldiq usuli yoki kumulyativ usullar aktivlar qiymatini kamaytiradi;

amortizatsiya summasidan foydalanish, agar korxonada jadallashtirilgan usullardan foydalansa, asosiy vositalarning qoldiq qiymati kamayadi va kapital sifatini oshadi.

tovar-moddiy zahiralarini ishlab chiqarishga berishda oxirgi sotib olish qiymati bo'yicha birinchi hisobdan chiqarish (LIFO – O'zR bu usuldan foydalanish mumkin emas) usulidan foydalanish inflyatsiya sharoitida tovar-moddiy zahiralar qiymatini pasayishiga olib keladi;

kelgusi davr xarajatlarni hisobdan chiqarish. O'z vaqtida bunday xarajatlarni moliyaviy natijalarga o'tkazish, aktivlarning qiymatini sun'iy ravishda oshirmaydi va xususiy kapital sifatini oshadi;

baholangan rezervlarni shakllantirish (dargumon qarzlari bo'yicha rezerv, moddiy qiymatliklarning qiymatini pasayishi bo'yicha rezerv, qimmatli qog'ozlarning qadrsizlanishi bo'yicha rezervlar). Hisob siyosatining bu qoidalari balansda aks ettiriladigan aktivlar qiymatini kamaytiradi, xususiy kapital sifatini oshiradi.

Hisob siyosatining boshqa qoidalari.

Xususiy kapital ko'rsatkichlari va sof aktivlar qiymatini tahlil qilish quyidagi 12.4, 12.5. jadvallarda keltirilgan.

#### 12.4. - jadval

#### Xususiy kapital tuzilishi va dinamika ko'rsatkichlari

Ko'rsatkichlar	Yil boshiga		Yil oxiriga		Yil davomidagi o'zgarish		
	Summa, ming so'm	Sal-mog'i, %	Summa, ming so'm	Sal-mog'i, %	mutloq, ming so'm	O'sish darajasi, %	Tuzilmada ulushi, %
Ustav kapitali	600 000	28,2	600 000	21,9	-	-	(6,3)
Qo'shilgan kapital	412 880	19,5	407430	14,8	(5 450)	(1,3)	(4,7)
Rezerv kapitali	85 000	4,0	90 000	3,3	5 000	5,9	(0,7)
Taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan foyda)	1023347	48,3	1645169	60,0	621 822	60,8	11,7
<b>Jami xususiy kapital</b>	2121227	100,0	2742599	100,0	621 372	29,3	-

## 12.5. - jadval

### Investisiya qilingan va jamg'arilgan xususiy kapitallar o'rtasidagi nisbat

Ko'rsatkichlari	Hisob-kitoblar	Yil boshiga summa, ming so'm	Hisobot davri boshiga tuzilma ulushi, %	Yil oxiriga summa, ming so'm	Hisobot davri oxiriga tuzilma ulushi, %
Investisiya qilingan xususiy kapital	Ustav kapitali+ Qo'shilgan kapital	1012880	47,7	1007430	36,7
Jamg'arilgan xususiy kapital	Rezerv kapitali+ Taqsimlanmagan foyda	1108347	52,3	1735169	63,3
Xususiy kapital	Summa	2121227	100,0	2742599	100,0

Taqdim etilgan hisob-kitoblar shuni ko'rsatmoqdaki, xususiy kapital dinamikasi ijobiy 29,3% oshgan, uning asosiy o'sishning asosiy manbai bo'lib taqsimlanmagan foyda va rezerv kapitali hisoblanadi.

Xususiy kapital tuzilishidagi ayrim moddalarga e'tibor qaratish lozim. Birinchidan, *ustav kapitali*, uning balans valyutasidagi ulushi (4%) qo'shimcha aksiyalarning muomalaga chiqarilishi biznesni qayta nazorat qilish imkoniyatini beradi.

Ikkinchidan, *qo'shilgan kapital*, xususiy kapital tarkibida salkam 15%ni tashkil qilgan bo'lsada ham, uning asosiy qismini qimmatli qog'ozlarni muomalaga chiqarish natijasida olingan emission daromad tashkil qiladi.

Uchinchidan, *rezerv kapitali*, aksionerlik jamiyatlar to'g'risidagi qonunga binoan tuzilganligini va uning miqdori yil oxiriga borib ustav kapitalining 15%ni tashkil qilganligini ko'rish mumkin.

To'rtinchidan, *taqsimlanmagan foyda*, xususiy kapitalning asosiy qismini tashkil qiladi va yildan yilga o'sib borishi, jamiyatning o'tgan yillar davomida foyda bilan ishlashidan guvoh beradi. Bu esa, mulkdorning o'z biznesiga ijobiy munosabatidan dalolatdir.

Investisiya qilingan va jamg'arilgan xususiy kapital o'rtasida o'zaro nisbatni xususiy kapitalga doir sifatni ijobiy baholash imkoniyatini bermoqda. Bundan tashqari aktivlarning adekvant baholanishi ham xususiy kapitalning sifatini yuqori deb baholash mumkin.

#### **Nazorat uchun savollar:**

1. Ustav kapitalini shakllantirish tartibi qanday?
2. Ustav kapitali auditining me'yoriy asoslari bo'lib qaysi hujjatlar hisoblanadi?
3. Zahira 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. Zahira 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?

### **13-BOB. ISHLAB CHIQRISH VA BOSHA XARAJATLARNING AUDITI**

#### **13.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, 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 etkazib 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 xarajatlarning 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.

3. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning 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.

4. 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.

### **13.2. Mahsulot ishlab chiqarish va sotish muomalalarining ichki nazorat tizimi holatini tekshirish**

Daromadlar olish sikliga taalluqli bo'lgan operatsiyalar quyidagi faoliyat ko'rsatish vaqtida amalga oshiriladi:

- Buyurtmalarni qabul qilish;
- kreditlarni berish;
- mahsulotlar va xizmatlarni etkazib 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 qarzlari;

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 (13.1-jadval).

### 13.1-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 ob'ekti	Javob mazmuni (tekshiruv natijasi)	Belgi	Auditorning xulosalari va qarorlari
1	2	3	4	5
<b>A. Ichki nazorat</b>				
1	Shartnomalar bo'yicha sotilgan mahsulotlar narxlari va muddatlari asoslanganmi?	Rejali kalkulyatsiyalar tuziladi	H4	Nazorat qoniqarli
2	Tannarxdan past bo'lgan narxlar qo'llaniladimi?	Mahsulotning ayrim turlari bo'yicha	H2	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	H2	Nazorat qoniqarli

4	Jo'natilgan mahsulot miqdori schet-fakturalardagi ma'lumotlar bilan solishtiriladimi?	Har oyda solishtiriladi	H2	Nazorat qoniqarli
5	Miqdorlar, summalar, narxlar va uctama narxlarni qo'llashda tovar-transport hujjatlari tekshiriladimi?	Tanlab olib tekshiriladi	H2	Xatolar sodir etilishi mumkin
6	Sotilgan mahsulot tannarxi bosh buxgalter tomonidan nazorat qilinadimi?	Har chorakda nazorat qilinadi	H2	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	H2	Ma'lumotlar yo'qligi sababli davriy hisobotlarda xatoliklar sodir etilishi mumkin
8	Omorda taer mahsulotning inventarizatsiyai o'tkaziladimi?	Inventarizatsiya komissiyasi tomonidan faqat yil oxirida o'tkaziladi	H2	Nazorat sust. Tanlab olib inventarizatsiyani o'tkazish lozim
<b>B. Hisob tizimi</b>				
9	Mahsulot sotish bo'yicha yagona hisob siyosati mavjudmi?	Sotish bo'yicha hisob usuli belgilangan	H2	Soliqlar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish lozim
10	Sotish bo'yicha tahliliy va sintetik hisob yozuvlarining muvofiqligi tekshiriladimi?	Har oyda tek-shiriladi	H2	Tanlab olib tekshirish lozim
11	Tayyor mahsulot to'g'risidagi ma'umotlar bilan ombordagi ma'lumotlar orasidagi farqlar aniqlanadimi?	Hisobot davrida uchta holat aniqlangan	H2	Ombordagi tayyor mahsulotning inventarizatsiyaini o'tkazish lozim
12	Mahsulotni sotishga oid schet-fakturalarga sotilgan kun sanasi qo'yiladimi?	yo'q, qo'yilmaydi	H2	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	H2	Schetlar korrespondentsiya lanishida 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	H2	Har oylik ma'lumotlarda xatolar sodir etilish ehtimoli katta

**Izoh:** N1 - past; N2 - o'rtachadan past; N3 - o'rtacha; N4 - yuqori.

### 13.3. 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 13.2-jadvalda keltirilgan.

#### 13.2-jadval

#### Tayyor mahsulotni ishlab chiqarish va sotish sikli bo'yicha auditorlik tekshiruvining dasturi

t. 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, mashinogrammlar, 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, mashinogrammlar
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, mashinogrammlar, 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, mashinogrammlar, Bosh kitob

### 13.4. Mahsulotni ishlab chiqarish siklini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish.

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 xom-ashyo 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 kiritish 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 etkazib 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 zahiralari» nomli BHMS ga muvofiq har bir xo'jalik yurituvchi sub'ekt 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 qaydnomaning 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) summolari 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 ob'ektlarining foydali xizmat qilish muddatlari ularni balansga qabul qilish paytida aniqlanadi. Amortizatsiya hisoblash asosiy vositalar ob'ektlarining butun foydali xizmat qilish muddati davomida to'xtatilmaydi. Faqat korxonah 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 ob'ektining 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 ko'effitsenti 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 ob'ektlari bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblash usulidan qat'iy nazar, yil davomida har oyda yillik summaning 1G`12 qismi hajmida hisoblab borilganligini aniqlash kerak. Asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari qaysi hisobot davridan hisoblangan bo'lsa, buxgalteriya hisobi va 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 sub'ekt tomonidan, ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymati va foydali xizmat qilish muddati (biroq xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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 sub'ektning 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 sub'ektlari O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining ruxsati bilan kapital ta'mirlash ishlarini bajarish uchun zahira (manba) yaratishlari mumkin. Ushbu zahirani yaratish uchun qilingan ajratmalar ham mazkur element tarkibida aks ettiriladi va ko'zda tutilayotgan xarajatlar qiymati hamda har bir asosiy vosita ob'ektini kapital ta'mirlashning davriyligidan kelib chiqqan holda aniqlanadi. Zahira 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 zahira mablag'larining summasi mazkur ob'ektini ta'mirlash uchun qilingan haqiqiy xarajatlar summasidan ortiqcha bo'lsa, oshib ketgan summa bo'yicha tuzatish kiritilishi kerak; agarda haqiqiy xarajatlar zahiradagidan 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 sub'ektlarning 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'tiy 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 korxonada 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 etkazib berish uchun shartnomalar mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligi, yozib berilgan schet-fakturalar to'liq ro'yxatga olinganligi, etkazib 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.



### 13.5. Mahsulotlar tannarxini to'g'ri hisoblanganligini 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-xarajatlarning tarkibi turlicha va tegishli tarmoq (yoki tarmoqlararo) yo'riqnomalar va uslubiy tavsiyalar bilan belgilanadi.

Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini hisoblashni tekshirishda auditor quyidagilarning to'g'riligini aniqlaydi:

- 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 asosligini tasdiqlashdan iborat.

Xarajatlar mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilish xususiyatiga ko'ra muayyan mahsulot (ish, xizmat) tannarxiga to'g'ridan-to'g'ri olib boriladigan bevosita va bilvosita xarajatlarga bo'linadi.

Bilvosita xarajatlar ko'p elementli bo'lib, hisob 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 korxonada 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 korxonada 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.

### **13.6. Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish.**

4-son «Tovar-moddiy zahiralari» nomli BHMS ga muvofiq tugallanmagan ishlab chiqarish, ish va xizmat ko'rinishidagi korxonalar aktivlari ham tovar- moddiy zahiralari 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 xom-ashyo, 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 korxonada 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 korxonalarida 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 tsexlarga 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.

Tsexlardagi 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, ob'ektlar, 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 ob'ektning nomi va ushbu ob'ekt 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 ob'ektlarining ahvoli.

Mazkur ob'ektlar bo'yicha, qisman, ularni butkul to'xtatish sabablari va asoslarini aniqlash kerak.

Haqiqatda foydalanishga to'liq yoki qisman topshirilgan, qabul qilinishi va ishga tushirilishi tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilmagan, qurilishi tugallanmagan ob'ektlarga alohida dalolatnomalar tuziladi. Alohida dalolatnomalar tugallangan, lekin nima uchundir foydalanishga topshirilmagan ob'ektlarga ham tuziladi. Mazkur dalolatnomalarda ko'rsatilgan ob'ektlar foydalanishga topshirilishini rasmiylashtirishning kechiktirilganlik sabablari ko'rsatiladi.

Balansdan chiqarilishi kerak bo'lgan qurilishi tugatilgan ob'ektlarga, shuningdek qurilishi amalga oshirilmagan ob'ektlar 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 ob'ektlarida bajarilgan ishlarni hisobga olish jurnali va boshqa hujjatlardan foydalanish kerak bo'ladi.

Binolar, inshootlar, mashinalar, uskunalar, energetik jihozlar va boshqa ob'ektlar qonunsiz kapital ta'mirlanganining inventarizatsiyasi bajarilgan ishlarni naturada tekshirish yo'li bilan amalga oshiriladi. Tugallanmagan kapital ta'mirlash bo'yicha ta'mirlanayotgan ob'ektning 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 qo'shiladi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish yakunida aniqlangan xato-kamchiliklarning jiddiyligi (katta-kichikligi) va ularning tegishli hisobot ko'rsatkichlari ishonchliligiga ta'siri haqida xulosa qilinadi.

### **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?

## **14 - BOB. MOLIYAVIY NATIJALAR AUDITI.**

### **14.1. Moliyaviy natijalar auditining meyoriy asoslari**

“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.”<sup>87</sup>

Mamlakatimizda bozor munosabatlariga asoslangan yangi iqtisodiy tizim vujudga kelmoqda. Ushbu tizimning xususiyatlari quyidagilardan iborat: ko'pmulkchilikning-rivojlanishi, xo'jalik yurituvchi sub'ektlar 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 korxonalar va tashkilotlarning asosiy mezonini 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 sub'ektlar 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 sub'ektlar faoliyatini ekspertizadan o'tkazadilar, noqonuniy operatsiyalarni aniqlash hamda korxonalar samaradorligini ta'minlashga qaratilgan tavsiyalar beradilar.

<sup>87</sup> 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 gazetasi, 30.01.2010yil.

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 boshqa shu bilan bog'liq professional xizmatlar ko'rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi»<sup>88</sup>.

Audit va auditorlik faoliyati bo'yicha ayrim mutaxassis-olimlarning fikrlari maxsus adabiyotlarda quyidagicha ifodalangan. Buxgalteriya hisobi va audit soxacidagi taniqli olim, 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»<sup>89</sup>. 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.<sup>90</sup>

Turli mulkdagi korxonalarining faoliyatlari asosiy va aylanma mablag'larga bevosita bog'liqdir. Ushbu mablag'lar xo'jalik yurituvchi sub'ektlar 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 zahira kapitalidan tashkil topadi. Ushbu manbalar asosan korxonalar faoliyatidan olingan so'nggi moliyaviy natija, ya'ni foyda hisobidan ko'paytirilib boriladi. Shuning uchun ham korxonalar moliyaviy natijalari auditning muhim ob'ekti hisoblanadi.

Turli mulkdagi korxonalarining moliyaviy natijalari daromadlarga va xarajatlarga bevosita bog'liqdir. Korxonalaridagi mavjud resurslar samarali foydalanishi kerak. Aks holda, korxonalar faoliyatida yuqori natijalarga erishib bo'lmaydi. Shuning uchun daromadlar, xarajatlar ularning turlari va kelib chiqish manbalari doimiy ravishda nazorat qilib boriladi.

Korxonalar 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 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 dekabrda 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).

<sup>88</sup> «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasining Qonuni. 2000yil 26 may.

<sup>89</sup> M.M.Tulaxodjaeva, Korxonalar moliyaviy ahvoli auditi. – T.: «Iqtisodiyot va huquq dunyosi», 1996 yil.

<sup>90</sup> Podolskiy V.I., Polyak G.B., Savin A.A. i dr. Audit. – M.: YUNITI, 2000.

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 sub'ektlar tomonidan davlat tasarrufidagi aksiyalar bo'yicha dividendlarni 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.

#### **14.2. Moliyaviy natijalar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari.**

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 korxonalar 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 korxonada 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'implarni 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'implarni 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.

### **14.3. 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 sub'ektlarning 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 korxonalarining faoliyatlari esa tovarlarni sotib olish va qayta sotish bilan bog'liq bo'ladi. Shuning uchun xo'jalik yurituvchi sub'ekt 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<sup>91</sup>. 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'liqligi; rejaning uzluksizligi; rejaning ixchamligi.

Audit standartlariga asosan uning rejalashtirilishi quyidagi uch bosqichda amalga ss Shiriladi:

- auditning dastlabki rejasini tuzish;
- 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 korxonalarining faoliyatlari, ulardagi jarayonlar, audit ob'ektlari har xil bo'ladi. Shuning uchun auditorlik tashkilotlari auditning dastlabki rejasini tuzadi. Ushbu rejadan xo'jalik yurituvchi sub'ektning turi va faoliyat yo'nalishi; korxonaning tarkibiy tuzilishi va boshqarilishi; korxonada mablag'larining turlari va shakllanish tartibi; moliyaviy xo'jalik ko'rsatkichlar va ularning bajarilishi; korxonada ichki nazoratni tashkil etilishi; xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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, korxonada faoliyatini qayd etishga asos bo'lgan hujjatlar, hisob siyosatini aks ettiruvchi hujjatlar, moliyaviy hisobot, bank, moliya, solik organlarining xo'jalik yurituvchi sub'ekt 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<sup>92</sup>.

Auditorlik shartnomasining maqsadi va qo'yilgan vazifalariga qarab auditning umumiy rejasi tuziladi. Auditning umumiy rejasida tekshirishga

<sup>91</sup> Auditorlik faoliyati milliy standartlari. – T.: “O'zbekiston”.

<sup>92</sup> Auditorlik faoliyati milliy standartlari. – T.: “O'zbekiston”.

mo'ljallanayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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:

#### 14.1-jadval

No	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	

Audit rejasiga asosan audit dasturi tuziladi. Ushbu dasturda rejadagi vazifalarga yanada aniqliklar kiritilib bajaruvchilar o'rtasida taqsimlanadi. Dasturda audit ob'ektlari, 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:

#### 14.2-jadval

T.r	Amallar ro'yxati	Bajaruvchi	Auditorlik ishchi hujjatlari
<b>Daromadlarning auditi</b>			
1	Sotishdan olingan sof tushumning 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'g'ri 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)niig auditi	Auditor	kirim va chiqim orderlari, mashinogrammalar Moliyaviy hisobot,
7	Moliyaviy natijalarning koldig'ini tekshirish. Daromadlarning auditi.	Auditor	buxgalteriya balansi, Bosh kitob, hisob registrarlari, 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.

#### **14.4. Moliyaviy natijalar shakllanishi va taqsimlanishini tekshirish**

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'implarni 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 taqqoslanadi. 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'rsatkichlari tahlil qilinadi va tegishli tavsiyalar beriladi.

Korxonaning moliyaviy holatini baholovchi ko'rsatkichlarga quyidagilarni kiritish mumkin:

- korxonaning mulkiy holati;
- korxonaning 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.

Korxonaning 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.

#### **14.5. Mahsulot sotishdan olingan yalpi foydani tekshirish**

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 egalari o'z sarmoyalariga badali bilan bog'liq bo'lgan 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;  
engil avtomashinalarni ijaraga berish va avtomashinalarni haydab olib-borib berish xizmatlari;  
transport ekspeditsion va yuklash-tushirish operatsiyalari;  
aloqa korxonalarini 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'jaligi korxonalarini, mol etkazib 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'natilgan 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 buyurtmachilardan 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:

Dt 9010, 9020, 9030-schyotlar

Kt 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:

Dt 9040 "Sotilgan tovarlarning qaytarilishi"

Kt 5010, 5110, 5210 schyotlari.

Kreditga sotilgan tovarlar qaytarib olinganda:

Dt 9040 "Sotilgan tovarlarning qaytarilishi"

Kt 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:

Dt9110, 9120, 9130 schyotlar

Kt 2810, 2910, 2920 schyotlar

Qaytarib olingan mahsulot va tovarlar bo'yicha hisoblangan QQS summasiga quyidagicha provodka beriladi:

Dt 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzdorlik» Kt 4010 yoki 4110 schyoti.

