ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ДАВЛАТ СОЛИҚ ҚЎМИТАСИ
СОЛИҚ АКАДЕМИЯСИ

«Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси

«АУДИТ»

фанидан маъруза матнлари тўплами

Тошкент – 2007

«Аудит» фанидан маъруза матнлари тўплами

Ушбу маъруза матнлари тўплами 5340800 – «Солиқлар ва солиққа тортиш» 4 йиллик бакалавриат йўналишида таълим олувчи тингловчиларнинг «Аудит» фанидан мукаммал билим олишлари учун мўлжалланган. Ўқув режага асосан мазкур фан 4 йиллик бакалавриат йўналиши учун VI семестрда (3 курс II семестрда) ўқитилади.

Мазкур маъруза матнлари ишчи ўқув дастурига мувофиқ Солиқ академиясининг «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси томонидан тайёрланган. (2007 йил «24» август № 1 - сонли кафедра баённомаси)

«Бухгалтерия ҳисоби ва
аудит» кафедраси мудири О.Жўраев

Тузувчи: «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси мудири, и.ф.н., Т.Абдибаева,
катта ўқитувчи Т.Султонов

1-мавзу. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ташкил қилиш асослари, аудитнинг моҳияти ва вазифалари

Ўрганиладиган саволлар:

1. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида аудитнинг моҳияти, аҳамияти ва объектив зарурлиги
2. Аудитнинг профессионал фаолияти сифатида шаклланиши ва ривожланиш боқичлари
3. Аудиторлик текширувларининг турлари ва шакллари
4. Аудиторлар ва аудиторлик фирмалари ҳамда уларнинг профессионал хизматлари

1. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида аудитнинг моҳияти, аҳамияти ва объектив зарурлиги

Мамлакатимизда бозор иқтисодиётига ўтиш шаклан хилма-хил мулкчиликка асосланган ва ташкилий-иқтисодий тавсифдаги кўплаб корхоналарнинг пайдо бўлишига олиб келмоқда. Жумладан, ширкат, деҳқон ва фермер хўжаликлари, хусусий кичик корхоналар, маъсулияти чекланган жамиятлар, акциядорлик жамиятлари, қўшма корхоналар ва бошқалар шаклланмоқда. Бундай янги тузулмаларда етарли даражада профессионал малака, тажриба, билим ва корхоналар фаолиятини тартибга солиб турувчи янги қонун-қоидаларни пухта биладиган бухгалтерлар етишмаслиги оқибатида ҳуқуқ-тартибот органларининг аралашув ҳоллари учрайди. Иқтисодиётнинг эркинлаштирилиши ва ислоҳотларнинг чуқурлаштирилиши натижасида корхоналар фаолиятининг самарадорлигини ошириш, аудиторлик текширувидан ўтказиш, ҳамда ҳисоб-китобни яхшилаш мақсадида уларга маслаҳат, йўл-йўриқ, ҳуқуқий ва бошқа турлардаги ёрдам кўрсатадиган малакали хизматнинг янги шакли - **аудиторлик фаолияти**га эҳтиёж янада кучаймоқда. Зеро, Президентимиз И. Каримов таъкидлаганидек: «Тадбиркорлар манфаатини ҳимоя қилишда аудиторлик фаолиятининг мавқеини янада ошириш керак».[1] Бундай фаолиятнинг асосий вазифаси, биринчи навбатда, корхона молия-хўжалик фаолиятини назорат қилиб турадиган бухгалтерлик ҳисоби тизими, фаолият натижаларини баҳолайдиган жорий ва йиллик ҳисоботларнинг қонунийлигини тасдиқлашдан иборатдир.

Шу муносабат билан сўнги йилларда аудиторлик фаолиятини шакллантириш ва ривожлантириш бўйича қатор ижобий ишлар амалга оширилди. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг қарорига мувофиқ 2000 йил 26 майда янги таҳрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» қонун қабул қилинди. Ушбу қонунни амалга ошириш, аудиторлик хулосалари солиқ ва бошқа назорат органлари томонидан ҳисобга олинишини таъминлаш мақсадида 2000 йил 22 сентябрида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 365-сонли «Аудиторлик фаолиятини

[1] Каримов И. А. »Жамиятда тадбиркорлик руҳини ќарор топтириш тараќќиёт гарови» Туркистон газетаси 2001 йил 18 июл

такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги қарори ва бошқа қатор меъёрий ҳужжатлар қабул қилинди, аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқи учун аттестация ўтказиш тартиби ва аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензия бериш тартиблари аниқланди. Шунингдек, 2000 йил 7 августда Ўзбекистон ҳудудида фаолият кўрсатаётган аудиторлар ва аудиторлик ташкилотларини ихтиёрий равишда бирлаштирувчи мустақил жамоат ташкилоти - Ўзбекистон аудиторлар палатаси ташкил этилди.

Ҳар бир корхона ва ҳар бир тадбиркор улар хўжалик юритадиган соҳада амалга ошириладиган муомалаларни аудиторлик текширувидан ўтказиш зарурати билан тўқнашадилар. Аммо аудит нима эканлигини ҳали кўпчилик тушуниб етган эмас.

Аудит мамлакатимиздаги хўжалик фаолиятини назорат ва иқтисодий таҳлил қилишнинг нисбатан янги йўналишидир. Агар Ғарб мамлакатларида аудит 150 йилдан буён маълум бўлса, Ўзбекистонда эса, мустақил фаолият соҳаси сифатида хўжалик юритишда давлат монополиясидан воз кечиш ва бозор иқтисодига ўтиш натижасида шакллана бошлади. Шунинг учун аудиторлик фаолияти ривожланган мамлакатлар тажрибасини ўрганиш зарурдир. Таъкидлаш жоизки, олдин ҳам мамлакатимиздаги корхоналар, ташкилотлар ва муассасаларда хўжалик фаолиятини назорат ва тафтиш қилиш амалга оширилган. Аммо, назорат ва тафтиш билан аудит тушунчалари бир-бирларига яқин бўлса ҳам, уларни битта нарса деб тушуниш тўғри эмас.

Аудиторлик бизнинг тушунчамиздаги хўжалик фаолиятининг таҳлили, ҳужжатли тўлиқ тафтиш, баланс счётларини текшириш ёки айтайлик, суд-бухгалтерлик экспертизаси эмаслигига қарамасдан, аудиторлар ўз хизмат вазифаларини амалга ошириш чоғида юқорида санаб утилган ишлар тартиби ва ҳисоб ҳамда назорат-таҳлилий амалиётнинг бошқа соҳаларидан фойдаланадилар.

Аудит тушунчаси назорат ва тафтиш тушунчаларига қараганда кенгроқ, чунки у нафақат молиявий кўрсаткичлар тўғрилигини текширишни, балки харажатларни мақбуллаштириш ва қонуний асосда фойдани кўпайтириш мақсадида хўжалик фаолиятини яхшилаш бўйича таклифлар ишлаб чиқишни ўз ичига олади. Аудитни бизнесни ўзига хос экспертиза қилиш деб таърифлаш мумкин. Бунда бухгалтерия ҳисоби ва ички хўжалик назорати шартнома асосида амалга оширилиб, молия-хўжалик муомалаларининг қонунчиликка мувофиқлиги текширилади (яъни ҳисобот кўрсаткичларининг ҳаққонийлиги назорат қилинади). Шунингдек, ноўрин харажатларга йўл қўймаслик мақсадида эксперт консультацияси ўтказилади.

Бизнес бўйича эксперт вазифаларини бажариш учун аудитор кенг билим, маҳорат ва тажрибага эга бўлиши лозим.

Бизнинг мустақил мамлакатимизда аудитнинг дунёга келиши ва аудиторлик фирмаларининг барпо этилиши асосан, акциядорлик жамиятлари, қўшма корхоналар ва тижорат банкларининг ташкил этилиши билан боғлиқ бўлиб, уларнинг ҳисоботлари аудитор хулосасиз расмий мақомга эга бўла олмайди.

Ҳар қандай тушунча, айниқса илмий атама ўзининг моҳиятини ифодаловчи таърифига эга бўлиши лозим.

Аудиторлик фаолиятининг таърифи ўзининг тарихий тараққиёт йўлида турли манбаларда турлича баён қилинган. Масалан, профессор М. М. Тўлахўжаевaнинг «Ўзбекистон Республикасида Молиявий назорат тизими» номли китобида аудитга қуйидагича таъриф берилган:

«аудит – бу мустақил малакали мутахассислар томонидан корхонанинг молиявий ҳисоботини ёки у билан боғлиқ молиявий ахборотни ушбу ҳисобот ёки ахборотнинг қонун ва бошқа норматив ҳужжатларга мувофиқлик даражаси тўғрисида хулоса чиқариш мақсадида тадқиқ этилишидир».

Аудиторлик фаолияти ва аудиторлик касбининг таърифи Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида қуйидагича келтирилган:

Аудиторлик фаолияти деганда аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш ва ушбу қонуннинг 17-моддасида назарда тутилган профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади.

Биринчи таърифда аудитнинг тафсилоти кенг баён этилган бўлса, сўнгисида аудиторлик фаолияти текширув ўтказиш жараёни бўлишидан ташқари профессионал хизмат кўрсатиш билан боғлиқ тадбиркорлик фаолияти эканлиги ҳам таъкидланган.

Ўзбекистонда давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларига аудиторлик фаолиятини амалга ошириш қонун билан тақиқланган.