Hisobot davrining oxirida 9040 "Sotilgan tovarlarning qaytarilishi" schyotining debet saldosi quyidagi provodka bilan yakuniy moliyaviy natijaga o'tkaziladi:

Dt 9900 «Yakuniy moliyaviy natija»

Kt 9040 "Sotilgan tovarlarning kaytarilishi"

Asosiy faoliyatdan olingan daromadlarni hisobga oladigan (9010 "Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromad", 9020 "Tovarlarini 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 vaqtdan 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.

#### 14.3-jadval

#### Jo'natilgan tovarlar va tayyor mahsulotni haqiqiy tannarxini aniqlash (ming so'm)

Ko'rsatkichlar	Hisob narxi	Haqiqiy tannarxi	Farq
Oy boshiga ombordagi tayyor mahsulot 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.

#### 14.4-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 korxonada oldidagi qarzlarni muddati bo'yicha ko'rib chiqiladi.

#### 14.6. Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlarni tekshirish

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar 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 qarzarlar 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:

Dt 9210 «Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimi»

Kt 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:

Dt 9220 «Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimi»

Kt 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 qarzlilar 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 sub'ektlar huzuridagi oshxonalaridan tushumlar, yordamchi xizmatlardan daromadlar va shunga o'xshash boshqa daromadlar 9390 schyotida hisobga olinadi.

Bunday tushumlar kiringa 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 kiringa olinadi.

5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti inventarizatsiya natijasida kassada ortiqcha chiqqan pul mablag'lari kiringa 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 kiringa 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 alimant qarzlari hisobda chiqarilsa;

6960 «Da'volar bo'yicha to'lanadagan schyotlar» schyoti-undirib olish muddati o'tgan da'volar bo'yicha to'lanadigan qarzlarni 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 qarzlarni 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 kiringa 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:

Dt 9310 "Asosiy vositalarning sotilishi va turli chiqimidan olingan foyda"

Dt 9320 "Boshqa aktivlarni sotish va turli chiqimidan olingan foyda"

Dt 9330 "Penya, jarimalar va boshqa to'lovlarni undirish"

Dt 9340 "O'tgan yillar foydalari"

Dt 9350 "Qisqa muddatli ijaradan olingan daromadlar"

Dt 9360 «Kreditorlik va deponentlik qarzlarni hisobdan chiqarishdan tushgan daromadlar»

Dt 9370 «Xizmat ko'rsatuvchi xo'jaliklarning daromadlari»

Dt 9380 «Beg'araz moliyaviy yordam»

Dt 9390 «Boshqa operatsion daromadlar»

Kt 9900 «Yakuniy moliyaviy natija».

#### **14.7. 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:

D-t 4850 "Royalti va gonorarlar bo'yicha olishga tegishli schyotlar"

K-t 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, aktsiyalar 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 - korxonadan sotib olingan aktsiyalar 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 summasi 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 qarzlilar 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

D-t 6210 "Muddati uzaytirilgan daromad" - joriy qismi

K-t 9550 "Uzoq muddatli ijaradan olinadigan daromadlar»;

Moliyaviy lizing bo'yicha asosiy vositalarni ijaraga berishdan olingan daromad summasiga:

D-t.7290 "Boshqa muddati uzaytirilgan majburiyatlar"

K-t 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;

D-t 9510 "Royaltidan olingan daromadlar"

D-t 9520 "Dividendlar ko'rinishidagi daromadlar"

D-t 9530 "Foizlar ko'rinishidagi daromadlar"

D-t 9540 "Kurs farqlaridan olingan daromadlar" : D-t 9550 "Uzoq muddatli ijaradan olinadigandan daromadlar"

K-t 9560 "qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdan olingan daromadlar"

D-t 9590 "Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa daromadlar"

K-t 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 qarzlarni 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'ozlarni 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 boshqa 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 summasiga;

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" korxonasi 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.

D-t 5110 "Hisob-kitob" schyoti 1250000 so'm

D-t 9690 - "Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa sarflar" 500000 so'm

K-t 5810 - "Qimmatbaho qog'ozlar" 1750000 so'm

"Marhamat" korxonasi aktsiyalarni 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:

D-t 9900 "Yakuniy moliyaviy natija" schyoti

K-t 9610 "Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar" schyoti Kt 9620 "Kurs farqlaridan zararlar" schyoti

K-t 9630 "Qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bo'yicha xarajatlar" schyoti

K-t 9690 "Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar" schyoti.

K-t 9640; - «Sotish xarajatlari»;

K-t 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 farqlaridagi 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 korxonalar kapitalini boshqa xo'jalik yurituvchi sub'ekt 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 korxonalarining daromadlari ma'lum ketma-ketlikda audit qilinadi va uning natijalari auditorlik hisoboti hamda xulosasida o'z aksini topadi.

#### **14.8. 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<sup>93</sup>: favqulodda foyda va zararlari - 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 sub'ektning 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 sub'ektning 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 zararlari tarzida aks ettirilishi uchun quyidagi uchta talablarga 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 sub'ekt alohida iklim sharoitlarida joylashgan bo'lsa, u holda iklim 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.

Korxonalarining xo'jalik faoliyatida shunday voqealar sodir bo'lishi mumkinki, ular faqat odatdagidek emas yoki faqat oldindan 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.

<sup>93</sup> Buhgalteriya hisobining milliy standartlari. – T.: O'zBAMA, 2005.

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'qotishlar; 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 korxonalar 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 korxonalar faoliyati natijasini ob'ektiv 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-

D-t 9710 "Favquloddagi foyda"

K-T.9900 "Yakuniy moliyaviy natija".

Favqulodda voqealardan sodir bo'lgan zarar summasiga-

D –t 9900 "Yakuniy moliyaviy natija"

K-t 9720 "Favquloddagi zarar".

#### **14.9. 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 sub'ektga 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 korxonalarining foydasi quyidagi ko'rsatkichlar bilan iniqqlanadi:

- mahsulotni sotishdan olingan yalpi foyda;
- asosiy faoliyatning foydasi;
- xo'jalik faoliyatidan olingan foyda;
- soliq to'languncha olingan foyda;
- yilning sof foydasi.

Foydaning asosiy manbasi - bu korxonaning asosiy faoliyati natijasidir. Foydani ko'paytirish barcha korxonalarining muhim vazifasi hisoblanadi. Foyda tufayli korxonalar faoliyati kengayadi, o'zaro hisob-kitoblar vaqtida amalga oshiriladi, ishchi-xizmatchilar ko'shimcha moddiy rag'batlantiriladi. Foyda ko'rsatkichi ta'sischi, mulk egalari, davlat byudjeti va bank tomonidan doimiy ravishda nazorat qilib boriladi.

Foyda auditning muhim ob'ekti 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:

**Dt**

**9900 - «Yakuniy moliyaviy natija»**

**Kt**

Qoldiq-	Qoldiq-
2) 555000-00	1) 1650000-00
4) 368000-00	3) 834000-00
5) 123000-00	6) 100000-00
7) 50000	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:

Dt	Kt	Summa
9810	6410	258840-00
6410	5110	258840-00

Yil yakuni bo'yicha qo'shimcha hisoblangan foyda solig'i quyidagi yozuvlar orqali tekshiriladi:

Dt	Kt	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. Korxonada foydasidan to'langan soliqning to'g'riligini tekshirish uchun auditor maxsus jadval tuzadi. Buni «Marhamat» korxonasi misolida hisobot davri uchun ko'rib chiqamiz (14.5 -jadval):

#### 14.5-jadval

#### «Marhamat» ishlab chiqarish korxonasi hisobot davridagi foydasi va solig'i auditi natijalari

No	Ko'rsatkichlar	O'lchov birligi	Korxonada ma'lumotlari bo'yicha	Auditor ma'lumotlari bo'yicha	Farqi (+;-)
1	Korxonaning 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	ming so'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: korxonada 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:

Dt	Kt	Summa
8710	6410	1474000-00
8532	8710	(zarar summasi)

Korxonaga foydasi muhim sifat ko'rsatkichlardan bo'lib resurslardan samarali foydalanganlikni ifodalaydi. Olingan foyda miqdoriga qarab aktivlarning rentabelligini bilish mumkin. Aktivlarning rentabellik darajalari quyidagi tartibda aniqlanadi (14.1-chizma). Audit jarayonida aktivlarning turlari bo'yicha rentabellik darajasi tahlil qilinsa foydani yanada oshirishga qaratilgan asosli tavsiyalar ishlab chiqish imkoniyati yaratiladi.

14.1-chizma

Aktivlarning rentabelligi (AR)	=	Sof foyda (SF)
		Aktivlarning o'rtacha yillik qiymati
Realizatsiyaning rentabelligi (RR)	=	Sof foyda (SF)
		Realizatsiyadan olingan tushum (ROT)
Bir aktsiyaning foydaliligi (AF)	=	Sof foyda (SF)
		Muomaladagi aktsiyalar (MA)
Asosiy vositalarning rentabelligi (AVR)	=	Sof foyda (SF)
		Asosiy vositalarning o'rtacha yillik qiymati (A)

Kapitalning rentabelligi (KR)	=	Sof foyda (SF)
		Kapitalning o'rtacha yillik qiymati (KO'Q)q

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 korxonada 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 taqsimlanishi 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?

## **15-BOB. MOLIVAVIY HISOBOT AUDITI**

### **15.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi, vazifalari va me'yoriy asoslari.**

Moliyaviy hisobot auditining maqsadi moliyaviy hisobot ma'lumotlarining to'liqligi va ishonchligini, ular amaldagi qonunchilikka muvofiqligini tekshirishdan iborat.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazishning asosiy manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

#### **15.1-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 sub'ektlar 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 dekabrda 140-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan.

Moliyaviy hisobot auditini amalga oshirishda quyidagi dastlabki hujjat va hisob registrlari ma'lumotlaridan foydalaniladi:

## 15.2-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 dekabrda 140-son buyrug'i bilan tasdiqlangan «Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish bo'yicha qoida» ga muvofiq moliyaviy hisobotni mulkchilikning barcha shakllariga mansub, O'zbekiston Respublikasining qonun hujjatlariga ko'ra yuridik shaxs hisoblangan korxonalar va tashkilotlar (bundan sug'urta tashkilotlari va banklar mustasno), shuningdek mulkida, 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) "Korxonada, 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 - korxonada tarmog'i va XXTUTga ko'ra tarmoq kodi ko'rsatiladi;

v) "Tashkiliy-huquqiy shakl" rekviziti - korxonaning tashkiliy-huquqiy shakli va THTga ko'ra tashkiliy-huquqiy shaklning kodi ko'rsatiladi;

g) "Mulkchilik shakli" rekviziti - korxonaning mulkchilik shakli va MShTga ko'ra mulkchilik shaklining kodi ko'rsatiladi;

d) "Vazirliklar, idoralar va boshqalar" rekviziti - ixtiyorida korxonada turgan (agar u mavjud bo'lsa) va unga moliyaviy hisobot yo'naltiriladigan organning nomi hamda DBPBTga ko'ra ushbu organning kodi ko'rsatiladi;

e) "Soliq to'lovchining identifikatsiya raqami" rekviziti - STIR bo'yicha korxonaning identifikatsiya raqami ko'rsatiladi;

j) "Hudud" rekviziti - MHOBT bo'yicha kod ko'rsatiladi;

z) "Manzil" rekviziti - korxonaning to'liq yuridik manzili ko'rsatiladi.

Moliyaviy hisobotni tuzish chog'ida O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi qonuni, O'zbekiston Respublikasining Fuqarolik kodeksi, Buxgalteriya hisobi milliy standartlariga, shuningdek buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzish masalalari bo'yicha boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarga asoslanish lozim.

Korxonada va tashkilotlar barcha alohida mustaqil balansga ajratilmagan bo'linmalarining faoliyat ko'rsatkichlari moliyaviy hisobot shakllarining ko'rsatkichlariga kiritilishi kerak.

Korxonada 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 qarzlarni ham inventarizatsiyadan o'tkazilishi lozim, ular o'zaro hisob-kitoblar saldosi tasdiqlaydigan solishtirish dalolatnomalari yoki xatlar bilan rasmiylashtiriladi. O'tkazilgan inventarizatsiyalar soni va natijalari, shuningdek ularni o'tkazmaslik sabablari yillik moliyaviy hisobotga ilova qilinadigan tushuntirish xatida aks ettirilishi kerak.

Moliyaviy hisobot shakllariga rahbar va bosh buxgalter imzo chekadi, imzolar muhr bilan tasdiqlanadi.

Moliyaviy hisobotda 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.

## 15.2. 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. 15.3.-jadvalda testlarni o'tkazishda qo'llaniladigan namunaviy savollar ro'yxati keltirilgan.

### 15.3.-jadval

#### Ichki nazorat tizimini baholash yuzasidan testlar

Korxonalar \_\_\_\_\_  
 Davr \_\_\_\_\_  
 Tuzdi (famiyasi, ismi, sharifi) \_\_\_\_\_  
 Sana (hujjat tayyorlangan sana) \_\_\_\_\_  
 Tekshirdi (famiyasi, ismi, sharifi) \_\_\_\_\_

№	Tekshirilayotgan savollar	Ha	Yo'q	Izoh
1	2	3	4	5
<b>1. Tashkil etilishi</b>				

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)?			
<b>2. Nazorat</b>				
2.1	Moliyaviy axborot va ichki nazorat muolajalarini xodimlarga etkazish tizimi tashkil etilganmi?			
2.2	Tashkilot taftish komissiyasining tavsifi: a) majburiyatlari aniq belgilangan b) majburiyatlarini bajarish uchun zahiralar va vakolatlar mavjudligi (kasbiy nazoratchilar va mutaxassislar)			
<b>3. Hisobot</b>				
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 rejasini 15.4.-jadvalda keltirilgan.

15.4.-jadval

#### Auditorlik tekshiruvining rejasini

Tekshirilayotgan korxonasi \_\_\_\_\_  
 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 15.5.-jadvalda keltirilgan.

## 15.5.-jadval

### Auditning dasturi

Tekshirilayotgan korxonaga \_\_\_\_\_

Audit o'tkazish davri 20\_ yil "\_\_\_" \_\_\_\_\_

Kishi-soat miqdori \_\_\_\_\_

Auditorlik guruhi rahbari \_\_\_\_\_

Auditorlik guruhi tarkibi \_\_\_\_\_

Auditorlik tavakkalchiligi % \_\_\_\_\_

Ahamiyatlilik darajasi % \_\_\_\_\_

No	Tekshiriladigan savollar ro'yxati va (yoki) auditorlik muolajalari	Auditorlik muolajalarga: ya'ni testlar, uslubiyotlar va boshqalarga asoslanganligi	davri O'tkazish	Ijrochi	hujjatlar Ishchi
1	2	3	4	5	6
<b>1. Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko'rsatkichlari bir biriga muvofiqligining auditi</b>					
1.1	Moliyaviy hisobot ishonchligini ta'minlovchi omil sifatida buxgalteriya hisobi schetlaridagi yozuvlar asoslanganligini tekshirish				
1.2	Hisob registrlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish				
1.3	Korxonaga moliyaviy hisobotini o'rganish va u belgilangan muddatlarda taqdim etilishini tekshirish				
1.4	Tahliliy hisob ko'rsatkichlarni Bosh kitob va balans moddalaridagi ko'rsatkichlar bilan solishtirish				
<b>2. Moliyaviy hisobot to'g'ri tayyorlanganligining auditi</b>					
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				
-----	--	--	--	--	--

### **15.3. Buxgalteriya hisobi schetidagi yozuvlarni asoslanganligin tekshirish**

Korxonada auditni o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi schetlaridagi yozuvlarning tekshiruvini eng mas'uliyatli vazifalardan biri hisoblanadi, zero bu korxonada 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.

Korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatining auditorlik tekshiruvini o'tkazishda hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlar, hisob registrlari va dastlabki hujjatlar auditning ma'lumot bazasi sifatida qo'llaniladi.

Korxonada faoliyatining ahvoli to'g'risida aksariyat ma'lumot hisobot davrida pul ifodasida korxonada faoliyati natijalari va moliyaviy holatini tavsiflovchi moliyaviy hisobotda mavjuddir.

Hisobot davrida audit o'tkazish uchun ma'lumot materiallari korxonaning hisob registrlari - Bosh kitob, jurnal-orderlar yoki memorial orderlar, sintetik va tahliliy hisobning aylanma qaydnomalari, hisob-kitob-to'lov qaydnomalari, shaxsiy 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, korxonada moliyaviy faoliyati natijalarini tavsiflovchi ko'rsatkichlarni, uning asosiy aylanma aktivlar miqdorini, o'zining moliyaviy va mulkiy holatini yaxshi tomondan ko'rsatish uchun boshqa korxonalar va banklarga bo'lgan qarzlarni yashirib ko'rsatish maqsadida ataylab sodir etilgan xatoliklar aniqlanadi va bular haqida korxonada rahbariyatiga ma'lumot taqdim etiladi.

Bunday tekshiruv hozirgi vaqtda dolzarb hisoblanadi, chunki ayrim rahbarlar, soliq to'lovlarini kamaytirish, kelajakda kredit olinishini ta'minlash va tashqi foydalanuvchilarga noto'g'ri ma'lumotlar taqdim etish maqsadida o'zlarining hozirgi kundagi haqiqiy moliyaviy va mulkiy holatini ko'rsatishni istamaydilar, korxonaning hisobot ma'lumotlarini, shu jumladan, tegishli moliyaviy 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 korxonada hisoboti to'ldiriladi.

Dastlabki hujjatlar hisob ma'lumotlari harakatini boshlab beradi, korxonada 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 korxonada 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, korxonalar rahbari va bosh buxgalter zimmasiga yuklanadi. Korxonalar faoliyati tekshiruvining amaliyotida auditorlar hisobot shakllarini xato to'ldirilganligi bilan to'qnashadilar. Masalan, Bosh kitob bo'yicha aylanmalarni yopib, barcha o'tkazmalarni to'g'ri amalga oshirib va soliqlarni hisoblab, buxgalter belgilangan hisobot shakllarini noto'g'ri to'ldiradi. Auditor hisobot ma'lumotlarini Bosh kitob, aylanma qaydnoma ma'lumotlari bilan solishtirishi hamda hisobot shakllari bir-biriga muvofiqligini sinchkovlik bilan tekshirishi lozim.

Shuningdek, buxgalter muayyan 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 arzi mas 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'inishlarga egadir. Birinchi ko'inishda ularning turli bo'lishi tasodifan, sodir etilishi mumkin bo'lgan xatolar va suiiste'molchiliklar soni esa cheklangan ko'rinadi. Amalda esa, ularni diqqat bilan o'rganib chiqqanda, ma'lum bir qonunchilikka rioya qilinishi va ularning ichki va tashqi o'zaro bog'liqligi aniqlanadi.

Audit amaliyoti va sud-ekspert ishi yuzasidan olib borilgan tadqiqotlar korxonada faoliyatida xatolar va suiiste'molchiliklar sodir etilishi tarkibi va usullarini belgilovchi omillarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Bunday omillarga suiiste'molchiliklarni sodir etilishini osonlashtiruvchi 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 zahirasi hosil qilinadi. Masalan, moddiy qiymatliklarning zahirasi 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 xom-ashyoni 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'inishini berishga harakat qiladilar. Bunda mol-mulkni saqlanishini tashkil etishdagi va suiiste'molchiliklar sodir etilishining shart-sharoitlarini yaratuvchi turli kamchiliklardan foydalanadilar. Bulardan eng ko'p tarqalganlari hisobdagi, nazoratdagi, me'yorlanishdagi va boshqa kamchiliklar hisoblanadi. Bunday sharoitlarning mavjudligi suiiste'molchiliklarni sodir etish va yashirish uchun amaliy imkoniyatlarini yaratadi.

Ko'pchilik holatlarda, bunday sharoitlar korxonada xodimlari tomonidan sun'iy ravishda yaratiladi, ya'ni: ular hisobni chalkashtiradilar, moliyaviy intizomni, operatsiyalarni amalga oshirish tartibi va hujjatlarni rasmiylashtirish tartibini buzadilar.

Xatolar va suiiste'molchiliklarni sodir etish usullari nafaqat mol-mulkning harakati sharoitlaridan, jinoyat sub'ektiga ham bog'liqdir. Suiiste'molchiliklar: yakka ijrochi tomonidan; qaysidir bir turdosh operatsiyalarni amalga oshirish bilan bog'liq bo'lgan korxonada xodimlarining bir guruh shaxslari tomonidan; boshqa korxonada xodimlari tomonidan (mol etkazib beruvchilar, pudratchilar, xaridorlar va boshqalar); nazorat idoralari vakillari bilan til biriktirgan holda korxonada xodimlari tomonidan sodir etilishi mumkin.