2. Аудитнинг профессионал фаолияти сифатида шаклланиши ва ривожланиш боқичлари

Аудитни юзага келишига сабаб булган шарт-шароитлар:

- ахборот етказиб берувчилар (маъмурият) билан ахборотлардан фойдаланувчилар (давлат органлари, банклар, акциядорлар, кредиторлар) манфаатларининг мос келмаслиги, натижада, улар ўртасида зиддиятли вазиятлар юзага келганида маъмурият томонидан нотўғри маълумотлар берилиши;
- нотўғри ахборотларга асосланган ҳолда хўжалик қарорларининг қабул қилиниши натижасида ноқулай иқтисодий аҳволга тушиб қолиниши ёки инқирозга юз тутилиши;
- иқтисодий ахборотларнинг ҳаққонийлигини тасдиқлаш учун зарур махсус билимларга эҳтиёж;
- ахборотлардан фойдаланувчиларда маълумотларни бевосита баҳолаш ва сифатини аниқлаш учун махсус малака, вақт ва материалларнинг етишмаслиги ва ҳ. к.

Мана шу муаммоларни ҳал қилишга ёрдам берадиган аудиторлик хизматлари шакллана бошлади. Унинг асосий вазифаси ахборотлардан фойдаланувчиларга тақдим қилинадиган ҳисоботлар тўғрисида холис фикр-мулоҳазалар билдиришдир. Аудиторлар етарли билим ва тажрибага, шунингдек, бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлари ва асословчи маълумотларни олиш ҳуқуқига эга бўлганликлари учун бу вазифани малакали даражада бажарадилар. Бундан ташқари, улар корхона маъмуриятига бўйсунмайдиган ва

унинг тазйиқларидан ҳолидирлар.

Айрим манбаларга кўра бухгалтер-аудитор касби XVII асрнинг ўрталарида Европанинг акциядорлик компанияларида акциядорлар, кредиторлар ва солиқ хизмати ходимлари ўртасидаги мунозарали масалаларни ҳал қилиб бериш зарурати туфайли шакллана бошлаган. Ўша пайтларда мустақил фаолият кўрсатиб, корхонанинг ишлаб чиқариш молия фаолияти тўғрисида аниқ хулоса берадиган мутахассисларга эҳтиёж кучайган.

Натижада, 1862 йили Англияда, 1867 йили Францияда, 1937 йили эса АҚШда мажбурий аудит тўғрисидаги қонун қабул қилинган. Ҳозирги пайтда бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатларда ўзининг ташкилий ҳуқуқий инфратузилмаларига эга бўлган аудит институтлари фаолият кўрсатмоқда.

Аудиторлик касби турли хил мамлакатларда турлича номланиб келинган. Масалан, Америкада жамоатчи-бухгалтер, Францияда бухгалтер эксперт ёки счётлар бўйича комиссар, Германияда хўжалик назоратчиси, ёки китоблар (Das Buch) назоратчиси, қатор англо-саксония мамлакатларида компаниянинг молиявий фаолиятини назорат қиладиган тафтишчи кабилар.

Аудиторлик фаолиятининг ривожланишига 1929-1933 йилларда жаҳон иқтисодий таназзули катта туртки бўлди. Бу даврда акциядорлик жамиятлари ва бошқа корхоналарнинг кўпчилиги инқирозга юз тутдилар. Натижада ҳисоботларни, хусусан, баланс, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларини тасдиқлаш тартибини қатъий белгилаш, уларнинг тўғрилиги ва ҳаққонийлигини мустақил аудиторлар томонидан текшириш эҳтиёжи юзага келган.

Аудит XIX аср ўрталарида Шотландияда ҳам вужудга кела бошлаган.

Инглиз темирйўлчилари, суғурта ва бошқа инвесторлар Шимолий Америкага йўл олишганида улар билан бирга йирик инглиз сармоядор (кредитор)ларининг манфаатларини ҳимоя қиладиган мустақил тафтишчи-аудиторлар ҳам бирга борганлар.

1844 йилда Англияда акциядорлик компанияларининг бухгалтерия счётларини, акциядорларга бериладиган ҳисоботларни йилига камида бир марта мустақил бухгалтерлар текширувидан мажбурий ўтказилишини талаб қиладиган қонунлар чиқарилган.

Дастлаб аудиторлик вазифалари аниқ белгиланмаган бўлиб, барча инвесторлар, акциядорлар, кредиторлар аудиторларни ўзларининг ҳимоячиси сифатида қабул қилганлар.

Аудиторлар ҳақида уларни акциядорлар олдидаги масъул шахслар деб қараш 1929 йилда «Компаниялар тўғрисидаги қонун» чиқарилиши билан ўзгарди. Ушбу қонунга мувофиқ барча компаниялар ўзларининг молиявий ҳисоботларида фойда ва зарарларни мажбурий равишда кўрсатишлари белгилаб қўйилди.