Masalan, kassaga summalarni to'liq kirim qilmaslik yoki kassadan pullarni olish natijasida kassir yakka o'zi pul o'g'irlashi mumkin. Bunda kamomad kassa hujjatlarini soxtalashtirish yo'li bilan yashiriladi. Kassir bilan buxgalter til biriktirsa, suiiste'molchilik va o'g'irlik sodir etish usullar soni oshadi, ular yashirin shaklda sodir etiladi. Kassa hujjatlarini soxtalashtirish yo'li bilan kassaga kelib tushgan pullarni kirim qilmaslik va ularni o'zlashtirish maqsadida noqonuniy buxgalteriya yozuvlari amalga oshiriladi. Shuning bilan bir qatorda, ayrim shaxslarga qonunga xilof ravishda pul summalarini hisoblash va ular imzolarini soxtalashtirib ushbu summalarni o'zlashtirish, hisob-kitob-to'lov qaydnomalariga qalbaki familiyalarni kiritish yoki keyinchalik olib qo'yish maqsadida ayrim xodimlar bo'yicha ortiqcha summalarni hisoblash holatlari ham uchraydi.

Buxgalter boshqa korxonalar xodimlari bilan til biriktirib xizmatlar, kreditorlik qarzlari va boshqalar bo'yicha pulni qaytarish uchun hujjatlarni soxtalashtirib o'g'irliklar sodir etishi mumkin. Agar jinoiy guruhda korxonada 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 korxonada faoliyatidagi turli kamchiliklardir. Agar bunday guruhda korxonada rahbarlari, buxgalterlar, bank xodimlari ishtirok etsa, bunday jinoyatlarni ochib tashlash juda murakkab hisoblanadi, chunki barcha ichki ishlab chiqarish nazorat tizimi zaiflashadi.

Kamchiliklarni aniqlash uchun qiymatliklarning amaldagi holati o'zgarishdan qoladigan muddat ahamiyatga egadir. Bunda suiiste'molchilik sodir etilgandan keyin ham ularning hujjatlardagi ko'rsatkichlar bilan zid bo'lgan amaldagi holati bir muncha vaqt mobaynida o'zgarishdan qolishi mumkin; holati suiiste'molchilikdan keyin o'zgarishi, lekin sinash yo'li bilan tiklanishi mumkin.

Ko'pchilik suiiste'molchiliklar va o'g'irliklar ishdagi kamchiliklar ko'rinishida bo'lishi mumkin. Bunday vaziyatdan foydalanib, bir qator holatlarda talon-toroj qiluvchi shaxslar o'zlarining harakatlariga xo'jalik yuritish maqsadlarida be'minnat xizmat yuzasidan sodir etilgan kamchiliklar ko'rinishini berishga harakat qiladilar.

Suiiste'molchilik va xatolarni sodir etish usullari turlicha. Ular sodir etilishi uchun turli sub'ektlar, 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 korxonada 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 suiiste'molchiliklarni aniqlash maqsadida quyidagi uch guruhga ajratilgan hisob ma'lumotlarni o'rganish bo'yicha usullarni qo'llash mumkin:

-alohida hujjatni o'rganish usullari;

-ayrim yoki o'zaro bog'liq operatsiyalarni aks etuvchi bir necha hujjatlarni o'rganish usullari;

-bir xil turdagi mol-mulk harakatini aks etuvchi hisob ma'lumotlarini o'rganish usullari.

Bunday ajratishlarning mezoni bo'lib sodir etilishi mumkin bo'lgan suiiste'molchiliklar to'g'risida dalolat beruvchi qarama qarshiliklar hisoblanadi. Hujjatlardagi yuqorida qayd etilgan qarama qarshiliklar quyidagi shakllarda ifodalanadi:



- alohida bir hujjat mazmunidagi qarama qarshiliklar;
- bir necha o'zaro bog'liq bo'lgan hujjatlar mazmunidagi nomuvofiqliklar;
- hisob ma'lumotlarida bir xil turdagi mol-mulklarning odatdagi harakat tartibidagi aniqlangan farqlar.

Suiiste'molchiliklarni aniqlash bo'yicha hujjatlarni o'rganish usullari 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 tekshiruvni 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 tekshiruvni 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 tekshiruvni bilan birga olib boriladi. Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish bo'yicha belgilangan qoidalarga rioya etmaslik ko'pchilik holatlarda hujjatlarni soxtalashtirish bilan bog'liq bo'ladi. Buni aniqlash uchun hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar mazmunini tekshirish lozim. Bunda soxtalashtirishni aniqlash bo'yicha ayrim usullar, masalan, rasmiy belgilari, ya'ni: bir xil hujjatning turli nusxalarini solishtirish, hujjatning nusxasini asl nusxa bilan solishtirish va boshqalar bo'yicha aniqlashni qo'llash maqsadga muvofiqdir.

Arifmetik tekshiruvining maqsadi - hujjatlardagi yakuniy summalar to'g'riligi, foizlarni hisoblash, miqdoriy ko'rsatkichlar narxlarga ko'paytirilganligi va boshqalarni aniqlashdan iborat. Bunday tekshiruvlar natijasida to'lov qaydnomalari va boshqa hujjatlarning gorizont va vertikal stunlaridagi yakuniy ko'rsatkichlar ko'paytirilib ko'rsatilganligi, foizlar noto'g'ri hisoblanganligi va boshqalar aniqlanadi.

Me'yoriy tekshiruvlarda hujjatlarda narxlar, ustama xarajatlar me'yori, rejali jamg'armalar, mehnat xarajatlari me'yorlari, materiallar sarf-xarajati, boshqa me'yorlar to'g'ri qo'llanilganligi aniqlanadi. Me'yorlarga rioya qilmaslik turli xil suiiste'molchiliklar belgisi hisoblanadi. Shu bois, bunday holatlarni aniqlashda xato va kamchiliklar sabablarini, ularning haqiqiy tavsifi va natijalarini aniqlash lozim.

Hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar belgilangan qoidalarga muvofiqligini tekshiruv xo'jalik operatsiyalari belgilangan qoidalarga muvofiq amalga oshirilganligi, materiallar boshqa korxonalariga va xususiy shaxslarga belgilangan qoidalarga zid holda berilganligi, qiymatliklar boshqa moddiy javobgar shaxsga invetarlash o'tkazilmasdan berilganligi, materiallar bir ob'ektdan ikkinchi ob'ektga 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 etkazib beruvchilardan olingan moddiy qiymatliklarni kirim qilmaslik, tovarsiz operatsiyalarni amalga oshirish va boshqalar) aniqlash mumkin.

Bunga o'xshash suiiste'molchiliklar hujjatlarning alohida nusxalaridagi ko'rsatkichlarni to'g'rilab yozish, yangi soxta hujjatlarni tayyorlash, amalda sodir etilgan operatsiyalarni hujjatlarda noto'g'ri aks etish yoki umuman aks etmaslik yo'llari bilan amalga oshiriladi.

Muqobil tekshiruvdan farqli holda, o'zaro tekshiruv usullarini qo'llashda, tekshirilayotgan 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 mavjudligi; dastlabki va ularni asosida tuzilgan hujjatlarda bir xil operatsiyalar turlicha aks etilganligi bilan ifodalanishi mumkin.

Dastlabki hujjatlar asosida tuziladigan hujjatlarda tegishli yozuvlar yo'qligi uning tuzilishi vaqtida tegishli dastlabki hujjat bo'lmaganligi yoki u taqdim etilmaganligi yoki ma'lumotlar ataylab yozilmaganligini ko'rsatadi.

Dastlabki hujjatlarda aks etilmagan operatsiyalar to'g'risida yozuvlarning mavjudligi, avvalambor, oldingi hujjatlarga o'zgartirishlar kiritilganligi yoki ular yo'q qilinganligidan va, shuningdek, keyingi hujjatlarga yozuvlar kiritgan shaxslarning suiiste'molchiligi to'g'risida dalolat beradi (buni hujjatlardagi yozuvlardan kelib chiqqan holda aniqlash tavsiya etiladi).

Operatsiyalarni dastlabki va ularni asosida tuziladigan hujjatlarda turlicha aks etilishi ham yuqorida qayd etilgan sabablar bilan izohlanadi.

Hujjatli nazoratning ushbu ko'rilayotgan usulini qo'llash uchun dastlabki hujjatlardagi ma'lumotlarini aks etuvchi ular asosida tuziladigan hujjatlarni o'rganish lozim.

Turli operatsiyalar va ularni aks etuvchi hujjatlarning o'zaro bog'liqligi ushbu operatsiyalarni o'zaro nazorat qilish - o'zaro bog'liq operatsiyalarni aks etuvchi hujjatlarni solishtirish yo'li bilan aniqlash imkoniyatini beradi. Masalan, xom ashyo sarf-xarajati, to'langan ish haqi, uskunalarning ishlaganligi to'g'risidagi ma'lumotlardan ishlab chiqarilgan mahsulot hajmini tekshirish mumkin.

O'z navbatida, ish haqi to'g'ri to'langanligi, 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 ob'ekti 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, uskunalari, mehnat zahiralari bilan ta'minlanganligi; bajariladigan ishlar ob'ekti 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 zahiralarini 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 haqiqiylikini 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 korxonada 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'minlasi va korxonada uchun qulay bo'lsa, agar ma'lum bir korxonada bir vaqtni o'zida jurnal-order shakliga mansub bo'lgan jurnal-orderlar va hisob yuritishning memorial-order shaklida qo'llaniladigan hisobning buxgalteriya hisobi bo'yicha aylanma qaydnomalar (aylanma balanslar) qo'llanilishiga tayyor bo'lishi va inkor etmasligi lozim.

#### **15.4. 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 korxonada 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.

Korxonada o'zining ishlab chiqarish faoliyati bilan yagona tizim hisoblangan jamiyatning bir qismi hisoblanadi. Bu umumiy tizimning boshqa bo'g'inlaridan turli darajada qaram bo'lgan ochiq bo'g'indir, o'z navbatida, ular ushbu bo'g'inga bog'liqdirlar. Korxonada 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'lovlarni oladilar. O'zaro bog'liq guruhlar ichida korxonada 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 korxonada 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 etkazib 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 korxonada faoliyatining barcha jabhalarini pul ifodasida aks etuvchi va bir vaqtning o'zida hisobot davri bo'yicha hisob ishlarining yakuniy bosqichini ifodalovchi moliyaviy hisobotda mujassamlangan.

Moliyaviy hisobotlarning namunaviy shakllari, tayyorlash qoidalari, taqdim etish muddatlari, ularni ko'rib chiqish va tasdiqlash tartibi O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonuni (keyingi kiritilgan qo'shimchalar va o'zgartirishlar bilan) va korxonalarining chorak va yillik moliyaviy hisoboti shakllarini to'ldirish to'g'risida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining yo'riqnomalari bilan tartibga solinadi.

Korxonalar tomonidan chorak va yillik moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda quyidagi shartlarga rioya qilinishi lozim: hisobot davri bo'yicha barcha xo'jalik operatsiyalar va ishlab chiqarish zahiralari, tayyor mahsulot va hisob-kitoblarni inventarizatsiya natijalari to'liq aks etilishi; sintetik va tahliliy hisob ma'lumotlari bir biriga mos kelishi; hisobot va balans ko'rsatkichlari sintetik va tahliliy hisob ko'rsatkichlari bilan tegishli ravishda rasmiylashtirilgan asos bo'luvchi hujjatlar yoki ularga tenglashtirilgan ma'lumot texnikaviy saqlovchi manbalar asosida to'ldirilishi va bir biriga to'liq muvofiqligi; balans moddalari to'g'ri baholanishi.

Balans ma'lumotlari yil boshi va oxiriga solishtirishligini ta'minlash uchun tasdiqlangan balansning yil boshiga moddalar nomenklaturasi balansning yil oxiriga belgilangan bo'limlar va moddalar nomenklaturasi va guruhlanishi bilan muvofiq bo'lishini ta'minlanishi lozim.

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 2002 yil 27 dekabrda «Moliyaviy hisobot shakllarini tasdiqlash va ularni to'ldirish qoidalari to'g'risida»gi 140-sonli buyrug'i bilan yuridik shaxslar uchun (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 qarzlari haqida ma'lumotnoma»;

3-sonli shakl «Asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot»;

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 qarzlari haqida ma'lumotnoma»;

Korxonaning yillik moliyaviy hisobotiga hisobot yili davrida korxonada faoliyati natijalariga ta'sir etgan omillarni yoritgan holda, korxonada yillik moliyaviy hisobot natijalari va sof foydani taqsimlash yuzasidan ko'rib chiqib qabul qilingan qarorlarni aks ettiruvchi tushuntirish xati va buxgalteriya hisoboti tekshiruvini 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 korxonalar egalari va davlat manfaatlariga rioya qilish, investorlar, kreditorlar, aksiyadorlar, soliq idoralari, ta'sischi, 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 korxonalar 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 dekabrighacha hisobotda ko'rsatadilar, hisobot yilning 1 oktyabridan keyin tashkil etilgan korxonalar esa - davlat ro'yxatidan o'tgan sanadan boshlab keyingi yilning 31 dekabrighacha hisobot beradilar. Qayd etilgan tartib tugatilgan (qayta tashkil etilgan) korxonalar, ularning filiallari va tarkibiy bo'linmalariga taalluqli emas.

Korxonalar balansining bandlari aktivlar va passivlarning sinchkovlik bilan o'tkazilgan inventarizatsiyasi 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, korxonada rahbari va bosh buxgalteriga nisbatan jarima choralari 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 korxonada 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 zahiralari, pul kreditlari, hisob-kitoblar va balansning boshqa moddalarini belgilangan tartibda inventarizatsiya va uning natijalarini o'z vaqtida rasmiylashtirish ahamiyati benihoya kattadir.

### **15.5. Balans to'g'ri tuzilganligini tekshirish**

Auditor korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyati tekshiruvini amalga oshirishda xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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 korxonada 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 guruhlarining 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, korxonada 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, korxonada 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 korxonada 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. Buzir 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 korxonada 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 batafsillashtirilganligini hisobga olgan holda, balans aktiv va passivining tegishli moddalarining ko'rsatkichlari bilan muvofiqligini tekshirishi lozim.

Ushbu ko'rsatkichlarning bir biriga mos kelmasligi, korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobini yuritish amaldagi qonunchilik bilan belgilangan tartibi jiddiy ravishda buzilganligi to'g'risida dalolat beradi, bu esa, auditorlik tekshiruv dasturi va kelajakda tuziladigan auditorlik xulosasi tuzilishiga tegishli xususiyatlarni kiritishni taqozo etadi. Auditorlik tekshiruv jarayonida korxonada tahliliy hisob yuritilmasligi aniqlansa, bu to'g'risida tegishli dalolatnoma tuzgan holda, tekshiruvni to'xtatish maqsadga muvofiqdir, korxonada bilan esa, agar u mustaqil ravishda tahliliy hisobni tashkil eta olmasa, auditorlik tashkiloti kuchi bilan tahliliy hisobni tiklash to'g'risida shartnoma tuzilishi lozim.

#### **15.6. Moliyaviy hisobot buzib ko'rsatilganligini aniqlash.**

Moliyaviy hisobotni buzib ko'rsatish turlari. Auditorlik tekshiruv 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 sub'ekt 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 sub'ektning xodimi tomonidan oldindan bilgan holda qilgan harakatlari (yoki harakat qilmasligi) to'g'risida xulosa faqat bunga vakolatga ega bo'lgan idora tomonidan chiqarilishi mumkinligini unutmazligi lozim.

Moliyaviy hisobotda bilmagan holda buzib ko'rsatishlar tekshirilayotgan sub'ekt 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 ishonchligiga 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 sub'ektning ichki xo'jalik yuritish faoliyatiga mansub omillar quyidagilardir:

- iqtisodning inqiroziy tarmoqlariga katta miqdorda moliyaviy qo'yilmalarni amalga oshirish;

- iqtisodiy sub'ekt sotuvlari (ishlab chiqarish) hajmining tez o'sishiga yoki foydaning ko'p miqdorda kamayishiga aylanma mablag'larning nomuvofiqligi;

- ma'lum bir vaqt mobaynida iqtisodiy sub'ektning bir yoki bir nechta buyurtmachilar yoki mol etkazib beruvchilarga qaram bo'lishligi;

- foydaning katta miqdorda o'zgartirishga olib keluvchi shartnomaviy munosabatlar amaliyotida yoki hisob siyosatida o'zgarishlar;

- iqtisodiy sub'ekt 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 sub'ekt tashkiliy-boshqaruv tizimi xususiyatlari, ushbu tizimda kamchiliklar mavjudligi;

- kapital tarkibi va foydani tasdiklash xususiyatlari;

- buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashda belgilangan qoidalardan chetga chiqish.

Buzib ko'rsatishlar hosil bo'lishiga sabab bo'luvchi iqtisodiy sub'ekt 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 sub'ekt inqiroz holatiga tushib qolish ehtimolining oshishi;

- iqtisodiy sub'ektning ishlab chiqarish faoliyati, ishlab chiqarish texnologik xususiyatlari.

Moliyaviy hisobotda buzib ko'rsatishlar aniqlanganda auditorning harakatlari. Tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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 sub'ektning 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 sub'ektda 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 sub'ekt 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 sub'ektning 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 sub'ekt 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 sub'ektning ichki nazorat tizimi qay darajada samarali ekanligini baholashi lozim. Agar auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning 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?

## **16-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI YAKUNLANISHI.**

## AUDITORLIK XULOSASI.

### 16.1. Audit natijalarini umumlashtirish

Auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida vujudga keladi.

Audit natijalarini umumlashtirish ishlari asosan quyidagilarni o'z ichiga oladi:  
ishchi hujjatlarni sharhlash va yakuniy ishchi hujjatlarni tayyorlash;  
aniqlangan kamchiliklarning jiddiylik darajasini baholash;  
auditorlik dalillarning etarliligini baholash;  
faoliyat ko'rsatayotgan korxonada printsipi bilan bog'liq omillarni baholash;  
buxgalteriya hisobotidagi axborotlarni taqdim qilish va bayon qilish;  
hisobot tuzilganidan so'ng sodir bo'lgan hodisalarni baholash;  
tekshiruv natijalari bo'yicha auditorning mijoz-korxonada rahbariyatiga taqdim qiladigan yozma axborotini tuzish;  
auditorlik hisoboti va xulosasini tuzish.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida asosan tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning dastlabki hujjatlari, hisob registrlari va hisobotlarida aks ettirilgan haqiqiy axborotlar tahlil qilinadi va baholanadi. Faqat ayrim hollardagina auditorlar taxmin va hisob-kitoblarga asoslangan moliyaviy axborotlarni baholaydilar.

Ta'kidlash joizki, tekshiruv natijalari va xo'jalyk yurituvchi sub'ekt mutaxassislarining hisob-kitoblarini baholashda auditorlar ma'lum darajada professional ehtiyotkorlikka rioya qilishlari zarur.

Auditor quyidagi hollardagi kabi, katta nomuvofiqliklar mavjudligini ko'rsatuvchi holatlarni ob'ektiv baholashi zarur:

xo'jalyk yurituvchi sub'ekt xodimlariga ma'lum bo'lgan, ammo auditor tomonidan ochilmagan xatolarni aniqlash faktlari;

tekshiruv uchun zarur bo'lgan, auditorga o'z vaqtida taqdim qilinmagan dastlabki hujjatlar yoki ma'lumotlarga doir xo'jalyk muomalalari;

mutaxassislarining hisob-kitoblaridagi nomuvofiqliklar;

inventarizatsiya natijasida aniqlanib, dalolatnoma va taqqoslash qaydnomalari bilan rasmiylashtirilgan, lekin etarli darajada tahlil qilinmagan va tuzatilmagan katta tafovutlar;

katta tafovutlarning tasdiqlanmaganligi va auditor so'rovlariga kutilgan javoblar olinmaganligi;

tekshiruv uchun tanlab olingan, zarur dastlabki hujjatlar yoki tegishli ruxsat etuvchi ko'rsatmalar taqdim qilinmagan xo'jalyk muomalalari.