Тарихий манбалардан маълумки, марказлашган давлатчиликнинг барпо бўлиши ҳамда ривожланиши натижасида мамлакатни бошқариш учун ҳисоб, назорат ва молия ишларига зарурият кучайган. Уларнинг илдизлари инсониятнинг узоқ тарихига бориб тақалади. Масалан, аудиторлик профессор П. И. Камышанов маълумотларига кўра тахминан эрамиздан олдинги 200 йилларда касб сифатида шакллана бошлаган. Бу пайтларда квесторлар яъни

Рим Империяси даврида молия ва судлов ишларини олиб борувчи мансабдор шахслар жойлардаги ҳукумат бухгалтерлари устидан назорат қилиб турганлар. Квесторларнинг ҳисоботлари Римга юборилиб, имтиҳон қилувчилар томонидан эшитилган. «Аудитор» лотинчадан «эшитувчи» деган тушунча ҳам шундан келиб чиққан.

Демак, «Аудит» тушунчаси лотинча бўлиб, «auditing» - айнан таржимаси «у эшитаяпти», «эшитувчи» деган маъноларни билдиради.

Амир Темур тузукларида ҳам ҳисоб, молия ва назорат ишлари мамлакатни бошқаришда муҳим восита бўлганлиги ҳақида қимматли маълумотлар мавжуд. Масалан, «Раиятдан мол-хирож олиш, мамлакатни тартибга келтириш, унинг ободончилиги, хавфсизлигини амалга оширувчи кишилар тузуги»да салтанатни бошқаришда ҳисоб ва назорат ишлари ҳақида шундай дейилган: «... ҳар ўлкага уч вазир тайинлашларини буюрдим. Булардан бири раият учун бўлиб, ундан йиғиладиган солиқларнинг ундирилишини кузатиб, ҳисоботини олиб борсин. Олиқ-солиқ миқдори, солиқ тўловчиларнинг номларини ёзиб борсин ва раиятдан йиғилган маблағни сақласин. Иккинчи вазир сипоҳ ишларини бошқаради. Сипоҳга берилган ва берилиши лозим бўлган маблағ ҳисобини олиб борсин. Учинчи вазир эса дараксиз йўқолган кишилар, келиб-кетиб юрувчилар (саёҳатчилар ва савдогарлар), ҳар хил йўл билан йиғилиб қолган ҳосил, ақлдан озганларнинг мол-мулки, вориссиз мол-мулкни, қозилар ва шайхулисломларнинг ҳукми билан олинган жарималарни тартибга келтирсин».[2]

«Сипоҳга ҳақ тақсимлаш тузуги»да эса ўша замонга хос назорат тизими ҳақида қуйидаги маълумотлар келтирилган: «Мулк қилиб берилган ҳар бир мамлакатга иккитадан вазир тайинласинлар. Бири вилоятдан йиғилган молни ёзиб, раият аҳволини текшириб турсинки, жогирдор* фуқарога жабр зулм етказиб, уларнинг ҳолини хароб этмасин. У вилоятдан йиғилган бутун мол ашёларни кирим дафтарига ёзиши лозим. Иккинчи вазир эса (даромад)нинг харж этилган қисмини чиқим дафтарига ёзсин ва (йиғилган моллардан) сипоҳийларнинг маоши учун тақсим қилсин. Қайси амирга мулк берилар экан, уни уч йилгача ўз ҳолига қўйсинлар. Уч йил ўтгандан сўнг уни текшириб кўрсинлар. Агар мамлакат обод, раият рози экан, шу ҳолича қолдирсинлар. Агар аҳвол бунга терс бўлса, у вилоятни ҳолиса** га ўтказиб, уч йилгача ўша жогирдорга ҳақ берилмасин»[3].

Кейинги 25 йил мобайнида аудиторлик фаолияти 3 хил ривожланиш босқичидан ўтди:

1. ***Тасдиқловчи аудит*** – бунда асосан ҳисоб регистрлари ва ҳужжатлар текширилди.

2. ***Мақсадли системали аудит*** – бу босқичда муомала (операция)ларни назорат қилиш системасини кузатиш имконияти яратилди.

3. ***Таваккалчиликка асосланган аудит*** **-** системани назорат қилувчи шахслар томонидан қабул қилинган бошқарув қарорларига баҳо берилади.

---

[1] Темур тузуклари. Тошкент: 1996, 125 бет.

* Жогирдор – жогир эгаси. Тож – тахт олдида кўрсатган хизматлари учун бериладиган инъом; ер – сув, мол – мулк.

** Холиса – Давлат ихтиёрида бўлган ва барча солиқлардан озод этилган ер – сув ва мол – мулкни тасарруф этувчи олий идора.

[3] Темур тузуклари. Тошкент: 1996, 90 бет.

Мақсадли системали аудит шаклланиши билан аудиторлар ички назорат орқали экспертиза ўтказа бошладилар. Бунинг оқибатида шу нарса исботландики, агар ички назорат тизими самарали ташкил қилинган бўлса, хато ва камчиликларни аниқлаш учун жиддий текширишлар ўтказишга ҳожат қолмайди.