Auditor to'plangan dalillar etarliligini baholashda ushbu holatlar aniqlangan bosqichni (rejalashtirish, audit o'tkazish) hisobga olishi kerak. Shuningdek, katta xatolar xatarini dastlabki baholash va batafsil tekshirish rejalari ham e'tiborga olinishi lozim.

Agar bunday holatlar rejalashtirish bosqichida aniqlangan va hisobga olingan bo'lsa, unda auditor to'plangan dalillarning etarliligiga va rejalashtirilgan hamda

qo'shimcha auditorlik amallarini bajarishning maqsadga muvofiqligiga baho berishi zarur. 580-sonli «Sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari» nomli AXS-ga asosan oxirgi auditorlik dalillari sifatida xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatining taqdimoti auditor tomonidan olinadi va ishchi hujjatlar tarkibiga kiritiladi.

Auditor sub'ekt rahbariyati Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha moliyaviy hisobot haqiqiy taqdim etilishi yuzasidan o'z mas'uliyatini tan olganligi va moliyaviy hisobot sub'ekt rahbariyati tomonidan tasdiqlanganligi bo'yicha dalil olishi lozim. Auditor rahbariyat bunday mas'uliyatni tan olish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash yuzasidan dalilni direktorlar kengashi yoki shunga o'xshash idora majlisining tegishli bayonnomalaridan yoki sub'ekt rahbariyatining yozma taqdimotnomalaridan yoki imzolangan moliyaviy hisobotning nusxasidan olishi mumkin.

Oqilonalik nuqtai-nazaridan boshqa etarli bo'lgan tegishli dalillar mavjudligi kutilmayotgan holda, auditor sub'ekt rahbariyatidan moliyaviy hisobot uchun muhim bo'lgan masalalar bo'yicha yozma taqdimotlar olishi lozim. Og'zaki taqdimotlar sub'ekt rahbariyati tomonidan yozma ravishda tasdiqlangan taqdirda, rahbariyat bilan auditor o'rtasida tushunmovchiliklar vujudga kelish ehtimoli kamayyadi.

Rahbariyatdan so'rab olinadigan yozma taqdimotlar, majmui yoki alohida ko'rinishda, moliyaviy hisobot uchun muhim masalalar doirasi bilan cheklanishi mumkin. Muayyan moddalar yuzasidan auditor ular muhimligini tushunganligi to'g'risida sub'ekt rahbariyatiga xabar berish ehtiyoji paydo bo'lishi mumkin.

Audit o'tkazish paytida rahbariyat o'z tashabbusi bilan yoki aniq belgilangan so'rovnomalar bo'yicha auditorga juda ko'p taqdimotlar taqdim etadi. Bunday taqdimotlar moliyaviy hisobot uchun muhim masalalarga tegishli bo'lgan taqdirda, auditor quyidagilarni amalga oshirishi lozim:

(a) sub'ekt ichidagi yoki uning tashqarisidagi manbaalardan tasdiqlovchi auditorlik dalillarni izlashi;

(b) sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari oqilonaligi va ular olingan boshqa auditorlik dalillarga, jumladan boshqa taqdimotlarga izchilligiga baho berish;

(v) sub'ekt taqdimotlarini tayyorlovchi shaxslar alohida masalalar bo'yicha qanchalik yaxshi xabardor ekanligini ko'rib chiqish.

Sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari auditor asosli holda olishni kutayotgan boshqa auditorlik dalillar o'rnini bosa olmaydi. Masalan, aktivlar tannarxi yuzasidan sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari, auditor ushbu tannarx bo'yicha odatda olishni ko'zlagan auditorlik dalil o'rnini bosa olmaydi. Agar auditor moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatadigan yoki ko'rsatishi mumkin bo'lgan masala bo'yicha etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalilini ololmagan va bunday dalilni olish oson deb taxmin qilgan taqdirda, ushbu masala bo'yicha sub'ekt rahbariyatining taqdimoti olinganda ham, bu audit qo'lamini cheklash deb hisoblanadi.

Muayyan holatlarda, sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari, natijalarni oqilona kutish bo'yicha mavjud bo'lgan yagona auditorlik dalil bo'lib hisoblanadi. Masalan, auditorning sub'ekt rahbariyatining muayyan investitsiyalarni ular



qiymati uzoq muddatda oshgunga qadar ushlab turish maqsadlarini tasdiqlash uchun boshqa auditorlik dalillarini kutishga ehtiyoji yo'q.

Agar sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari boshqa auditorlik dalilga zid bo'lsa, auditor vaziyatlarni o'rganib chiqishi va, lozim bo'lsa, sub'ekt rahbariyati tomonidan qilingan boshqa taqdimotlarni qaytadan ko'rib chiqishi lozim.

Auditor odatda, sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari olinganligi holatini tasdiqlovchi dalillarni rahbariyat bilan qilingan suxbatlarni qisqa bayon qilish shaklida yoki sub'ekt rahbariyatining yozma taqdimotlari ko'rinishida ishchi hujjatlarga kiritadi.

Sub'ekt rahbariyatining yozma ravishdagi taqdimotlari og'zaki tarzdagilardan yaxshiroq dalil hisoblanadi va quyidagi ko'rinishda rasmiylashtirilishi mumkin:

(a) sub'ekt rahbariyatidan yo'llangan xat-taqdimot ko'rinishida;

(b) tegishli ravishda sub'ekt rahbariyati tomonidan tan olingan va tasdiqlangan sub'ektning taqdimotlari auditor tomonidan tushunganligini bayon qiluvchi auditorning xati; yoki:

(v) direktorlar kengashi yoki shunga o'xshash idoraning tegishli bayonnomalari yoki imzolangan moliyaviy hisobotning nusxasi.

Sub'ekt rahbariyati xat-taqdimotining asosiy elementlari:

(a) sub'ekt rahbariyatidan xat-taqdimotni so'rab, auditor ushbu xat uning nomiga yo'llanishi, aniq belgilangan ma'lumotga ega bo'lishi va tegishli ravishda sana qo'yilishi va imzolanishini so'raydi.

(b) xat-taqdimotga, odatda, auditorlik hisoboti imzolangan sana qo'yiladi.

(v) sub'ektning xat-taqdimoti, odatda, asosan sub'ekt faoliyatiga javob beradigan, yaxshi bilim va ishonchga asoslangan holda, uning a'zolaritomonidan imzolanadi (odatda bu katta ijroiya direktor va katta moliyaviy direktor).

Agar sub'ekt rahbariyati auditor kerakli deb hisoblagan taqdimotlarni taqdim etishdan bosh tortsa, bu audit qo'lamini cheklash deb hisoblanadi, va auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki fikr bildirishdan voz kechishi lozim. Bunday vaziyatlarda auditor, odatda, audit paytida sub'ekt rahbariyati tomonidan qilingan boshqa barcha taqdimotlarning ishonchlilik darajasiga baho beradi va auditorlik hisobotiga rad etishning har qanday boshqa natijalarining ta'sirini ko'rib chiqadi.

### **Sub'ekt rahbariyati xat-taqdimotining namunasi:**

Quyida keltirilgan xat standartlashgan shakl hisoblanmaydi. Sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari bir sub'ektdan ikkinchisiga, bir davrdan ikkinchisiga qarab o'zgarishi mumkin.

Sub'ekt rahbariyatidan turli jabhalar bo'yicha taqdimotlar olishga intilish rahbariyat diqqatini ushbu jabhalarga jalb qilish uchun xizmat qilganligi bilan va, shunday qilib, ma'lumot taqdim etish bo'yicha so'rovnoma mavjud bo'lmagan holatga nisbatan, sub'ekt rahbariyati tomonidan aynan ushbu jabhalar bo'yicha yanada ham batafsilroq ishlashga da'vat qilganligi bilan, auditor ushbu AXSga muvofiq auditorlik dalillar sifatida foydalaniladigan sub'ekt rahbariyati taqdimotlarining cheklovlari to'g'risida xabardor bo'lishi lozim.

**(Korxonaning firmali blankasiga yoziladi)**

(Auditorga)

(Sana)

Ushbu xat Siz tomondan AVS Kompaniyasining 200\_ yil 31 dekabrda yakunlangan yili bo'yicha ushbu sana holatiga ko'ra, (tegishli Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asoslar ko'rsatilsin) muvofiq, AVS Kompaniyasining moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini hamda ushbu sanada yakunlangan yil bo'yicha pul oqimlarini haqiqiy va ishonchli aks etishini (yoki "barcha muhim jabhalar bo'yicha haqiqiy taqdim etilgan") aniqlash maqsadida moliyaviy hisobot auditini o'tkazish munosabati bilan taqdim etiladi.

Biz moliyaviy hisobot (tegishli Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asoslar ko'rsatilsin)ga muvofiq taqdim etilganligi yuzasidan o'z mas'uliyatimizni tan olamiz.

Biz eng yaxshi bilimlar va ishonchga asoslanib quyidagi taqdimotlarni tasdiqlaymiz:

Quyida sub'ektga taalluqli bo'lgan taqdimotlar keltirilishi lozim. Bunday taqdimotlar quyidagi jabhalardan iborat bo'lishi mumkin:

Rahbariyat va buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarida ahamiyatli o'rin tutgan xodimlar tomonidan hech qanday qoidabuzarlik yoki moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatadigan holatlar sodir etilmagan.

Biz Sizga mavjud bo'lgan barcha buxgalteriya kitoblari va tasdiqlovchi hujjatlarni, aktsiyadorlar va direktorlar kengashi majlislarining bayonnomalarini (aynan 200 yil 15 martdan 200 yil 30 sentyabrgacha o'tkazilganlari bo'yicha) taqdim etmoqdamiz.

Biz bog'liq tomonlar solishtirilishi yuzasidan taqdim etilgan ma'lumot to'liqligini tasdiqlaymiz.

Moliyaviy hisobotda, jumladan tashlab ketilgan joylarida ham, muhim noto'g'riliklar mavjud emas.

Kompaniya, agar harakatlar ushbu jabhalarga muvofiq bo'lmagan holatda, moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan shartnomaviy majburiyatlarning barcha jabhalariga muvofiq qarakat qilgan. Kompaniya agar harakatlar ushbu talablarga muvofiq bo'lmaganda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hukumatning tartibga soluvchi idoralarning talablariga muvofiq harakat qilgan:

Quyida keltirilgan ma'lumot moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks etilgan va mos yoritilgan:

(a) bog'liq tomonlar hamda schetlar qoldiqlari va bog'liq tomonlar bilan operatsiyalar solishtirilgan:

(b) sotib olish-sotish bo'yicha majburiyatlar tuzilishi natijasidagi zararlar;

(v) oldin sotilgan aktivlarni qaytadan sotib olish bo'yicha kelishuvlar va opsiyonlar;

(g) ta'minlash sifatida garovga qo'yilgan aktivlar.

Bizda moliyaviy hisobotda aks etilgan aktivlar va majburiyatlarning balans qiymati yoki turkumlanishini muhim o'zgartirishi mumkin bo'lgan hech qanday reja va niyatlarimiz mavjud emas;

Biz qandaydir mahsulot ishlab chiqarilishini to'xtatishni rejalashtirmaganmiz va bizda tovar-moddiy zahiralarning qandaydir ortiqchaligiga yoki eskirishiga olib

keluvchi boshqa reja yoki niyatlarimiz mavjud emas; hisobda aks etilgan tovar-moddiy zahiralarning qiymati sotuvning sof qiymatidan yuqori emas;

Kompaniya barcha aktivlarga egallik qilish uchun etarli huquqqa ega, moliyaviy hisobotning X ilovasida qayd etilganidan tashqari, kompaniya aktivlari yuzasidan mulkiy yoki garov talablari mavjud emas;

Biz barcha majburiyatlarni, jumladan, amaldagilarni ham, shartlilarini ham hisobga oldik yoki tegishli ravishda yoritdik,

Bundan tashqari, moliyaviy hisobotning X ilovasida biz uchinchi tomonlarga taqdim etgan barcha kafolatlarni yoritdik;

Moliyaviy hisobotning X ilovasida keltirilgan ..... dan tashqari, hisobot sanasidan keyin moliyaviy hisobotda yoki ushbu moliyaviy hisobotning ilovasida tuzatish yoki yoritishni talab qiladigan hech qanday hodisalar mavjud emas;

XYZ kompaniyasining hisoblanishi moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks etilgan da'vosi XXX summada qoplangan. Boshqa hech qanday sud da'volari mavjud emas va ko'zda tutilmagan;

Bizning qandaydir pul yoki investitsion schetlarimiz bo'yicha koplash qoldig'i yuzasidan hech qanday rasmiy yoki norasmiy shartnomalar mavjud emas. Moliyaviy hisobotning X ilovasida yoritilgandan tashqari, bizda kreditlash bo'yicha hech qanday kelishuvlar mavjud emas;

Biz moliyaviy hisobotda aksiyadorlik kapitalini sotib olish bo'yicha opsiyon va shartnomalarni hamda opsiyon o'tkazish, varrantlar berish konversiyani amalga oshirish va boshqa talablarni bajarish uchun aksiyadorlik kapitalini tegishli ravishda hisobga oldik yoki yoritdik.

Bosh ijroiya direktor \_\_\_\_\_ Bosh moliyaviy direktor \_\_\_\_\_

Audit natijalarini umumlashtirish bilan birgalikda auditor, auditorlik tekshiruvini yakunlash jarayonida audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirishi lozim.

## **16.2. Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish**

Auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarini o'tkazish natijalari audit o'tkazishdan qo'yilgan maqsadga erishilganlik darajasini baholagan holda auditorning ishchi hujjatlarida qaid qilinishi lozim. Masalan, audit o'tkazish dasturining «Debitor va kreditor qarzlarni tekshirish» bo'limi bo'yicha o'tkazilgan audit natijalarini baholashda quyidagi auditorlik amallarini tahlil qilish va baholash maqsadga muvofiqdir;

keyingi pul kirimlari va tegishli schyotlar qoldiqlaridan to'langan to'lovlarga doir dastlabki hujjatlarni tekshirish. Auditorlar odatda buxgalteriya balansi tuzilgandan keyingi to audit o'tkazilgan oxirgi kunga qadar amalga oshirilgan to'lovlarni ham tekshiradi.- Bu tekshiruv natijalari hisob ma'lumotlarining ishonchliligini joriy majburiyatlarni balansda aks ettirishning to'liqligi va haqqoniyligi nuqtai nazaridan baholashga imkon beradi. Ushbu amallarni bajarish natijasida joriy majburiyatlar to'liq va haqqoniy aks ettirilganligi to'g'risida

olingan dalillar, buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so'ng to'langan qarzlarga nisbatan etarli darajada deb baholanishi mumkin. Shundan so'ng auditor to'lovi tasdiqlangan va tasdiqlanmagan qarzlarning summalarining katta - kichikligini baholaydi;

schyotlarni buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so'ng tayyorlangan moddiy javobgar shaxslar hisobotlari bilan, hisob ma'lumotlari bo'yicha qoldiqlar bilan solishtirish. Buxgalteriya hisoboti tuzilgan kundan oldin olingan barcha schyotlar (etkazib berilgan tovarlar, bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar uchun) joriy davrdagi hisobda va shu davr uchun tuzilgan hisobotda aks ettirilishi kerak. Shuning uchun buxgalteriya balansini tuzilgan sanadan so'ng tayyorlangan materiallar harakati to'g'risidagi hisobotlar va schyotlardagi sanalar, mulklar va majburiyatlarning balansda to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish maqsadida taqqoslanishi maqsadga muvofiq;

mavjud qoldiqlarni schyot-fakturalar ma'lumotlari, moddiy javobgar shaxslar hisobotlari va to'lov hujjatlari bilan solishtirish. Agar debitor va kreditor qarzlarning miqdori xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy ahvoli uchun sezilarli darajada bo'lsa, auditorlar hisobga olishning to'g'riligi va aniqligini tekshirishi, shuningdek, hisob ma'lumotlari bo'yicha majburiyatlarning oshirib ko'rsatilmaganligini aniqlashlari lozim. Bu holda dastlabki hujjatlar ma'lumotlari analitik hisob registrlari (jurnallar, oborot yoki saldo qaydnomalari) da aks ettirilgan axborotlar bilan, oldin eng katta qoldiqlaridan boshlab (chunki ular bo'yicha oshirib ko'rsatish ehtimoli ko'proq) solishtiriladi. Olingan ma'lumotlar bo'yicha hisob yozuvlarida (masalan, bitta schyotni hisob registrida ikki marta aks ettirish va shunga o'xshash) majburiyatlar (debitor va kreditor qarzlari) oshirib ko'rsatilish holatlarining katta-kichikligini baholash zarur;

mol etkazib beruvchilar va boshqa kontragentlar bilan hisob-kitoblarni tasdiqlash. Audit o'tkazish chog'ida bunday tasdiqni olish majburiy emas. Lekin, ushbu amal ko'pchilik hollarda katta naf keltirishi mumkin. Masalan, mol etkazib beruvchilardan olingan javoblar quyidagilarni tasdiqlash uchun ishlatilishi mumkin:

mol etkazib beruvchilar bo'yicha debitor qarzlari ularning asosli da'vosi hisoblanadi;

buxgalteriya hisobi ma'lumotlari mol etkazib beruvchilarga barcha mavjud qarzlarni o'zida aks ettiradi;

sotib olingan moddiy resurslar, ko'rsatilgan xizmatlar va bajarilgan ishlar tegishli hisobot davrida aks ettirilgan. Bunda audit o'tkazish chog'ida kontragentlardan tasdig'ini olish zarurligi to'g'risida guvohlik beradigan omillarni belgilab qo'yish kerak: xaridlarni ichki nazorat qilish tuzulmasining bo'shligi; moliyaviy muammolar; tovar-moddiy boyliklar bo'yicha qoldiqlar chiqarishda yoki qarzdorlarni tekshirishda yo'l qo'yilgan xatolar to'g'risidagi faktlar; bir necha mol etkazib beruvchilardan qilingan katta xaridlar; xaridlar to'g'risidagi hisobot buxgalteriya balansini tuzish sanasiga tayyorlanmagan. Tasdiqlash ishlarining natijalarini umumlantirib, eng avvalo, ularning ishonchliligini baholash zarur. Bunda qarzlarning yozma va og'zaki shaklda tasdiqlangan miqdori va ahamiyatligi baholanadi.

Yozma shaklda olingan dalil-isbotlarni eng ishonchli deb tan olish qabul qilingan. Yozma tasdiqlarning ishonchliligi ularning to'g'ri rasmiylashtirilishiga bog'liq. Tasdiqlar ishonchliligining tahlilidan kelib chiqib, tasdiqlangan va tasdiqlanmagan summalarning katta-kichikligi, shuningdek majburiyatlarning ishonchliligi to'g'risida auditor fikrini shakllantirish uchun olingan dalillar etarliligi baholanadi;

debitor va kreditor qarzar analitik hisobi ma'lumotlarining tengligini tekshirish. Dastlabki hujjatlarni tekshirib chiqish yoki debitor va kreditor qarzar tasdig'ini olish munosabati bilan auditorlar hisob-kitoblarni hisobga oladigan analitik hisob registrilarini tekshirib chiqishi, hamda ularni Bosh daftar ma'lumotlari bilan taqqoslashi lozim. Hisob-kitob muomalalari hisobga olinadigan schyotlarni tahlil qilishda quyidagilar aniqlanishi mumkin:

mol etkazib beruvchilar schyotlari bo'yicha debet qoldiqlar;

mansabdor shaxslar, direktorlar, raislar, sho'ba va qaram korxonalar va boshqa o'zaro bog'liq tomonlardan qarzar summalari;

mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarga doir haddan tashqari katta tuzatishlar;

da'vo muddati o'tib ketgan yoki o'tayotgan to'lanmay qolgan schyot-fakturalar.

Barcha belgi qo'yilgan summalar yakuniy ishchi hujjatlarini tayyorlashda tahlil qilinishi va hisobga olinishi lozim. Ushbu ishlarning natijalarini boshqa olingan dalillar bilan taqqoslash maqsadga muvofiq. Masalan, da'vo muddati o'tib ketayotgan tulanmay qolgan schyotlar va mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha debet qoldiqlarning aniqlangan summalariga ma'lumotlar muvofiqligi to'g'risida tasdiq olinishi mumkin. Bu holda auditor analitik hisob ma'lumotlarining ishonchliligi haqida etarli dalillarga ega bo'ladi.

Agarda olingan tasdiqlar natijalariga ko'ra kontragentda bunday qarzdorlikning yo'qligi aniqlansa, u holda auditor analitik hisob ma'lumotlarini ishonchsiz deb baholashi mumkin.