Ҳар бир корхона ва ҳар бир тадбиркор улар хўжалик юритадиган соҳада амалга ошириладиган муомалаларни аудиторлик текширувидан ўтказиш зарурати билан тўқнашадилар. Аммо аудит нима эканлигини ҳали кўпчилик тушуниб етган эмас.

Аудит мамлакатимиздаги хўжалик фаолиятини назорат ва иқтисодий таҳлил қилишнинг нисбатан янги йўналишидир. Агар Ғарб мамлакатларида аудит 150 йилдан буён маълум бўлса, Ўзбекистонда эса, мустақил фаолият соҳаси сифатида хўжалик юритишда давлат монополиясидан воз кечиш ва бозор иқтисодига ўтиш натижасида шакллана бошлади. Шунинг учун аудиторлик фаолияти ривожланган мамлакатлар тажрибасини ўрганиш зарурдир. Таъкидлаш жоизки, олдин ҳам мамлакатимиздаги корхоналар, ташкилотлар ва муассасаларда хўжалик фаолиятини назорат ва тафтиш қилиш амалга оширилган. Аммо, назорат ва тафтиш билан аудит тушунчалари бир-бирларига яқин бўлса ҳам, уларни битта нарса деб тушуниш тўғри эмас.

Аудиторлик бизнинг тушунчамиздаги хўжалик фаолиятининг таҳлили, ҳужжатли тўлиқ тафтиш, баланс счётларини текшириш ёки айтайлик, суд-бухгалтерлик экспертизаси эмаслигига қарамасдан, аудиторлар ўз хизмат вазифаларини амалга ошириш чоғида юқорида санаб утилган ишлар тартиби ва ҳисоб ҳамда назорат-таҳлилий амалиётнинг бошқа соҳаларидан фойдаланадилар.

Аудит тушунчаси назорат ва тафтиш тушунчаларига қараганда кенгроқ, чунки у нафақат молиявий кўрсаткичлар тўғрилигини текширишни, балки харажатларни мақбуллаштириш ва қонуний асосда фойдани кўпайтириш мақсадида хўжалик фаолиятини яхшилаш бўйича таклифлар ишлаб чиқишни ўз ичига олади. Аудитни бизнесни ўзига хос экспертиза қилиш деб таърифлаш мумкин. Бунда бухгалтерия ҳисоби ва ички хўжалик назорати шартнома асосида амалга оширилиб, молия-хўжалик муомалаларининг қонунчиликка мувофиқлиги текширилади (яъни ҳисобот кўрсаткичларининг ҳаққонийлиги назорат қилинади). Шунингдек, ноўрин харажатларга йўл қўймаслик мақсадида эксперт консультацияси ўтказилади.

Бизнес бўйича эксперт вазифаларини бажариш учун аудитор кенг билим, маҳорат ва тажрибага эга бўлиши лозим.

Бизнинг мустақил мамлакатимизда аудитнинг дунёга келиши ва аудиторлик фирмаларининг барпо этилиши асосан, акциядорлик жамиятлари, қўшма корхоналар ва тижорат банкларининг ташкил этилиши билан боғлиқ бўлиб, уларнинг ҳисоботлари аудитор хулосасиз расмий мақомга эга бўла олмайди.

3. Аудиторлик текширувларининг турлари ва шакллари

Бозор иқтисоди ривожланган мамлакатларда молиявий назоратнинг қуйидаги ташкилий тизимидан фойдаланилади:

1. Давлат молиявий назоратининг олий органи ***счётлар палатаси ёки давлат бош аудиторлик аппарати*** бўлиб, у бевосита парламент ёки президентга бўйсунади. Унинг асосий вазифаси давлат бюджетининг харажатлар қисмини умум назорат қилишдир.

2. ***Солиқ бошқармаси.*** Ҳукуматга ёки молия вазирига бўйсунади, давлат бюджети даромадлар қисмининг тўлдирилишини назорат қилади.

3. ***Вазирликлардаги назорат тафтиш бўлинмалари*** бюджет томонидан маблағ билан таъминланиб, давлат молиявий назоратининг олий органи ёки тегишли вазирликка бўйсунади. Асосий вазифаси бюджет маблағларининг тўғри сарфланишини назорат қилади.

4. Мустақил аудиторлик молиявий назорат баланс маълумотларининг тўғрилигини, амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлигини шартнома асосида назорат қилади. Нодавлат секторидаги корхона ва ташкилотларга ҳам шартнома асосида ҳисоб ва молия масалалари бўйича маслаҳат (консультация) беради.