Analitik hisob registrilari ma'lumotlarini Bosh daftar bilan taqqoslash mijoz tomonidan vaqti-vaqti bilan o'tkaziladigan nazorat tadbiri bo'lib hisoblanadi. Qoidaga ko'ra, auditorlar qilingan taqqoslashlarni, aniqlangan g'ayrioddiy summalarni tahlil qiladi, jami summalarni qayta jamlab chiqadi.

### **16.3. Assistentlar tomonidan bajarilgan muolajalar sifatini tekshirish**

Auditorlik firma barcha auditlar AFMS (AXS) ga muvofiq o'tkazilishini ta'minlash maqsadida ishlab chiqilgan milliy (xalqaro) standartlarga tegishli siyosat va sifat nazorati muolajalarini bajarishi lozim.

Auditorlik firma muolajalar va sifat nazorati siyosatining tavsifi, muddati va hajmi bir qator omillar, jumladan, uning miqdori va faoliyat tavsifi, uning jug'rofiy tarqalganligi, tashkil etish darajasi va tegishli ravishda xarajatlar va naf ko'rishga bog'liq.

Auditorlik firma tomonidan qabul qilingan sifat nazorati siyosati masalalariga, odatda, quyidagilar kiradi:

(a) Malakaviy talablar<sup>94</sup>:

Firma xodimlari mustaqillik, halollik, xolislik, sirni saqlash va kasbiy hulq-atvor tamoyillariga rioya qilishlari lozim.

(b) Malaka va malakaviy kasbdan xabardorlik<sup>95</sup>:

Firma texnik standartlardan foydalana oladigan va ular talabiga rioya qiladigan, o'zining majburiyatlarini tegishli sinchkovlik bilan bajarish uchun imkoniyat yaratadigan o'z kasbi bo'yicha malakaviy ko'nikmalarga ega bo'lgan xodimlar bilan ta'minlanishi lozim.

(v) Vazifalarni topshirish:

Auditorlik ishi ushbu vaziyatlarda talab qilinadigan tegishli texnikaviy tayyorgarlik darajasi va kasbiy bilimlarga ega bo'lgan xodimlarga topshirilishi kerak.

(g) Vakolatni yuklash:

Bajarilgan ish tegishli sifat standartlari talablariga javob berishligi yuzasidan oqilona ishonchlilikni ta'minlash uchun kerakli darajada ishni yo'naltirish, uni boshqarishni amalga oshirish va barcha bosqichlarda sharhlash kerak.

(d) Maslahatlashish:

Lozim bo'lsa, tegishli bilimlarga ega bo'lgan shaxslar bilan firmaning o'zida va uning tashqarisida maslahatlashishdan foydalanish lozim.

(e) Mijozlarni qabul qilish va saqlash:

Doimiy ravishda bo'lg'usi mijozlarga baho berish va mavjud mijozlarni sharhlab borish lozim. Mijozni qabul qilish masalasi ko'rilganda yoki uning bilan hamkorlikni davom ettirishda, firma mustaqil, tegishli ravishda xizmatlar taqdim etish qobiliyati va mijoz rahbariyatining halolligi degan mulohazadan kelib chiqish kerak;

(j) Monitoring:

Sifat nazorati siyosati va muolajalarining mosligi va samaradorligi yuzasidan izchillik bilan monitoring o'tkazish lozim.

Auditorlik firmaning umumiy siyosati va sifat nazorati muolajalari oqilona ishonchlilik bilan ushbu siyosat va muolajalar tushunarli bo'lib amaliyotda qo'llaniladigan tarzda firma xodimlarining ma'lumoti uchun etkazilishi lozim.

Auditor firma siyosati va muolajalari kontekstida alohida audit uchun o'rinli bo'lgan sifat nazorati muolajalarini qo'llashi kerak.

Rahbarlik qilish vazifalariga ega bo'lgan auditor va auditorning yordamchilari, yordamchilar tomonidan topshirilgan ish bajarilayotganda, har bir alohida yordamchi ishi yo'nalish darajasini aniqlashda, rahbarlik qilish va sharhlashda ularning kasbga doir xabardorligini ko'rib chiqadilar.

Auditor yordamchilariga har qanday ish topshirilganda oqilona ishonchlilik bilan ushbu vaziyatlarda ish bajarayotgan shaxslar tomonidan ushbu ish tegishli sinchkovlik bilan bajarilishining ta'minlanishi lozim.

<sup>94</sup> СЕЗ.Р Бухгалтер ва аудиторлар Миллий Ассоциацияси томонидан chop этилган «Ўзбекистон аудиторларининг касбга оид ақлош кодекси» қамда б60āāē0āđēāđīēīā ðāēšāđī ōāāāðāōēŷñē ðīīīēāāī ÷īī ŷðēēāāī “lāēāēāāēē áóōāāēōāđēāđīēīā āōēīēēē ēīāāēñē”āā āā āóāēōīđēāð ðīīīēāāī 200-АОН “līēēŷāēē çēñīāīð āóāēōēīē ðāððēāāā ñīēōā+ē ōīōīēē ðāīīēēēēāð āā lāšñāāē” ðāēāāēāðē āēēāī ēçīxēāð ēāðāē.

<sup>95</sup> 1-изохга Шаранг

Ish topshirilgan yordamchilarni tegishli ravishda yo'naltirish lozim. Ish yo'naltirilishi yordamchilarni ularning majburiyatlari va ular tomonidan bajariladigan muolajalar vazifalari to'g'risida etarli axborot berishdan iborat. Yordamchilarga axborot berish, shuningdek, sub'ekt faoliyatining tavsifi va ular jalb qilingan auditorlik muolajalarining muddati va hajmiga buxgalteriya hisobi va audit sohasida vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolarning ta'siri ham kiradi.

Audit dasturi audit yo'nalishini auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun etkazishning muhim quroli hisoblanadi. Yo'nalish berishda, shuningdek, auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun auditning umumiy rejasi va vaqt byudjetini etkazish foydalidir.

Ishga rahbarlik qilish ishni yo'naltirish va uni sharhlash bilan yaqindan bog'likdir va o'z ichiga uni ham buni ham elementlarini kiritishi mumkin.

Audit o'tkazish vaqtida rahbarlik vazifalarini bajaruvchi xodimlarga quyidagi majburiyatlar yuklatiladi: quyidagilarni aniqlash uchun audit o'tkazish jarayoni dinamikasini monitoring qilish:

(a) auditor yordamchilari o'zlariga topshirilgan vazifalarni bajarish uchun kerakli bo'lgan malaka va kasbiy xabardorlikka egaligi;

(b) auditor yordamchilari audit o'tkazish yuzasidan berilgan ko'rsatmalarni tushunganligi;

(v) ish auditning umumiy rejasi va dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

(g) audit o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi va audit sohasi bo'yicha paydo bo'ladigan muhim masalalar to'g'risida ma'lumotga ega bo'lish va ko'rib chiqish hamda ularning muzimligiga baho berib auditning umumiy rejasi va dasturiga tegishli o'zgartirishlar kiritish;

(d) xodimlar o'rtasida har qanday kasbiy mulohazalardagi farqlarni hal etish va maslahatning tegishli darajasini aniqlash.

Quyidagilarni ko'rib chiqish uchun har bir auditor yordamchisi tomonidan bajarilayotgan ish eng kamida ular bilan bir darajada kasbdan xabardor bo'lgan xodimlar tomonidan tekshirilishi lozim:

(a) ish audit dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

(b) bajarilgan ishlar va olingan natijalar tegishli ravishda hujjatli rasmiylashtirilganligi;

(v) auditning barcha ahamiyatli masalalari tartibga solinganligi yoki auditorlik xulosalarda aks ettirilganligi;

(g) auditorlik muolajalar masalalari to'liq bajarilganligi;

(d) qilingan xulosalar bajarilgan ish natijalariga muvofiqligi va ular auditorlik xulosasini tasdiqlashligi.

Quyidagilar o'z vaqtida sharhlanishi lozim:

(a) auditning umumiy rejasi va dasturi;

(b) ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga, shu jumladan nazorat savolnomalar natijalariga va o'zgartirishlarga, agar ular mavjud bo'lib va baholash natijasida auditning umumiy rejasi va dasturiga kiritilgan holda, baho berilganligi;

(v) amalga oshirilgan muolajalar va ular asosida, jumladan, maslahatlar asosida ham qilingan natijalarga ko'ra auditorlik dalillar hujjatli aks ettirilganligi;

(g) moliyaviy hisobot, taklif etilgan auditorlik tuzatishlar va rejalashtirilgan auditorlik hisoboti.

Yirik majmuaviy audit o'tkazilganda, auditorlik xulosasi tayyorlangunga qadar, auditning sharhlanishi tarkibiga, shuningdek, ushbu auditda ishtirok etmayotgan xodimlarga muayyan qo'shimcha muolajalar topshirilishi mumkin.

#### **16.4. Hisobot berilgan vaqtgacha bo'lgan hamma voqealarga asoslangan dalillarni o'rganish va tekshirish**

Auditor kelgusi hodisalar moliyaviy hisobotga va auditorlik hisobotga ta'sirini ko'rib chiqishi lozim.

16-sonli «Buxgalteriya balansi tuzilgan sanadan keyingi xo'jalik faoliyatning nazarda tutilmagan xolatlari va yuz beradigan xodisalari» Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS) va 10-sonli «Shartli hodisalar va hisobot sanasidan keyin sodir etilgan hodisalar» Buxgalteriya hisobining xalqaro standarti (BHXS) davr yakunlangandan keyin moliyaviy hisobotda aks etilgan ijobiy hodisalar bilan bir qatorda salbiy hodisalarni ham ko'rib chiqadi va ushbu ikki turdagi hodisalarni solishtiradi:

(a) davr oxiriga mavjud bo'lgan shartlar bo'yicha qo'shimcha dalillar taqdim etadiganlari;

(b) davr yakunlangandan keyin vujudga kelgan vaziyatlarga qaratuvchilari.

Auditor moliyaviy hisobotda tuzatishlar yoki yoritishlar talab qilishi mumkin bo'lgan auditorning hisobot sanasigacha vujudga kelgan barcha hodisalar solishtirilishi yuzasidan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olish uchun muolajalarni amalga oshirishi lozim. Ushbu muolajalar, davr oxiriga schetlar qoldiqlari yuzasidan auditorlik dalillarni olish uchun davr yakunlangandan keyin vujudga kelgan aniq belgilangan operatsiyalarga nisbatan qo'llaniladigan oddiy muolajalarga qo'shimcha ravishda bajariladi, masalan, tovar-moddiy zahiralarni davr bo'yicha taqsimlash va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni amalga oshirishni test sinovidan o'tkazish. Shunga qaramasdan, auditorlardan oldin qo'llanilgan muolajalar natijasida qoniqarli xulosalar ta'minlangan barcha jabhalar bo'yicha uzoq muddatli sharhlar o'tkazilishi talab qilinmaydi.

Moliyaviy hisobotda tuzatishlar va yoritishlarni talab qilishi mumkin bo'lgan hodisalarni solishtirish bo'yicha muolajalar iloji boricha auditorlik hisoboti sanasigacha bajarilishi lozim; odatda ular quyidagilardan iborat:

kelgusi hodisalar solishtirilishini ta'minlovchi sub'ekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolajalarning sharhi;

davr yakunlangandan keyin o'tkazilgan aktsiyadorlar, direktorlar kengashi, auditorlik va ijroiya qo'mitalarining majlis bayonnomalari bilan tanishish va bayonnomalari hali tayyorlanmagan majlislarda muhokama qilingan masalalarni aniqlash;

sub'ektning eng oxirgi mavjud bo'lgan oraliq moliyaviy hisoboti bilan tanishish va, agar bu kerak va o'rinli bo'lsa, smeta, pul mablag'lari oqimining bashoratlari sub'ekt rahbariyatining boshqa hisobotga doir hujjatlari bilan tanishish;



sub'ekt huquqshunosi bilan sud ishlari va da'volar yuzasidan so'rovnoma o'tkazish yoki oldingi yozma yoki og'zaki so'rovnomalarni davom etish;

sub'ekt rahbariyati bilan moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin bo'lgan qandaydir kelgusi hodisalar sodir etilganligi yuzasidan so'rovnoma o'tkazish:

dastlabki yoki yakuniy bo'lmagan ko'rsatkichlar asosida hisobga olingan moddalarning joriy ahvoli;

yangi ehtimoliy majburiyatlar, qarzlar yoki kafolatlar hisobga olinganligi;

aktivlar sotilganligi yoki sotilishi rejalashtirilganligi;

yangi aktsiyalar va obligatsiyalar chiqarilganligi yoki chiqarilishi rejalashtirilganligi, qo'shilish yoki tugatilish to'g'risida kelishuvlar tuzilganligi;

qandaydir aktivlar davlat tomonidan musodara qilinganligi yoki yo'q bo'lganligi, masalan yong'in yoki toshqin oqibatida;

tavakkalchilik sohalari yoki shartli hodisalar yuzasidan qandaydir o'zgarishlar sodir etilganligi;

g'ayriodatiy buxgalteriya tuzatishlari kiritilganligi yoki kiritilishi nazarda tutilganligi;

moliyaviy hisobotda foydalanilgan hisob siyosati mosligini shubha ostiga oladigan qandaydir hodisalar vujudga kelganligi yoki vujudga kelish ehtimoli mavjudligi, masalan, agar bunday hodisalar uzluksiz faoliyat ko'rsatish to'g'risidagi taxminni shubha ostiga qo'ygan holatda nima bo'lishi mumkinligi.

Tarkibiy qism, masalan, bo'linma, filial yoki sho'ba korxonasining auditi boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan taqdirda, auditor boshqa auditorning davr yakunlangandan keyingi hodisalar yuzasidan muolajalarini va auditorlik hisoboti tayyorlanishining rejalashtirilgan sanasi to'g'risida boshqa auditorga xabar berish kerakligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditorga muhim ta'sir ko'rsatadigan hodisalar to'g'risida ma'lum bo'lsa, auditor ushbu hodisalar tegishli ravishda hisobga olinganligi va moliyaviy hisobotda mos ravishda aks etilganligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor auditorlik hisoboti sanasidan keyingi moliyaviy hisobot yuzasidan bajarilgan muolajalar yoki amalga oshirilgan har qanday so'rovnomalar bo'yicha hech qanday mas'uliyatga ega emas. Auditor hisoboti sanasidan to moliyaviy hisobot chop etilgunga qadar bo'lgan davr mobaynida, moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin bo'lgan holatlar to'g'risida auditorga xabar berish yuzasidan mas'uliyat sub'ekt rahbariyati zimmasida bo'ladi.

Auditorlik hisoboti sanasidan keyin, lekin moliyaviy hisobot chop etilgunga qadar auditorga moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan holat to'g'risida ma'lum bo'lsa, auditor moliyaviy hisobot tuzatish talab qilishini ko'rib chiqishi hamda ushbu masalani sub'ekt rahbariyati bilan muhokama hilishi va ushbu vaziyatda o'rinli bo'lgan harakatni amalga oshirishi lozim.

Rahbariyat moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritgan taqdirda, auditor ushbu vaziyatlar talab qiladigan muolajalarni bajarishi va sub'ekt rahbariyatiga tuzatilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi auditorlik hisobotini taqdim etishi lozim. Yangi auditorlik hisobotiga tuzatilgan moliyaviy hisobot imzolangan yoki tuzatilgan sanadan oldinroq bo'lgan sana qo'yilmaydi va muolajalarning ijro muddatini yangi auditorlik hisoboti sanasigacha uzaytirish lozim.

Agar auditor moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish kerak deb hisoblasa, sub'ekt rahbariyati esa moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritmasa va auditorlik hisoboti hali sub'ektga taqdim etilmagan taqdirda, auditor fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki salbiy fikr bildirishi lozim.

Auditorlik hisoboti sub'ektga berilgan taqdirda, auditor sub'ektni umumiy boshqarish yuzasidan yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxslarga ular moliyaviy hisobot va unga oid auditorlik hisobotini uchinchi shaxslarga taqdim etmasligi to'g'risida xabar berishi lozim. Agar keyinchalik auditorlik hisoboti berilsa, auditor auditorlik hisobotga nisbatan bo'lgan ishonchni oldini olish maqsadida chora-tadbirlarni ko'rishini lozim. Ko'rilgan chora-tadbirlar auditorning huquqiy vakolatlari va majburiyatlaridan hamda auditor huquqshunosining tavsiyalaridan kelib chiqadi.

Moliyaviy hisobot chop etilgandan keyin, auditor bunday moliyaviy hisobot yuzasidan amalga oshirilgan har qanday so'rovnomalar bo'yicha hech qanday mas'uliyatga ega bo'lmaydi.

Moliyaviy hisobot chop etilgandan keyin, auditorga auditorlik hisoboti sanasiga mavjud bo'lgan holat to'g'risida ma'lum bo'lsa, va u o'sha sanada ma'lum bo'lgan taqdirda, auditor tomonidan o'z hisobotini modifikatsiyalashtirish uchun asos bo'lib xizmat qilishi mumkin bo'lgan taqdirda, auditor moliyaviy hisobot qayta ko'rib chiqishni talab qilishini ko'rib chiqishi, masalani sub'ekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va ushbu vaziyatlarda o'rinli bo'lgan chora-tadbirlarni qo'llashi lozim.

Sub'ekt rahbariyati moliyaviy hisobotni qaytadan ko'rib chiqqan taqdirda, auditor ilgari chop etilgan moliyaviy hisobot va auditor hisobotini olgan barcha foydalanuvchilar vaziyat to'g'risida xabar olganliklariga ishonch hosil qilish uchun ushbu vaziyatda kerakli bo'lgan auditorlik muolajalarini bajarishi, sub'ekt rahbariyati tomonidan qo'yilgan qadamlarni sharhlashi hamda qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi hisobot taqdim etishi lozim.

Yangi auditorlik hisoboti ilgari chop etilgan moliyaviy hisobot va ilgari taqdim etilgan auditorlik hisoboti qaytadan ko'rib chiqilishini kengroq yoritib beradigan izohlar bilan tushuntirish banddan iborat bo'lishi lozim. Yangi auditorlik hisobotiga qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot tasdiqlangan sanadan oldinroq bo'lgan sana qo'yilishi mumkin emas, va yuqorida ko'rsatilgan muolajalarning muddati, odatda, yangi auditorlik hisoboti sanasiga uzaytiriladi. Ayrim mamlakatlarning mahalliy me'yoriy hujjatlari, auditorga kelgusi hodisalar ta'sirida qaytadan ko'rib chiqishni taqozo etgan va qaytadan ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobotga tegishli auditorlik muolajalarni cheklashga ruxsat etadi. Bunday holatlarda yangi auditorlik hisobotida ushbu ta'sir tasdig'i ham bo'lishi lozim.

Sub'ekt rahbariyati ilgari auditorlik hisoboti bilan birgalikda moliyaviy hisobotni olgan barchalar vaziyat to'g'risida tegishli xabar olganligiga ishonch hosil qilish uchun tegishli choralarni amalga oshirmayotgan va auditor qaytadan ko'rib chiqilishi lozim deb hisoblagan moliyaviy hisobotni ko'rib chiqmayotgan bo'lsa, auditor sub'ektni umumiy boshqarish yuzasidan yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxslarni auditor tomonidan auditorlik hisobotiga kelgusi ishonchni oldini olish yuzasidan chora-tadbirlar qo'llanishi to'g'risida xabardor qilishi lozim.

Qo'llaniladigan chora-tadbirlar auditorning huquqiy vakolatlari va majburiyatlaridan hamda auditor huquqshunosining tavsiyalaridan kelib chiqadi.

Keyingi davr bo'yicha moliyaviy hisobotda tegishli ma'lumot yoritilib bunday moliyaviy hisobotni chop etish muddati yaqinlashgan taqdirda, moliyaviy hisobotni qaytadan ko'rib chiqish va yangi auditorlik hisobotini chop etish talab qilinmasligi mumkin.

Qimmatli qog'ozlar ommaviy taqdim etilgan holatlarda auditor qimmatli qog'ozlar taqdim etilgan holatlar mavjud bo'lgan yurisdiksiyalar bo'yicha auditorga nisbatan qo'llanishi mumkin bo'lgan barcha huquqiy va boshqa talablarni ko'rib chiqishi lozim. Masalan, emissiya prospektining yakuniy sanasigacha qadar auditoridan qo'shimcha auditorlik muolajalarini o'tkazish talab qilinishi mumkin. Ushbu muolajalar, odatda, yuqorida ko'rsatilgan muolajalarni emissiya prospekti kuchga kirish sanasigacha yoki ushbu sanaga yaqinroq sanagacha qadar bajarishdan hamda auditorida mavjud bo'lgan moliyaviy ma'lumot prospektidagi boshqa ma'lumotning izchilligiga baho berish uchun emissiya prospekti bilan tanishishdan iborat bo'ladi.

## **16.5. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi**

Auditning maqsad va vazifalaridan kelib chiqib, umumlashtirilgan va baholangan tekshiruv natijalarini kamida ikkita hujjat bilan rasmiylashtirish maqsadga muvofiqdir:

- 1) audit haqidagi shartnomada ko'zda tutilgan davr ichidagi korxonaning moliya-xo'jalik faoliyatini auditorlik tekshiruvdan o'tkazish to'g'risida hisobot;
- 2) buxgalteriya balansi va moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosasi.

O'zbekistan Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunida belgilanishicha: auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoyida-buzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruv o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan va xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariga, mulkdorga, katnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig'ilishiga yo'llangan hujjat (18-modda).

70-son «Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik xulosasi» nomli AFMS ga muvofiq auditorlik hisobotining tarkibi quyidagicha:

- a) nomi («Auditorlik hisobot» yoki «Auditorlik tashkilotining hisoboti» degan har ikkala nom bir xil ma'noga ega);
- b) adresat nomi;
- v) kirish qismi;
- g) ta'kidlash qismi;
- d) yakuniy qism.

Auditorlik hisoboti moliyaviy hisobotni auditorlik tekshiruvdan o'tkazgan auditor (lar) tomonidan betma-bet imzolanishi lozim. Auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga, buyurtmachining barcha zarur rekvizitlari ko'rsatilgan holda jo'natiladi.

Auditorlik hisobotining kirish qismida auditorlik tashkilotining rekvizitlari, shu jumladan auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyaning raqami va sanasi, auditorlar va auditorlik tekshiruvda qatnashgan boshqa shaxslar haqida ma'lumotlar, hamda auditorlik tekshiruvini o'gkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatining umumiy tavsifi ko'rsatiladi.

Auditorlik hisobotining tahliliy qismi auditorlik faoliyati milliy standartiga tayanadi va quyidagilarni o'z ichiga oladi:

xo'jalik yurituvchi sub'ektda ichki nazoratning ahvolini tekshirish natijalari (batafsil bayoni);

buxgalteriya hisoboti va moliyaviy hisobotning ahvolini tekshirish natijalari;

moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish chog'ida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari;

solliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash hamda to'lashning to'g'riligini tekshirish natijalari;

aktivlar (mablag'lar) saqlanishini tekshirish natijalari.

Korxonadagi ichki nazoratning ahvolini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborotlar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

ichki nazorat tizimi xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati tavsifi va miqyoslariga mos kelishini umumiy baholash;

auditorlik tekshiruvi chog'ida aniqlangan, ichki nazorat tizimining xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati tavsifi va miqyoslariga katta mos kelmaslik holatlarini bayon qilish.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining ahvolini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborotlar quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

buxgalteriya hisobining yuritilishi va moliyaviy hisobotni tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlash tartibini auditorlik tekshiruvdan o'tkazish jarayonida aniqlangan katta qoidabuzarlik holatlarini bayon qilish.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish chog'ida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborotlar quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan sodir etilgan moliya-xo'jalik muomalalarining qonunchilikka mos kelishini baholash;

xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik muomalalarini auditorlik tekshiruvdan o'tkazish jarayonida aniqlangan katta nomuvofikliqlarni bayon qilish.

Solliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash hamda to'lashning to'g'riligini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborotlar quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

solliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha tuzilgan va tegishli organlarga taqdim qilingan hisob-kitoblarning to'g'riligini baholash;

solliqdar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblashning belgilangan tartibini buzish faktlarini, solliqqa tortiladigan bazani aniqlashdagi xatolarni bayon qilish.

Aktivlar saqdanishini tekshirish natijalari aktivlarni inventarizatsiya qilishga asoslanishi va ularning haqiqatda mavjudligi hamda butligi to'g'risidagi axborotlarni o'z ichiga olishi lozim.

Auditorlik hisobotining yakuniy qismida aniqlangan xato-kamchiliklar va qoidabuzarliklarni bartaraf qilish bo'yicha auditorlik tashkilotining tavsiyalari, hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha maslahatlar va takliflari aks ettiriladi.

70-sonli «Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik xulosasi» nomli AFMS ga muvofiq, auditorlik tashkiloti tuzilgan auditorlik hisoboti uchun qonunchilikka muvofiq javobgar hisoblanadi. Shuningdek, ushbu AFMS ning 16-17 bandlariga asosan auditorlik hisobotidagi axborotlar maxfiy hisoblanadi va uni oshkor etish mumkin emas. Ushbu axborotlarga aloqador shaxslar axborotlarni oshkor qilganligi uchun qonunchilikka muvofiq javobgarlikka tortiladi.

Auditorlik tekshiruvining natijalari asosida tuzilgan hisobotda korxonada moliya-xo'jalik faoliyati va uning natijalarining umumiy ahvoli, shuningdek, buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzishning holati, tahlil ishlarining darajasi hamda korxonadagi hisob-tahlil xodimlarining tavsifi aks ettiriladi. Auditorlik hisoboti ma'lumotlari korxonada bozor sharoitlariga qanday moslashayotganligi va muvaffaqiyatli rivojlanishi hamda foydasini ko'paytirishga qodirlikni yoki aksinchaligini bildirishi lozim. Albatta, tekshirilayotgan korxonadagi ahvol bezab ko'rsatilmagan, auditorga taqdim qilingan axborot haqiqiy bo'lgandagina ehtirolarga berilmagan va real auditorlik hisoboti hamda xulosa shakllanadi. Aks holda, auditorlik tekshiruvini befoyda va uni o'tkazish uchun sarflangan mablag' esa zoe ketadi.

Auditor hisobotda keltirilgan kamchiliklar bo'yicha ularni bartaraf qilishga karatilgan o'z takliflarini ham ko'rsatib o'tishi lozim. Lekin tekshirilayotgan korxonada xodimlariga «yaxshilik» qilish maqsadida auditor shaxsan o'zi dastlabki hujjatlar, hisob registrlari va buxgalteriya hisobotlaridagi xatolarni to'g'rilashi mutlaqo mumkin emas.

Shu bilan birga auditorlarga u yoki bu noxush faktlarni boshqacha qilib yoritishga yoki tekshiruvchilar uchun qulay xulosa tuzib berishga majburlash maqsadida ruhiy, jismoniy yoki boshqacha taz'yiqlar o'tkazgan hollarda ular qat'iylik va printsiptiallik bilan ish tutishlari lozim.

Auditor aniqlangan xato yoki kamchiliklar to'g'risida korxonada rahbariyatiga bildiradi va ularni tuzatish bo'yicha aniq tavsiyalar beradi.

Agar buxgalterlik (moliyaviy) hisobni yuritish, tegishli hisobotlarni tuzish va O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga rioya qilish bo'yicha ko'rsatilgan kamchiliklar audit o'tkazish chog'ida buyurtmachi korxonada tomonidan tuzatilmasa, buxgalterlik (moliyaviy) hisobotning ishonchliligini tasdiqlash mumkin emasligi to'g'risida auditorlik tekshiruvining xulosasida yoziladi.

## **16.6. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi**

Auditorlik xulosasi buxgalterlik (moliyaviy) hisobotning tarkibiy qismi bo'lib, undan foydalanuvchilar uchun ushbu hisobot ishonchliligi axborot manbasi bo'lib xizmat qiladi. Buxgalteriya hisobotidan foydalanuvchilar auditorlik xulosasida bayon qilingan fikrga tayanib, auditorga yoki auditorlik firmasiga ishonch bildiradilar. Ushbu ishonch, eng avvalo, auditor tomonidan bajarilgan ishning sifati bilan qo'lga kiritiladi va oqlanadi.

O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunida belgilanishicha, auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat. Auditorlik xulosasi auditorlik hisoboti asosida tuziladi.

Auditorlik xulosasi auditor (auditorlar), auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan va auditorlik tashkiloti muhri bilan tasdiqlangan bo'lishi kerak (14-modda).

Auditorlik tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash ishlarida auditorlik faoliyatining milliy standartlari (AFMS) qoidalarining talablarini inobatga olish zarur. Auditorlik xulosasini tayyorlashda asosan № 70 - «Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik xulosasi» nomli auditorlik faoliyati milliy standartidan (AFMS) foydalaniladi.

Audit natijalari korxonadagi jarayonlar va moliya-xo'jalik faoliyati natijalarini tashkil etish va hisobga olishni holisona aks ettirishi lozim.

Boshqacha qilib aytanda, auditorlik tekshiruvi mumkin qadar ob'ektiv bo'lib, uning xulosasi ma'lum ma'noda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati ustidan chiqarilgan «hukm» hisoblanadi.

Shuningdek, davlat organlari topshirig'iga binoan o'tkazilgan tekshiruv natijalari bo'yicha tuzilgan auditorlik xulosasi O'zbekiston Respublikasi protsessual qonunchiligiga muvofiq tayinlangan ekspertiza xulosasiga tenglashtiriladi.

Auditorlik xulosasi uchta: kirish, ta'kidlovchi va yakunlovchi qismdan iborat bo'lishi lozim.

1. Kirish qismida quyidagilar ko'rsatiladi:

auditorlik tashkilotining yuridik manzili va telefonlar;

litsenziyasining tartib raqami;

auditorlik tashkilotini davlat ro'yxatiga olish to'g'risidagi guvohnomasining raqami;

auditorlik tashkilotining hisob-kitob schyoti;

tekshiruvda ishtirok etgan barcha auditorlar hamda auditorlik tashkiloti rahbarining nasabi, ismi-sharifi.

auditorlik tekshiruvi o'gkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi sub'ektning umumiy tavsifi;

auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish uchun litsenziya bergan organ nomi va berilgan vaqti, shuningdek, litsenziyaning amal qilish muddati.

Shu bilan birga auditorlik xulosasining kirish qismida tekshiruvdan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlar ro'yxati, sanasi va hisobot davri ko'rsatilgan

holda aks ettirilishi lozim. Shuningdek, kirish qismida auditorlik tekshiruvdan o'tkaziladigan hisobotning tayyorlanishi va ishonchliligi uchun ma'suliyat xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yuklatilishi, mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha berilgan auditorlik xulosasi uchun esa auditorlik tashkiloti javobgar ekanligi ko'rsatilishi lozim.

2. Auditorlik xulosasining ta'kidlovchi qismida auditorlik xulosasi AFMS ga muvofiq, o'tkazilganligi ta'kidlanishi lozim.

Ta'kidlovchi qism moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka, hamda xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliya-xo'jalik faoliyatining haqiqiy ahvoriga muvofiqligini baholanishi ko'rsatishi lozim. Shuningdek, ta'kidlovchi qismda o'tkazilgan auditorlik tekshiruv fikr bildirish uchun etarli asos berishi to'g'risida auditorlik tashkilotining tasdig'i aks ettirilishi lozim.

3. Auditorlik xulosasining yakunlovchi qismida xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalterlik (moliyaviy) hisoboti ishonchliligi va qonunchilikka muvofiqligini tasdiqlash to'g'risida yozuv yoziladi.

Auditorlik xulosasini auditorlik tashkilotining rahbari yoki auditorlik tashkilotining u vakolat bergan boshqa xodimi imzolaydi va auditorlik firmasi muhri bilan tasdiqlaydi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faqat auditorlik xulosasining yakuniy qisminigina manfaatdor shaxslarga taqdim qilishi lozim. Shu munosabat bilan auditorlik xulosasining tahliliy qismi va yakuniy qismi alohida imzolanishi va muhrlanishi mumkin. Auditorlik xulosasining uchta turi mavjud:

- a) ijobiy auditorlik xulosasi;
- b) salbiy auditorlik xulosasi;
- v) xulosa tuzishdan voz kechish.

Ijobiy auditorlik xulosasida buxgalterlik balansi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligi auditor tomonidan tasdiqlanadi. Qoidaga ko'ra ijobiy auditorlik xulosasi auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va sodir etilgan moliya-xo'jalik muomalalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablariga muvofiqligini ishonarli aks ettiradi degan fikrga kelgan vaqtda tuzilishi lozim. Misol tariqasida ijobiy auditorlik xulosasining namunaviy shaklini keltiramiz.

Salbiy auditorlik xulosasi moliyaviy hisobot korxonaning moliyaviy ahvoli to'g'risida ishonarli ma'lumot bermagan va buxgalterlik hisoboti hamda uning moliya-xo'jalik faoliyati hisobi amaldagi me'yoriy qonunchilik talablariga mos kelmagan holda yuritilgan vaqtda tuziladi. Bunday xato-kamchiliklar o'z vaqtida tuzatilmasa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itish mumkin.

Salbiy auditorlik xulosasi tuzishiga quyidagi muayyan vaziyatlar sabab bo'lishi mumkin:

auditor tomonidan aniqlangan buxgalteriya hisobotidagi xato-kamchiliklar jiddiy va salmoqli bo'lgan holatlar; ayrim mijoz-korxonalarda bunday holatlar ularning iqtisodiy nochorligi bilan birgalikda yuzaga, hatto amal qilayotgan korxonaning printsiplarining buzilishiga etib boradi;

moliyaviy hisobotni tasdiqash uchun zarur bo'lgan dastlabki hujjatlar, buxgalteriya hisobi ma'lumotlari va hisob registrlari hamda boshqa hujjatlarning kata qismi korxonaga ma'muriyati tomonidan taqdim etilganda; bunda auditorlik tashkiloti vujudga kelgan vaziyatdan kelib chiqqan holda № 70-AFMSga muvofiq auditorlik xulosasi tuzishdan voz kechishi ham mumkin;

ijobiy auditorlik xulosasi tuzishga to'sqinlik qiladigan boshqa ob'ektiv vaziyatlar ham, xususan, vaziyat taqazosini vujudga keladigan sirhani cheklashlar;

mijoz-korxonaga ma'muriyati moliyaviy hisobot ma'lumotlarini asosan to'g'ri deb, auditorlik xatolar va noaniqliklar to'g'risidagi asosiy xulosalari bilan rozi bo'lmasdan, tegishli hisob yozuvlarini tuzatishni batamom rad etish holatlari va hakoza.

Salbiy auditorlik xulosasi xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan sodir etilgan moliyaviy va xo'jalik muomalalari moliyaviy hisobotda ishonarli aks ettirilgan, ammo qonunchilikka mos kelmaydigan hollarda ham tuziladi.

Salbiy auditorlik xulosasini tuzishga, qoidaga ko'ra, xo'jalik yurituvchi sub'ektning auditorlik tashkiloti tomonidan aniqlangan xato-kamchiliklarni bartaraf qilish maqsadida moliyaviy hisobotga o'zgartishlar kiritish to'g'risida bildirilgan fikrga noroziligi sabab bo'ladi.

«Audit-maslahat» auditorlik kompaniyasi	Litsenziya № «___» 20___y.	Toshkent sh. Arpapoya ko'cha, 1-uy	Tel. (8-99- 871) 395-63-73
Xulosaning qismlari	<b>Auditorlik xulosasining matni</b>		
Kirish qismi	<p>Ijobiy auditorlik xulosasi. Men (biz) _____ (auditorlik tashkiloti nomi va rekvizitlari) auditor (auditorlar) _____ _____ tomonidan (auditorlarning nasabi, ismi, sharifi) _____ _____ ning (xo'jalik yurituvchi sub'ekt nomi) 201_ yil 1 yanvardan 31 dekabrgacha bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshiruvdan o'tkazildi. Auditorlik tekshiruvdan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va ishonchliligi uchun ma'suliyat xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yuklatiladi. Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha berilgan xulosa uchun ma'sul hisoblanadi.</p>		
Ta'kidlovchi qism	<p>Biz auditorlik tekshiruvini AFMS larga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar bizga moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilarda moliyaviy hisobotda unchalik ahamiyatli kamchiliklar yo'qligi to'g'risida etarli darajada ishonchni ta'minlash majburiyatini yuklaydi. Auditorlik tekshiruv moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka, hamda moliya-xo'jalik faoliyatining haqiqiy ahvoriga muvofiqligini baholashdan iborat. Biz, o'tkazgan auditorlik tekshiruvimiz fikr bildirishimiz uchun etarli asosga ega deb hisoblaymiz.</p>		



Yakunlovchi qism	<p>Bizning fikrimizcha, _____ning. (xo'jalik yurituvchi sub'ekt nomi) moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holatini ishonarli aks ettiradi va mazkur xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan sodir etilgan moliyaviy va xo'jalik muomalalari O'zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablariga muvofiq.</p> <p>Auditorlik tashkiloti rahbari _____ (imzo)</p> <p>Auditorlar _____ (imzolar)</p> <p>«___» _____ 20__y M. O'.</p>
------------------	---

«Audit-maslahat» auditorlik kompaniyasi	Litsenziya № «___» 20__y.	Toshkent sh. Arpapoya ko'cha, 1-uy.	Tel. (8-99-871) 395-63-73
Xulosaning qismlari	Auditorlik xulosasining matni		
Kirish qismi	<p>Salbiy auditorlik xulosasi. Men (biz) _____ (auditorlik tashkilotining nomi va rekvizitlari) auditor (auditorlar) _____ _____ tomonidan (auditorlarning nasabi, ismi - sharifi) _____ning (xo'jalik yurituvchi sub'ekt nomi) 201__ yil 1 yanvardan 31 dekabrgacha bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshiruvdan o'tkazildi. Auditorlik tekshiruvdan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayerlanishi va ishonchliligi uchun ma'suliyat xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yuklatiladi. Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy _____ hisobot bo'yicha berilgan xulosa uchun ma'sul hisoblanadi.</p>		
Ta'kidlovchi qism	<p>Biz auditorlik tekshiruvini AFMS larga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar bizga moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foidalanuvchilarda moliyaviy hisobotda unchalik ahamiyatli kamchiliklar yo'kligi to'g'risida etarli darajada ishonchni ta'minlash majburiyatini yuklaydi. Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka, hamda moliya-xo'jkalik faoliyatining haqiqiy ahvoriga muvofiqligini baholashdan iborat. Biz, o'tkazgan auditorlik tekshiruvimiz fikr bildirishimiz uchun etarli asosga ega deb hisoblaymiz. Tekshiruvda xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan _____ million so'mlik summa xarajatlarga noqonuniy olib borilgan bo'lib, amaldagi qonunchilik buzilganligi va moliyaviy hisobot buzib ko'rsatilganligi aniqlandi.</p>		

Yakunlovchi qism	<p>Bizning fikrimizcha, _____ ning (xo'jalik yurituvchi sub'ekt nomi) moliyaviy hisobotida aks ettirilgan moliya-xo'jalik faoliyati natijalari to'g'risidagi axborotlar ishonchli emas.</p> <p>Auditorlik tashkiloti rahbari _____ (imzo)</p> <p>Auditorlar _____ (imzolar)</p> <p>«_____» _____ 20__y M. O'.</p>
------------------	---

Auditorlik tekshiruvi natijasida aniqlangan xato-kamchiliklar xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan tuzatilganda salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

Auditor buxgalterlik hisobi va hisobotining sifati to'g'risida ishonch bilan auditorlik xulosasi tuza olish uchun etarli darajada ishonchli dalillar tuplay olmagan vaqtda xulosa tuzmaydi. Bunday holat auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi oqibatida moliyaviy hisobot to'g'risida fikr bildirish uchun auditorlik dalil-isbotlar etarli bo'lmaganida yuzaga keladi.

O'zbekistan Respublikasi qonunchiligiga muvofiq shartnoma tuzuvchi auditorlik tashkiloti va mijoz-korxonada tadbirkorlik sub'ektlari sifatida teng huquqli bo'lsa ham maqomi bo'yicha teng bo'la olmaydilar, chunki auditorlik tashkiloti tekshiriladigan xo'jalik tizimini nazorat qiladi. Bundan mijoz-korxonada ma'muriyati auditorlik tashkilotining xulosa tuzishdan voz kechish ehtimoli oldindan aniqlanib qo'yilishiga rozi bo'lishi lozim degan xulosa kelib chiqishi mumkin. Bunday ehtimollik ham qonunchilikda belgilab qo'yilgan.