Аудиторлик текшируви қай тарзда ўтказилишига кўра **мажбурий** ва **ташаббус тарзидаги** (ихтиёрий) аудиторлик текширувларга бўлинади. Шунингдек, аудиторлик текшируви назорат қилувчи ёки ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларининг ташаббусига кўра ҳам ўтказилиши мумкин.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунга мувофиқ фаолият турига кўра қуйидаги иқтисодий субъектлар ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказилиши керак:

- акциядорлик жамиятлари;
- банклар ва бошқа кредит ташкилотлари;
- суғурта ташкилотлари;
- инвестиция фондлари ҳамда юридик ва жисмоний шахсларнинг маблағларини жамлаб турувчи бошқа фондлар ҳамда уларнинг бошқарув компаниялари;
- манбалари юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий бадаллари бўлмиш хайрия фондлари ва бошқа ижтимоий фондлар;
- маблағларнинг ҳосил бўлиш манбалари қонун ҳужжатларида назарда тутилган, юридик ва жисмоний шахслар томонидан қилинадиган мажбурий ажратмалар бўлмиш бюджетдан ташқари фондлар;
- устав фондида давлатга тегишли улуш бўлган хўжалик юритувчи субъектлар.

Агар хўжалик юритувчи субъект ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 майигача йиллик молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувидан ўтказмаган ва аудиторлик хулосасига эга бўлмаса, у мажбурий аудиторлик текшируви ўтказилишидан бўйин товлаган ҳисобланади.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 10-моддасига мувофиқ мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказилиши лозим бўлган барча хўжалик юритувчи субъектлар олдинги йил учун йиллик молиявий ҳисоботларини жорий йилнинг 1 майигача аудиторлик текширувидан ўтказадилар. Аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг хўжалик юритувчи субъект аудиторлик хулосасининг белгиланган тартибда тасдиқланган бир нусхаини 15 кун ичида

тегишли солиқ органларига топшириши лозим. Агар аудиторлик хулосасининг бундай нусхасини солиқ органига ўз вақтида тақдим этилмаса, хўжалик юритувчи субъект солиқ органига бунинг сабаби кўрсатилган тушунтириш хати тақдим этади.

Мажбурий аудиторлик текширувидан бўйин товлаган хўжалик юритувчи субъектларга солиқ органи томонидан жарима солинади. Хўжалик юритувчи субъект раҳбари эса мажбурий аудиторлик текширувидан бўйин товлаганлиги учун қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда жавобгарликка тортилади. Ундирилган жарима **жарима солиш тўғрисидаги қарор** топширилган кундан бошлаб 10 кун ичида тўланиб, тўлиқ миқдорда республика бюджетига ўтказилади. Агар жарима ўз вақтида тўланмаса, солиқ қонунчилигига мувофиқ пения ҳисобланган ҳолда сўзсиз ундириб олинади.

Жарима ундирилиши хўжалик юритувчи субъектни мажбурий аудиторлик текширувдан ўтишдан озод қилмайди.

Мажбурий аудиторлик текширувидан бўйин товлаганлиги учун ундириладиган жарималар ставкалари хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисобот йили охирида маҳсулот (иш, хизмат)лар сотишдан олинган ялпи тушумининг миқдорига қараб энг кам ойлик ҳақининг 100 бараваридан 500 бараваригача табақалаштирилган.

Мажбурий аудиторлик текширувидан бўйин товлаганлик учун табақалаштирилган жарима ставкалари:

Жарима миқдори	Бир йилда маҳсулот (иш, хизмат)лар сотишдан олинган ялпи тушум миқдори (ҚҚС билан бирга)
Энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг 100 баравари	Энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг 500 бараваригача
Энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг 300 баравари	500 бараваридан 15 минг бараваригача
Энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг 500 баравари	15 минг бараваридан ортиқ

Жарима суммасини ҳисоблаш учун жарима солиш тўғрисида қарор чиқарилган санадаги энг кам ойлик иш ҳақи миқдори асос қилиб олинади.

Бюджетдан ташқари ва хайрия жамғармаларининг амалдаги тушумлари (аъзолик бадалларини ҳам қўшган ҳолда) жарима ҳисоблашда асос бўладиган ялпи тушум ҳисобланади.

Хўжалик юритувчи субъектлар жарима солиш тўғрисидаги қарор устидан қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда шикоят қилишлари мумкин.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 11-моддасига мувофиқ: «Ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви хўжалик юритувчи субъектнинг ёки бошқа аудиторлик текшируви буюртмачиларининг қарорига биноан, қонун ҳужжатларида назарда тутилган тартибда ўтказилиши мумкин.

Ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувининг предмети, муддатлари ва бошқа шартлари аудиторлик текширувининг буюртмачиси билан аудиторлик ташкилотлари ўртасида тузиладиган **аудиторлик текширувини ўтказиш тўғрисидаги шартнома**да белгилаб қўйилади».