Auditorlik xulosasini tuzishdan voz kechish ayrim maxsus hollarda yuzaga keladi. Bular: auditor mustaqilligini yo'qotishi, balans tuzilgan sanadan keyingi sodir bo'lgan jiddiy hodisalar yoki vaziyatning noaniqligi, xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan, yoki ayrim murakkab vaziyatlar tufayli audit o'tkazish sohasining cheklab qo'yilishi.

Auditorning xulosa tuzishdan voz kechishi yozma ravishda, 70-son AFMS da ko'rsatilgan shakl bo'yicha rasmiylashtirilib, uning mazmuni juda ham puxta asoslangan bo'lishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi - bu xo'jalik yurituvchi sub'ekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning, boshlab qo'yilgan auditorlik tekshiruvini, auditor auditorlik xulosasini tayyorlash uchun etarli deb hisoblaydigan hajmda o'tkazishga to'sqinlik qilishga qaratilgan ochiqdan-ochiq ko'rsatadigan hatti-harakatlari, yoki harakatsizligidir.

Auditorlik xulosasini tuzishdan voz kechish ariza ko'rinishida bo'lib, «Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasini tuzishdan voz kechish to'g'risidagi arizasi» deb nomlanadi va quyidagi shaklda bo'ladi.

Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasini tuzishdan voz kechish to'g'risidagi arizasi.

20\_\_ yil 1 yanvardan 31 dekabrgacha bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshiruvdan o'tkazildi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt \_\_\_\_\_  
(xo'jalik yurituvchi sub'ekt nomi)

xorijiy mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarini to'liq taqdim qilmadi. Bu biz boshlagan auditorlik tekshiruvini, auditorlik xulosasi tayyorlash uchun zarur hajmda o'tkazishga imkon bermaydi deb hisoblaymiz.

Yuqorida keltirilgan auditorlik tekshiruvining hajmini cheklash faktiga asosan auditorlik tashkiloti

\_\_\_\_\_  
(auditorlik tashkilotining nomi va rekvizitlari)  
xo'jalik yurituvchi sub'ekt \_\_\_\_\_  
(xo'jalik yurituvchi sub'ekt nomi)

moliyaviy hisoboti to'g'risida fikr bildirishdan voz kechadi.

Auditorlik tashkiloti rahbari (imzo)

Auditorlar \_\_\_\_\_ (imzolar)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ y.

M. O'

Agar salbiy xulosa tuzilsa yoki xulosa tuzilmasa, auditor ta'kidlovchi qismda tekshiruv natijalarini, aniqlangan amaldagi qonunchilik buzilishi faktlarini va korxonada faoliyatidagi boshqa kamchiliklarni batafsil bayon qiladi.

Auditorlik xulosasi kamida uch nusxada tuzilib, uning ikki nusxasi auditorlik tekshiruv buyurtmachisi ya'ni korxonada rahbariyatiga taqdim qilinadi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar auditorlik tekshiruv yakunlanganidan so'ng 15 kun ichida auditorlik xulosasining bir nusxasini o'zlari joylashgan xududdagi soliq organiga taqdim qiladilar.

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar uchun tushunarli bo'lib, unda auditorning ikkilanish va (yoki) noroziligidan kelib chiqqan cheklashlar aniq ko'rsatilishi lozim. Auditorlik xulosasi barcha moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar olish imkoniga ega bo'lgan ochiq axborot hisoblanadi. Auditorlik xulosasi tegishli moliyaviy hisobotlar bilan birgalikda xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan chop ettirilishi mumkin.

Agar ko'rsatilgan kamchiliklar buxgalteriya hisobotining haqqoniyligiga ta'sir qilmaydigan bo'lsa, auditor xulosa tuzishga kirishadi. Aks holda auditor buxgalteriya hisobining yuritilishi va korxonada tomonidan taqdim qilingan hisobotlar to'g'riligini tasdiqlashdan bosh tortishi lozim. Faqat ko'rsatilgan kamchiliklar tugatilgandan so'nggina tekshiruvlarni yakunlashi va ularning natijalari bo'yicha xulosa tuzish mumkin. Buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzishdagi kamchiliklarni tugatish uchun korxonaga berilgan vaqt, odatda, agar bunday ishlarning jiddiyligi va sermehnatligi real baholansa, ikki - uch oydan oshmasligi lozim.

Auditorga barcha zarur ma'lumotlar buzib ko'rsatilgan holda taqdim etilganligini u bilmagan bo'lsa, bunga auditor javobgar hisoblanmaydi. Bu hollarda barcha javobgarlik zarur ma'lumotlarni auditorga taqdim etishi lozim

bo'lgan, tekshirilayotgan korxonada ma'muriyati va uning ma'sul xodimlariga yuklatiladi.

Shu boisdan, korxonada rahbari va moliya-hisob xizmati xodimlari oldindan, auditorlik xulosasini oxirgi tahrirda tuzgunga qadar tanishib chiqishlari, agarda ularda ayrim holatlarga nisbatan norozilik, mulohaza yoki qandaydir takliflari bo'lsa, ushbu bildirilgan fikrlar diqqat bilan eshitilib, korxonada xodimlari ishtirokida muhokama qilinishi va asoslangan holda chiqarib tashlanishi yoki e'tiborga olinib, xulosaning oxirgi tahrirda inobatga olinishi lozim.

### Nazorat uchun savollar.

1. O'tkazilgan audit natijalari qanday umumlashtiriladi?
2. Auditorlik hisoboti nima va u qanday tuziladi?
3. Auditorlik xulosasi nima va u nima asosida tuziladi?
4. Auditorlik xulosasi necha xildan iborat?
5. Auditorlik hisoboti va xulosasi to'g'risida tushuncha AFMS ning qaysi standartida berilgan?
6. Qanday xolatlarda salbiy auditorlik xulosasi beriladi?
7. Qanday xolatlarda ijobiy auditorlik xulosasi beriladi?
8. Auditorlik hisoboti va xulosasi to'g'risida tushuncha «Auditorlar faoliyati to'g'risida» gi qonunning qaysi moddalarida berilgan?
9. Qanday auditorlik hisoboti va xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisobot va xulosa deyiladi?
10. Auditorlik xulosasi kimlarga taqdim etiladi?

### GLOSSARIY

**Asosiy vositalar** - korxonada tomonidan uzoq muddat davomida xo'jalik faoliyatini yuritishda mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish maqsadida foydalanish uchun tutib turiladigan moddiy aktivlar;

**Amortizatsiyalanadigan qiymat** - moliyaviy hisobotlarda faraz qilinayotgan (baholangan) tugatish qiymatini chegirgan holda ko'rsatilgan aktivning boshlang'ich (tiklash) qiymati summasi;

**Amortizatsiya** - foydali xizmat muddati mobaynida aktivning amortizatsiyalanadigan qiymatini asosiy vositalarning vazifasidan kelib chiqqan holda mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxiga yoki davr xarajatlariga muntazam taqsimlash va o'tkazish ko'rinishida eskirishning qiymat ifodasi;

**Foydali xizmat muddati** - korxonada aktivdan foydalanadigan vaqt davri yoki korxonada ushbu aktivdan foydalanishdan olishni mo'ljallayotgan mahsulot (ishlar va xizmatlar) miqdori;

**Boshlang'ich qiymat** - to'langan va qoplanmaydigan soliqlarni (yig'implarni), shuningdek aktivni undan mo'ljallab bo'yicha foydalanish uchun ishchi holatiga keltirish bilan bevosita bog'liq bo'lgan etkazib berish va montaj qilish, o'rnatish, ishga tushirish va istalgan boshqa xarajatlarni hisobga olgan holda, asosiy

vositalarni tiklash (qurish va qurib bitkazish) yoki xarid qilish bo'yicha haqiqatda qilingan xarajatlarning qiymati;

**Joriy qiymat** - ma'lum sanadagi amal qilayotgan bozor narxlari bo'yicha asosiy vositalarning qiymati yoki xabardor qilingan, bitimni amalga oshirishni xohlovchi, mustaqil taraflar o'rtasida bitimni amalga oshirishda aktivni sotib olish yoki majburiyatlarni bajarish uchun etarli bo'lgan summa;

**Qoldiq (balans) qiymat** - jamlangan amortizatsiya summasini chegirgan holda asosiy vositalarning boshlang'ich (tiklash) qiymati;

**Tugatish qiymati** - asosiy vositalarning chiqib ketishi bo'yicha kutilayotgan xarajatlarni chegirgan holda kutilayotgan foydali xizmat muddati oxirida asosiy vositalarni tugatish chog'ida olinadigan aktivlarning faraz qilinayotgan summasi.

**Asosiy vositalarning inventar ob'ekti** sifatida barcha qurilmalari va anjomlariga ega bo'lgan ob'ekt yoki muayyan mustaqil vazifalarni bajarish uchun mo'ljallangan alohida konstruktiv asosdagi buyum yoxud butun bir yaxlitlikni ifodalovchi va muayyan vazifalarni bajarish uchun mo'ljallangan konstruktiv jamlangan buyumlarning alohida majmui tan olinadi.

**Asosiy vositalarni qayta baholash** - asosiy vositalar ob'ektlarining tiklash qiymatini hozirgi bozor narxlari darajasiga moslash maqsadida ularni vaqti-vaqti bilan aniqlashtirishdir. Asosiy vositalar qayta baholash natijasida hisob va hisobotda joriy qiymat bo'yicha aks ettiriladi.

**Asosiy vositalar ob'ekti bo'yicha** amortizatsiya ajratmalarini hisoblash mazkur ob'ekt asosiy vositalar tarkibiga qabul qilingan oydan keyingi oying dastlabki sanasidan boshlanadi hamda mazkur ob'ektning amortizatsiyalanadigan qiymati to'liq so'ndirilgunga qadar yoxud bu ob'ektni balansdan hisobdan chiqarilguncha amalga oshiriladi.

**Joriy ta'mirlash** - asosiy vositalar ob'ektini 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.

**Asosiy vositalarning haqiqatda mavjudligini** aniqlash va ularning butligini nazorat qilish maqsadida korxonalar tomonidan vaqti-vaqti bilan, biroq ikki yilda kamida bir marta asosiy vositalarni inventarizatsiya o'tkaziladi, kutubxona fondlarini esa besh yilda bir marta inventarlanadi.

**Uzoq muddatli ijara ijaraga beruvchi** ijarachiga haq evaziga mol-mulkni 12 oydan ko'p muddatga egalik qilish va foydalanish yoki foydalanish huquqini beradigan kelishuv.

**Qisqa muddatli ijara ijaraga beruvchi** ijarachiga haq evaziga mol-mulkni 12 oydan kam muddatga egalik qilish va foydalanish yoki foydalanish huquqini beradigan kelishuv.

**Ikkilamchi ijara** (ikkilamchi lizing) ijarachi (lizingga oluvchi) ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) ning roziligi bilan, ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) ning oldida ijara (lizing) shartnomasi yuzasidan javobgarlikni saqlagan holda ijaraga olingan mulkni (lizing ob'ektini) boshqa shaxsga ikkilamchi ijara (ikkilamchi lizing) ga topshiradigan shartnoma munosabati.

**Ijara** (lizing) ob'ektlari iste'mol qilinmaydigan har qanday buyumlar (ashyolar), shu jumladan korxonalar, mulkiy komplekslar, alohida binolar, inshootlar, uskunalar, transport vositalari hamda boshqa ko'char va ko'chmas mulk (muomaladan chiqarilgan yoki muomalada bo'lishi cheklangan boshqa mol-mulklar bundan mustasno).

**Lizing to'lovlari** lizingga beruvchining lizing ob'ektini sotib olish uchun qilgan xarajatlarining hammasi yoki ko'p qismini, shuningdek lizing ob'ektini etkazib berish va belgilangan maqsadda foydalanish uchun uni yaroqli holga keltirish bilan bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlarini lizingga oluvchi tomonidan qoplanishi hamda lizingga beruvchining daromadidir.

**Lizingga beruvchining daromadi** - lizing to'lovlari bilan lizing ob'ektini sotib olish, uni etkazib berish va belgilangan maqsadda foydalanish uchun yaroqli holga keltirish xarajatlari o'rtasidagi farq sifatida aniqlanadigan, lizingga beruvchi tomonidan lizing operatsiyasini amalga oshirish natijasida oladigan daromadidir.

**Diskontlash** - kelajakda aniq bir vaqtda olinishi kutilayotgan pul mablag'larining joriy ekvivalentini aniqlash.

**Diskont stavkasi vaqtning** har xil paytiga taalluqli bo'lgan pul summalarini bir vaqtga (paytga) keltirishda foydalanadigan stavka.

**Nomoddiy aktivlar** - korxonadan 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 ob'ektlari.

**Amortizatsiya** - foydali xizmat muddati mobaynida nomoddiy aktivning amortizatsiyalanadigan qiymatini uning vazifasidan kelib chiqqan holda mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxiga yoki davr xarajatlariga muntazam taqsimlash va kiritish;

**Amortizatsiyalanadigan qiymat** - taxmin qilinayotgan (baholangan) tugatish qiymatini chegirgan holda aktivning boshlang'ich (tiklash) qiymati summasi;

**Foydali xizmat muddati** - korxonadan aktivdan foydalanish ko'zda tutilgan davr yoki korxonadan ushbu aktivdan foydalanishdan olishni mo'ljallayotgan mahsulot (ishlar va xizmatlar) miqdori;

**Boshlang'ich qiymat** - nomoddiy aktivlarni yaratish (ishlab chiqish) yoki sotib olish bo'yicha haqiqatda amalga oshirilgan xarajatlar qiymati (pul mablag'lari yoki ularning ekvivalentlarining summasi yoxud boshqa to'lovlarning joriy qiymati), shu jumladan to'langan va qoplanmaydigan soliqlar (yig'implar),

shuningdek aktivni undan maqsadga ko'ra foydalanish uchun ishga yaroqli holatga keltirish bilan bevosita bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlar qiymati;

**Tugatish qiymati** - nomoddiy aktivning chiqib ketishi bo'yicha kutilayotgan xarajatlarni chegirgan holda uning foydali xizmat muddati oxirida aktivni tugatish chog'ida olinishi kutilayotgan, aktivning taxmin qilinayotgan (baholangan) summasi.

**Joriy qiymat** - ma'lum sanadagi amal qilayotgan bozor narxlari bo'yicha nomoddiy aktivlarning qiymati yoki xabardor qilingan, bitimni amalga oshirishni xohlovchi, bir-biridan mustaqil taraflar o'rtasida bitimni amalga oshirishda aktivni sotib olish yoki majburiyatlarni bajarish uchun etarli bo'lgan summa;

**Qoldiq (balans) qiymat** – nomoddiy aktiv moliyaviy hisobot (buxgalteriya balansi)da aks ettiriladigan, boshlang'ich (tiklash) qiymati va jamlangan amortizatsiya summasi o'rtasidagi farq sifatida aniqlanadigan miqdor;

**Faol bozor** - oldi-sotdi ob'ektlari bir turda (bir xil) bo'lgan va har qanday vaqtda bitimni amalga oshirishni xohlovchi manfaatdor sotuvchi va xaridorlarni topish mumkin bo'lgan, shuningdek narxlar haqidagi ma'lumotlar oshkor (hammabop) bo'lgan bozor;

**Mutlaq huquq** - bu faqatgina huquq egasi tomonidan yoki uning roziligi bilan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda uchinchi shaxsga berilishi mumkin bo'lgan mulkiy huquq.

**Hisob – kitob operatsiyalari** – korxonadan yoki korxonadan ishtirokida hisob (moliya) yili davomida sodir etilgan operatsiyalar natijasida yuzaga kelgan debitorlik va kreditorlik qarzlarning so'ndirilishi.

**Debitorlik va kreditorlik qarzlarning haqiqiy qiymati** – korxonaning jami debitorlik (kreditorlik) qarzlarning faqatgina so'ndirilishi mumkin bo'lgan qismi.

**Ichki nazorat tizimi bo'yicha savolnoma** – mijoz korxonadan ichki nazorat tizimi sifatini tekshirish va baholash maqsadida tuzilgan maxsus ishchi qog'oz.

**Hisob – kitob operatsiyalarida nazorat riski** – hisob kitob operatsiyalariga nisbatan ichki nazorat riskining mavjud bo'lishi, ammo bu tizimning sifatsizligi sabab buxgalteriya tizimida hisob kitob operatsiyalarining noto'g'ri aks ettirilgan bo'lish xavfi.

**Ishchi qog'ozlarni kodlashtirish** – audit tekshiruv jarayonida tuzilgan barcha ishchi qog'ozlarni auditorlik firmasida qabul qilingan raqamlashtirish tizimi asosida joriy va doimiy fayllarda arxivlash.

**Kontokorrekt ko'chirma** – mijoz korxonadan xaridori G` mol etkazib beruvchisi va mijoz turli shaharlarda joylashgan taqdirda, ikki tarafning o'zaro debitorlik G` kreditorlik operatsiyalari bo'yicha hisob-kitoblarni inventarizatsiya uchun tuziladigan va xaridorlarga yuborish uchun mo'ljallangan mijoz korxonadan hisob-kitoblari tahliliy schetasi nusxasi.

**Hisob-kitoblar bo'yicha o'zaro solishtirma dalolatnomasi** – mijoz korxonadan xaridori G` mol etkazib beruvchisi mijoz bilan bir shaharda joylashgan bo'lsa, ikki tarafning o'zaro debitorlik G` kreditorlik operatsiyalari bo'yicha hisob-kitoblarni inventarizatsiyada tuziladigan hujjat.

**Ijobiy solishtirma dalolatnomasi** – mijoz korxonadan va mijoz xaridorlari G` mol etkazib beruvchilari o'rtasida amalga oshirilgan va ikki taraf buxgalteriya

tizimida aks ettirilgan hisob – kitob operatsiyalari natijalarining auditor tomonidan inventarizatsiyasi bir xil ma'lumotni aks ettirishi yoki muxim bo'lmagan farqning yuzaga kelishi.

**Salbiy solishtirma dalolatnomasi** – mijoz korxonasi va mijoz xaridorlari G`mol etkazib beruvchilari o`rtasida amalga oshirilgan va ikki taraf buxgalteriya tizimida aks ettirilgan hisob – kitob operatsiyalari natijalarining auditor tomonidan inventarizatsiyasi turli ma'lumotlarni aks ettirishi (muxim farqning yuzaga kelishi).

**Hisob - kitob operatsiyalari bo'yicha aoslovchi testlar** – hisob kitob operatsiyalarining moliyaviy hisobotlarda keltirilgan summalari to'g'ri (asosli) ekanligini tekshirishga yo'naltirilgan testlar majmui.

**Aktiv** - buxgalteriya balansining bir qismi bulib, ma'lum bir muddatga sub'ekt mablaglarining tarkibi va joylanishini pul kurinishida aks ettiradi. Bundan tashqari balansning passiv qismi ham mavjud bo'lib, aktiv va passiv tomonlar bo'lim va moddalardan iborat. Aktiv tomonining jami summasi passiv tomoni summasi bilan teng bo'lishi lozim. Buni shunday tushuntirish mumkin, ya'ni aktiv tomonidagi mablag'larning manbalari, balansning passiv tomonida joylashgan.

**Akkreditiv** (lat. accredo - ishonaman) - nakd pulsiz hisob-kitob turlaridan biri. Ma'lum bir tovar va xizmatlar uchun belgilangan muddatda mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar uchun ajratilgan pul mablag'idir. Akkreditiv quyidagi xollarda qo'llaniladi: xaridor va mol etkazib beruvchi o'rtasidagi shartnomaga asosan, xaridor va mol etkazib beruvchi o'rtasidagi xo'jalik munosabati doimiylikka ega bulmasa, xaridor tovarni mol etkazib beruvchi manzilida qabul qilib olsa, xokimiyat ko'rsatmasi va yo'riqnomasiga ko'ra, tovar etkazib berishning alohida ma'lum bir sharoitlarida bank muassasasi talabi bilan kreditlash va hisob-kitobning ma'lum usuliga o'tgan korxonalar munosabatida, tovar moddiy boyliklarining me'yoridan yuqori zahiralarga ega bo'lgan korxonalar munosabatida.

**Aktsept** (lat. accueptuk - qabul qilingan) - belgilangan sharoit bo'yicha shartnoma tuzishga rozilik berish. Naqd pulsiz hisob-kitobda aktsept xaridorning mol etkazib beruvchi taqdim qilgan hisobini to'lashga rozilik bildiradi.

**Aktseptant** (lat. acceptaiki - qabul qiluvchi) - hisob bo'yicha to'lovni amalga oshirishga rozilik bergan korxonalar, tashkilotlar va muassasalar yoki shaxslar.