Ташаббус тарзидаги (ихтиёрий) аудиторлик текшируви одатда хўжалик юритувчи субъектнинг қарорига кўра ўтказилади. Ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ўтказишда хўжалик юритувчи субъект ўз олдига асосан қуйидагиларни мақсад қилиб қўйиши мумкин:

- бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг амалдаги қонунчиликка мувофиқлигини аниқлаш;
- бутун бухгалтерия ҳисоби тизимини ёки унинг айрим бўлимларининг аҳволини назорат ва таҳлил қилиш;
- бухгалтерия ҳисоби бўйича иш юритишни ташкил этиш;
- бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ва ҳисобот тузиш ишларининг меъёрий таъминланганлигини аниқлаш;
- ҳисобни комьпютерлаштиришда қўлланиладиган восита ва услубларни баҳолаш;
- солиқ қонунчилигига риоя қилиниши ва солиққа тортишга доир ҳисоб-китоблар аҳволини текшириш ва ҳ. к.

Ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ҳар хил сабабларга кўра ўтказилиши мумкин. Биринчидан, бозор иқтисодиётига ўтиш муносабати билан хусусийлаштирилган ва акциядорлик жамиятларига айлантирилган кўплаб собиқ давлат корхоналари махсус идоравий давлат назорат органлари томонидан текширилиши барҳам топди. Шунингдек, мулкчилик ва муносабатларнинг янги турлари ҳисоб обеъктларига айланди. Иккинчидан, мулк эгалари, инвесторлар ва акциядорларнинг корхона молия-хўжалик фаолиятининг аҳволи тўғрисидаги холис ахборотларни талаб қилишлари. Шунингдек, бухгалтер ходимларининг беқарорлиги яъни ўзгариб (алмашланиб) туриши, улар малакасининг пастлиги ва бошқалар. Учинчидан, иқтисодиётнинг эркинлаштирилиши ва ислоҳотларнинг чуқурлаштирилиши муносабати билан меъёрий ҳужжатларнинг тез-тез ўзгариб туриши ва янгиларининг қабул қилиниши ва ҳ. к. Бундай муаммолар билан тўқнашаётган корхоналарда малакали аудиторлик хизматларига эҳтиёж кучайиб, уларнинг раҳбарлари мустақил аудиторлик ташкилотларига ёрдам сўраб мурожаат қилмоқдалар. Юқорида таъкидланганидек, мажбурий аудиторлик текшируви тўлиқ (комплекс) ўтказилади. Ташаббус тарзидаги яъни ихтиёрий аудит эса тўлиқ ёки қисман ўтказилиши мумкин. Шунингдек, ташаббус тарзидаги аудитда текширувлар чуқурлиги ҳам ҳар хил бўлиши мумкин. Масалан: ҳисоб маълумотларини дастлабки ҳужжатлардан бошлаб тўла ва ёппасига текшириш; дастлабки ҳисоб маълумотларини ёки фақат ҳисоб регистрлари ва ҳисоботлардаги маълумотларни танлаб текшириш.

Текширув мижоз-корхонанинг **ҳисоб сиёсатини ўрганиш ва баҳолаш**дан бошланади.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 15-моддасига мувофиқ аудиторлик текшируви назорат қилувчи ёки ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларининг ташаббусига кўра аудиторлик ташкилоти томонидан, улар

ўртасида хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш юзасидан тузилган шартномага асосан ўтказилади.

Шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича ишларга ҳақ тўлаш аудиторлик текширувини белгилаган орган ҳисобидан амалга оширилади.

Ўзбекистон Республикаси процессуал қонунчилигига мувофиқ ҳуқуқни муҳофаза қилиш органлари (тергов органлари, суд ва арбитраж суди) хўжалик юритувчи субъектларни аудиторлик текширувидан ўтказишга топшириқ беришлари мумкин. Бундай топшириқ ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларида қуйидаги шарт-шароитлар мавжуд бўлганида берилади:

- қўзғатилган (қайта кўрилаётган) жиноий ишлар;
- фуқаролик ишини қабул қилиш (қайта кўриш);
- арбитраж судининг идоравий тасарруфидаги ишлар.

Ҳуқуқни муҳофаза қилиш органлари томонидан бериладиган бундай топшириқлар мазмуни жиноий иш қўзғатиш (қайта кўриш), фуқаролик ишини қабул қилиш (қайта кўриш), арбитраж судининг идоравий тасарруфидаги ишлар учун асос бўлган ҳолатларга мос келиши лозим. Бундай топшириқларга мувофиқ ўтказиладиган аудиторлик текширувлар муддати аудиторлик ташкилоти билан келишилган ҳолда аниқланиб, одатда 1 ойдан ошмаслиги лозим.

Аудиторлик текшируви ўтказишга топшириқ берган ҳуқуқни муҳофаза қилиш ёки назорат қилувчи органлар текширув ўтказиш учун зарур шарт-шароитларни яратишлари, зарур ҳолларда аудиторлар ва улар оила аъзоларининг шахсий хавфсизликларини ҳам таъминлаши лозим. Шунингдек, олдин текширилган хўжалик юритувчи субъект фаолияти айнан бир хил асосларга кўра олдинги текширувни ўтказган аудиторлик ташкилоти томонидан қайта текширишга рухсат этилмайди.