**Aktseptlash** (lat. acceptare - qabul qilish) - to'lov hisobini qabul qilish, mol etkazib beruvchi schetiga to'lovni o'tkazishga rozilik berish.

**Balans** (fr. balance- muvozanat, tarozining ikki pallasi) - doimiy o'zgarishda va o'zaro bog'liq kattaliklarning holatini ko'rsatuvchi, ko'rsatkichlar tizimi, tenglik.

**Balansdagi schetlar** - buxgalteriya ko'rsatkichlari balansida aks ettiriladigan buxgalteriya schetlaridir.

**Bank korrespondent** - boshqa banklar bilan o'zaro munosabatlarda bo'ladigan va ularning topshiriqlari bilan ma'lum bir moliyaviy jarayonlarni bajaruvchi bank.

**Birlamchi hujjatlar** - buxgalteriya hujjatlari bo'lib, xo'jalik jarayoni sodir bo'lgan vaqtda tuziladi va ular sodir etilganligi haqida birlamchi guvohnoma hisoblanadi.



**Bosh shartnoma** - umumiy ish bajarish yoki tovar etkazish davri tugagunga qadar muddatga tuzilgan shartnoma.

**Buxgalteriya balansi** - ma'lum bir davrda xo'jalik mablag'lari va ular manbalarining pul qiymatini guruhlab va umumlashtirib aks ettirish usuli.

**Buxgalteriya daftarlari** - sintetik va analitik hisobni hujjatlarga asosan kayd qilish.

**Buxgalteriya o'tkazuvi** - schetlar korrespondentsiyasini yozish. Bunda xo'jalik jarayoniga tegishli summa bir schetning debeti va ikkinchi schetning kreditida aks ettiriladi. Buxgalteriya o'tkazmasi hujjatlar (jurnal-order, tabulyagramma yoki eski hujjatlar shakli memorial-order) ga asosan tuziladi

**Qaydnoma** - birlamchi hujjat yoki hisob registri. Qaydnoma yig'ma hujjat bo'lishi ham mumkin. Qaydnomadani buxgalteriya hisobining hamma shakllarida xam foydalaniladi.

**Da'vo** - da'vo qo'zg'atuvchining talabi. Korxonalar ularga qarzdorlarga (debitorlarga) o'z vaqtida to'lanmagan qarzlik summalar uchun da'vo qo'zg'atishlari lozim. Da'vo moddiy zarar keltirganlarga nisbatan asosli ravishda qo'zg'atilishi zarur (debitorlik qarzlari, da'volar yuzasidai hisob-kitoblarga qarang).

**Debet** (lat. debet - u majbur) - buxgalteriya hisobining bir qismi. Aktiv schetlarning debetiga summalarning ko'payishi yozilsa, passiv schetlarda esa, summaning kamayishi yoziladi. Hisoblashish schetlarining debetida esa, boshqa korxonalar va shaxslarning shu korxonaga qarzlari aks ettiriladi va debitorlik qarzlari deyiladi. Debet qoldiklari esa, aktiv va aktiv-passiv schetlarda bo'ladi.

**Debitorlar** (lat. debitor - qarzdor) - ushbu sub'ektga qarzdor bo'lgan boshqa korxonalar, tashkilot, muassasa yoki shaxslar bo'lib, ular debitorlik qarzlarni to'lashlari lozim.

**Deponent** (lat. depono - yig'aman) - korxonalar, tashkilot, muassasa yoki jismoniy shaxsning korxonalar, tashkilot, muassasada vaqtincha saqlayotgan mablag'i.

**Dividend** - aktsiyadorlik jamiyati foydasining bir qismi bo'lib, aktsiyadorlar o'rtasida soliqlarni, ishlab chiqarishni kengaytirishga ajratmalarni, zahiralarni tashkil etish, obligatsiyalar bo'yicha foizlarni va boshqa to'lovlarni amalga oshirilganidan so'ngina taqsimlanadi.

**Diskont** - 1) vasiqa hisobi; 2) hisob foizi - vasiqa hisobida banklarga to'lanadigan foiz; 3) birja va valyuta ishlarida - tovar kotiral bahosidan ustama (masalan, agar tovar sifati standartdan past bo'lsa) valyuta.

**Dotatsiya** - korxonalar, tashkilot, muassasalarga qarzlarni qoplash uchun davlat tomonidan beriladigan nafaqa.

**Ijara** (polyak. - аренда va lat. arrendare - qarzga foydalanishga berish) - Shartnoma asosida buyumlarning vaqtinchalik foydalanishga belgilangan ijara haqi to'lovi asosida berilishi.

**Ijarachi** - biror narsani ijaraga olgan korxonalar, tashkilot va muassasa yoki jismoniy shaxs.

**Inventarizatsiya** - korxonaga tegishli bo'lgan barcha asosiy vositalar, inventarlar, mablag'lar va boshqa moddiy boyliklarning haqiqatda mavjudligi bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini solishtirish va tekshirish usuli.

**Inventar kartochkalar** - asosiy vositalar (fondlar)ning hisobi uchun mo'ljallangan hisob registrining shakli. Inventar kartochkalar har bir ob'ekt xo'jalikka keltirilganda tuziladi.

**Inventar ob'ekti** - tugallangan qurilish, buyum yoki kompleks inventar ob'ekti asosiy vositalar tarkibida hisobga olinadi. Har bir korxonada inventar ob'ektlari ko'p bo'lib, ularning har biri bo'yicha hisobni to'g'ri tashkil etish uchun inventar raqam belgilanadi.

**Inventar raqami** - inventar ob'ektga biriktirilgan raqam. Inventar raqami asosiy vositalar (fondlar) hisobini to'g'ri tashkil etish uchun va ob'ektlarning saqlanishini ta'minlash uchun zaruriy hisoblanadi. Bir turdagi buyumlarning guruhi uchun shu ob'ektlarning haqiqiy holati, eng ko'p qiymatini hisobga olgan holda, raqamlar seriyasi ajratiladi. Buxgalteriya hujjatlarida asosiy vositalar hisobida ushbu inventar raqamlar ko'rsatiladi.

**Inkassalash** (lat.-yashikka solish) to'lov hujjatlarini ko'rsatib, u asosida pulni olish.

**Ishlab chiqarish xarajatlari** - korxonaning mahsulot ishlab chiqarish bilan bog'liq xarajatlari (mehnat haqi, xom ashyo, material, yoqilg'i, asosiy vositalarning eskirishi va xokazolar).

**Kalkulyatsiya** (lat. calculatio - hisoblash) - bajarilgan ish, tayyorlangan mahsulot, qabul qilingan moddiy boyliklar qiymatini aniqlash, xarajatlarni guruhlash usuli.

**Kassa kitobi** - korxonada kassiri kassa jarayonlari hisobini yurgizishiga mo'ljallangan hisob registrlari.

**Kassa limiti** - korxonada kassasida doim bo'lishi mumkin bo'lgan pul mablag'larining summasi. Bu summa kunlik mayda xarajatlar uchun ishlatiladi.

**Kassaning orderlari** - korxonada kassasiga pul kirimi va chiqimining qonuniyligini va belgilangan maqsad bo'yicha amalga oshirilganligini asoslovchi hujjatlar.

**Kelgusi davr daromadlari** - hisobot davrida olingan, ammo kelgusi davrga tegishli bo'lgan mablag'lar.

**Konsalting** - maslahat xizmatini ko'rsatish va ekspertiza o'tkazish. Konsalting bilan shug'ullanadigan firmalar konsultativ deb ataladi.

**Konsignatsiya** - tovarlarni xorijga sotishning komission shakli bo'lib, unga ko'ra tovarlarning egasi (konsignant) u erdagi o'z komissioneriga (konsignatoriga) tovarlar partiyasini sotish uchun jo'natadi.

**Korxonaning bankdagi hisobidan ko'chirma** - korxonaning hisob-kitob, joriy va maxsus schetlaridagi pul mablag'larining harakati haqida bank muassasasining yuborgan hujjati.

**Kredit** (lat. credit - u ishonadi) - buxgalteriya schetining bir qismi. Aktiv schetlarning kreditida hisob ob'ektining kamayishi yoziladi, passiv schetlarda esa ushbu hisob ob'ektlari summasining ko'payishi yoziladi. Kredit tomondagi kredit-passiv va aktiv-passiv schetlarda bo'ladi.

**Majburiy to'lov** - egasining roziligisiz hisob-kitob schetidan pul mablag'ining o'tkazilishi. Masalan, majburiy to'lovlariga; davlat byudjetiga, davlat ijtimoiy sug'urtasiga to'lov, sug'urta to'lovlari va boshqa belgilangan qoidalarga asosan to'lovlar kiradi.

**Mehnat balans**i - mehnat resurslarining (ish kuchi, ish vaqti) haqiqatda yoki kutilgan va ulardan foydalanish miqdorini aks ettiradi. Mehnat balansida ishchi kuchini qayta ishlab chiqarish, joylashtirish va mehnat resurslarini iste'molga mos ravishda taqsimlashning asosiy jarayonlari haqida ma'lumotlar ko'rsatiladi.

## МУҲДАРИЖА

<b>KIRISH</b>	5
<b>1-BOB. AUDITNING PREDMETI VA USLUBLARI</b>	
1.1. Auditning predmeti va ob'ektlari.	8
1.2. Auditning uslubi	9
Nazorat uchun savollar	10
<b>2-BOB. AUDITNING MOHIYATI, AHAMIYATI VA UNI TARTIBGA SOLISH</b>	
2.1. Auditning paydo bo'lishi va rivojlanish bosqichlari	11
2.2. Auditning mohiyati	15
2.3. Auditning turlari, xillari va sakllari. Audit va taftish	22
2.4. Auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar	40
2.5. Auditorlik faoliyatini tartibga solish	44
2.6. Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriym hujjatlarning mazmuni va ahamiyati	51
2-bob bo'yicha qisqacha xulosa	68
Nazorat uchun savollar	68
<b>3-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI TAYYORLASH</b>	
3.1. Auditorlik tashkilotlari tomonidan mijozlarni tanlab olish	69
3.2. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida shartnoma. Dastlabki kelishuvlar	72
3.3. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xati	76
3.4. Sub'ekt to'g'risida umumiy ma'lumot olish	79
3.5. Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash	83
3.6. Auditda jiddiylikni aniqlash	90
3.7. Auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash	94
3-bob bo'yicha qisqacha xulosa	104
Nazorat uchun savollar	104
<b>4-BOB. ASOSIY VOSITALAR AUDITI</b>	
4.1. Asosiy vositalar auditining me'yoriy asoslari	105
4.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari	107
4.3. Asosiy vositalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash	108
4.4. Asosiy vositalar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	114
4.5. Asosiy vositalar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish	116
4.6. Asosiy vositalarga eskirish hisoblash to'g'riligini tekshirish	121
4.7. Asosiy vositalarni hisobdan chiqarilishi va tugatilishini tekshirish	127
4.8. Asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini tekshirish	131
4.9. Asosiy vositalar ijara munosabatlarini tekshirish	133
Nazorat uchun savollar	138
<b>5-BOB. NOMODDIY AKTIVLAR AUDITI</b>	
5.1. Nomoddiy aktivlar auditining me'yoriy asoslari	138
5.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari	146

5.3. Nomoddiy aktivlar auditining rejasi va dasturini tayyorlash	151
5.4. Nomoddiy aktivlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	154
5.5. Nomoddiy aktivlar mavjudligi, saqlanishi va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish	159
5.6. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash, hisobdan chiqarish va tugatilishini tekshirish	163
5.7. Nomoddiy aktivlar auditining natijalarini umumlashtirish	169
Nazorat uchun savollar	170
<b>6-BOB. MOLIVAVIY INVESTITSİYALAR AUDITI</b>	
6.1. Moliyaviy investitsiyalar auditining me'yoriy asoslari	170
6.2. Moliyaviy investitsiyalar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari	175
6.3. Moliyaviy investitsiyalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash	179
6.4. Moliyaviy investitsiyalar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	182
6.5. Moliyaviy investitsiyalarni qabul qilish va baholash to'g'riligini tekshirish	187
6.6. Moliyaviy investitsiyalardan samarali foydalanish darajasini tekshirish	189
6.7. Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiya qilish tartibi va ularni natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish	191
Nazorat uchun savollar	194
<b>7-BOB. TOVAR-MODDIY ZAHIRALARI AUDITI</b>	
7.1. Tovar–moddiy zahiralarini auditining maqsadi va vazifalari	195
7.2. Tovar–moddiy zahiralarini auditining ma'lumot manbalari	196
7.3. Tovar-moddiy zaxiralari auditining tartibi	197
7.4. Tovar-moddiy zahiralarini saqlanishi va kirimini tekshirish	199
7.5. Tovar-moddiy zaxiralari to'g'ri baholanganligini tekshirish	205
7.6. Tovar-moddiy zahiralarini samarali ishlatilishini tekshirish	206
7.7. Tovar-moddiy zahiralarini inventarizatsiyadan o'tkazish tartibi	207
7.8. Tovar-moddiy zaxiralari inventarizatsiya natijalari buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	220
Nazorat uchun savollar	224
<b>8-BOB. TAYYOR MAHSULOT VA TOVARLAR AUDITI</b>	
8.1. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining me'yoriy asoslari	224
8.2. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari.	226
8.3. Tayyor mahsulot va tovarlar auditining rejasi va dasturini tayyorlash	228
8.4. Tayyor mahsulot va tovarlar bilan bog'liq muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish	232
8.5. Tayyor mahsulot va tovarlar qabul qilish, baholash ularni kirimi va chiqimining to'g'riligini tekshirish	235
8.6. Tayyor mahsulot va tovarlar mavjudligi saqlanish va ulardan samarali foydalanish darajasini tekshirish	236
8.7. Tayyor mahsulot va tovarlarni inventarizatsiya qilish tartibi va ularni	238

natijalari to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish	
8.8. Tayyor mahsulot va tovarlarni sotish va hisobdan chiqarish to'g'riligini tekshirish	239
Nazorat uchun savollar	241
<b>9-BOB. HISOB-KITOBLAR AUDITI</b>	
9.1. Hisob-kitoblar auditining me'yoriy asoslari	241
9.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari	242
9.3. Hisob-kitoblar auditini rejasi va dasturini tayyorlash	244
9.4. Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish	250
9.5. Sho'ba va qaram xo'jalik jamiyatlari bilan hisob-kitoblarni tekshirish	256
9.6. Xodimlarga berilgan avanslar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	258
9.7 Mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish	264
9.8. Byudjetga soliq va yig'imlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	270
9.9. Davlatning maqsadli jamg'armalari va sug'urta bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	272
9.10. Ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	274
9.11. Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni tekshirish	279
Nazorat uchun savollar	282
<b>10-BOB. XODIMLAR BILAN HISOB-KITOBLAR AUDITI</b>	
10.1. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining me'yoriy asoslari	282
10.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari	283
10.3. Xodimlar bilan hisob-kitoblar auditining rejasi va dasturini tayyorlash	284
10.4. Xodimlar bilan mehnat haqi va boshqa muomalalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	286
10.5. Mehnat intizomiga rioya qilish va ish vaqtdan samarali foydalanish darajasini tekshirish	288
10.6. Shtat jadvali va mehnat shartnomalarini tuzish. Ishga qabul qilish va bo'shatish qoidalariga amal qilish holatini tekshirish	289
10.7. Mehnat haqini hisoblash va hujjatlarda to'g'ri rasmiylashtirishni tekshirish	291
10.8. Xodimlar bilan mehnat haqi, mukofot, nafaqa va boshqa to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	292
10.9. Mehnatga haq to'lashga oid xarajatlarni taqsimlanishini tekshirish	294
10.10. Jismoniy shaxslar bilan fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnomalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirish	296
10.11. Mehnat haqi va boshqa to'lovlardan daromad solig'i, turli xil ajratma va ushlanmalar to'g'ri hisoblanganligini tekshirish	298
Nazorat uchun savollar	306
<b>11-BOB. PUL MABLAG'LARI AUDITI</b>	
11.1. Pul mablag'lari auditining maqsadi, vazifalari va manbalari	307
11.2. Kassa muomalalarini tekshirish	311
11.3. Bank muomalalarini tekshirish	314
11.4. Valyuta schyotidagi muomalalar auditi	320

Nazorat uchun savollar	327
<b>12-bob. XUSUSIY KAPITAL AUDITI</b>	
12.1. Xususiy kapital auditining me'yoriy asoslari	328
12.2. Auditning maqsadi, vazifalari va manbalari	329
12.3. Xususiy kapital auditining rejasi va dasturini tayyorlash	331
12.4. Korxonaning huquqiy maqomi va ta' sis hujjatlarining auditi	334
12.5. Ustav kapitalini tekshirish	336
12.6. Rezerv kapitalini tekshirish	343
12.7. Sotib olingan xususiy aksiyalarni tekshirish	345
12.8. Taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan zarar) shakllanishi va ishlatilishini tekshirish	347
12.9. Maqsadli tushumlar, kelgusi xarajatlar va to'lovlar rezervlari hisobini tekshirish	348
12.10. Ta' sischilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish	351
12.11. Odatda sodir etiladigan xatoliklar	353
12.12. Xususiy kapitalning tahlili	354
Nazorat uchun savollar	357
<b>13-BOB. ISHLAB CHIQRISH VA BOSHA XARAJATLARNING AUDITI</b>	
13.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, me'yoriy asoslari	358
13.2. Mahsulot ishlab chiqarish va sotish muomalalarining ichki nazorat tizimi holatini tekshirish	360
13.3. Asosiy ishlab chiqarish tarmoqlari auditining rejasi va dasturini tayyorlash	362
13.4. Mahsulotni ishlab chiqarish siklini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish	363
13.5. Mahsulotlar tannarxini to'g'ri hisoblanganligini tekshirish	368
13.6. Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish	369
Nazorat uchun savollar	372
<b>14 - BOB. MOLIYAVIY NATIJALAR AUDITI</b>	
14.1. Moliyaviy natijalar auditining me'yoriy asoslari	372
14.2. Moliyaviy natijalar auditining maqsadi, vazifalari va manbalari	375
14.3. Moliyaviy natijalar auditining rejasi va dasturini tayyorlash	376
14.4. Moliyaviy natijalar shakllanishi va taqsimlanishini tekshirish	378
14.5. Mahsulot sotishdan olingan yalpi foydani tekshirish	380
14.6. Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlarni tekshirish	383
14.7. Moliyaviy faoliyat bo'yicha daromad va xarajatlarni tekshirish	386
14.8. Favqulodda foyda va zararni tekshirish	390
14.9. Yakuniy moliyaviy natijani tekshirish	392
Nazorat uchun savollar	396
<b>15-BOB. MOLIYAVIY HISOBOT AUDITI</b>	
15.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi, vazifalari va me'yoriy asoslari	396
15.2. Ichki nazorat tizimini baholash, auditni rejasi va dasturini tuzish	399
15.3. Buxgalteriya hisobi schetidagi yozuvlarni asoslanganligin tekshirish	401

15.4. Korxonaning moliyaviy hisobotini o'rganish va u belgilangan muddatlarda topshirilishi ta'minlanishini tekshirish	411
15.5. Balans to'g'ri tuzilganligini tekshirish	415
15.6. Moliyaviy hisobot buzib ko'rsatilganligini aniqlash	417
Nazorat uchun savollar	420
<b>16-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI YAKUNLANISHI. AUDITORLIK XULOSASI.</b>	
16.1. Audit natijalarini umumlashtirish	420
16.2. Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish	425
16.3. Assistentlar tomonidan bajarilgan muolajalar sifatini tekshirish	427
16.4. Hisobot berilgan vaqtgacha bo'lgan hamma voqealarga asoslangan dalillarni o'rganish va tekshirish	430
16.5. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi	433
16.6. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi	435
Nazorat uchun savollar	442
<b>GLOSSARIY</b>	442
Foydalanilgan adabiyotlar ro'yhati	450



**Audit.** Darslik. M.M. Tulaxodjaeva, Sh.I.Ilhamov, K.B.Axmadjonov va boshqalar. Mas'ul muharrirlar: M.M. Tulaxodjaeva, Sh.I. Ilhamov. O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi. Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti. - Toshkent: Iqtisodiyot, 2010.

Muharrir Ilhamov Sh.I.

---

Bosishga ruxsat etildi 2010y. 15.05. Bichimi 60x80 1/16. Shartli bosma tabog' i 28,5. Adadi 100. \_\_\_\_ - sonli buyurtma.

---

100063, Toshkent sh. O'zbekiston shoh ko' chasi, 49-uy, TDIU bosmaxonasi.