Назорат қилувчи ёки ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларининг ташаббусига кўра ўтказилган аудиторлик текширувлар жараёнида олинган маълумотлар фақат мазкур органлар рухсати билан ва улар рухсат қилган ҳажмда ошкор қилиниши мумкин.

Ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларининг ташаббусига кўра ўтказилган текширувлар натижалари бўйича тузилган аудиторлик хулосаси Ўзбекистон Республикаси жиноят-процессуал кодексига мувофиқ тайнланган суд-бухгалтерия экспертизаси хулосасига тенглаштирилади.

Суд-бухгалтерия экспертизаси айрим ўзига хос хусусиятлари билан аудиторлик текширувларидан тубдан фарқ қилади. Кўп ҳолларда экспертиза эксперт муассасаларининг махсус хоналарида ўтказилади. Зарур ҳолларда экспертиза ўтказиш жойи эксперт томонидан, экспертизани тайинлаган орган билан келишилган ҳолда аниқланади.

Хулоса тузиш учун зарур бўлган дастлабки ва йиғма бухгалтерия ҳужжатлари, ҳисоб регистрлари ва ҳисобот шакллари экспертиза обьектлари бўлиб ҳисобланади. Шунингдек, экспертиза ўтказиш жараёнида тафтиш далолатномаси, эксперт хулосалари, айбланувчилар, жабрланувчилар ва гувоҳларнинг кўрсатмалари ва ишдаги бошқа материалларда келтирилган

маълумотлардан ҳам фойдаланиш мумкин.

Суд-бухгалтерия экспертизасини амалга оширишда қуйидагиларни аниқлашга доир масалалар ҳал этилади:

- товар-моддий заҳиралар, пул маблағларининг камомади ёки ошиқча чиқиши ва моддий зарар суммалари билан боғлиқ маълумотларнинг ҳаққонийлиги;
- товар-моддий заҳираларни қабул қилиш, сақлаш, сотиш ва пул маблағларининг ҳаракатига доир муомалаларни расмийлаштиришнинг тўғрилигини;
- молия-хўжалик фаолиятига доир муомалаларни ҳужжатларда акс эттиришнинг бухгалтерия ҳисоби халқаро ва миллий стандартлари ҳамда бошқа тегишли меъёрий ҳужжатларга мувофиқлиги;
- тергов олиб борилаётган ишга алоқадор шахслар кўрсатмаларининг бухгалтерия ҳисоби маълумотларига мувофиқлиги;
- материаллар, тайёр маҳсулотлар, товарлар ва пул маблағларини кирими, чиқими ҳамда ҳисобдан ўчирилишининг ҳужжатлар билин асосланганлиги; ҳисобга олинмай қолган маҳсулотлар ҳажми ва қийматини технологлар, товаршунослар ва бошқа мутахассислар хулосаларини ҳисобга олган ҳолда аниқлаш;
- фуқаролик судлов ишлари тартибида ҳал этиладиган даъволарга доир суммалар миқдорининг ҳужжатлар билан асосланганлиги;
- товар-моддий заҳиралар ва пул маблағлари камомади ёки ошиқча чиқиши вужудга келган даврда моддий жавобгар ҳисобланган шахслар, ҳамда экспертиза жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва назорат талабларига риоя қилинмаганлиги аниқланганда, бунинг учун масъул шахслар;

моддий зарар етказилишига олиб келган ёки унинг ўз вақтида аниқланишига тўсқинлик қилган, бухгалтерия ҳисоби ва назорат тизимининг камчиликлари.

4. Аудиторлар ва аудиторлик фирмалари ҳамда уларнинг профессионал хизматлари

Ривожланган мамлакатларда мустақил аудиторлик ташқи молиявий назоратнинг асосий шакли бўлиб ҳисобланади ва у кенг профилли тафтишчилар томонидан амалга оширилади.

Турли мамлакатларда аудитни ташкил қилиш билан боғлиқ қоидаларни ўрганиш шуни кўрсатадики, уларда бир-бирига ўхшашликлар мавжуд:

- корхоналар молиявий ҳисоботларини мажбурий аудит назоратидан ўтказиш;
- аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчилар учун маълум малакага эга бўлиши билан боғлиқ талаблар.
- аудиторликка фақат шу мамлакат фуқароларини тайинлаш.

Бу мамлакатларнинг ҳар бирида аудиторлик хизматларининг сони жуда кўп. Уларнинг фаолияти шу даражада кенг тарқалганлиги халқаро аудиторлик ташкилотларининг шаклланишига олиб келди. Хусусан, ***Дипломли жамоатчи бухгалтерлар халқаро ассоциацияси*** 147 та мамлакатда фаолият кўрсатадиган 4 мингдан ошиқ аудиторлик фирмаларини бирлаштиради. Хорижий мамлакатларнинг назорат амалиётидаги ижобий тажрибаларни ўрганиш ва

ёйиш мақсадида 1953 йили БМТ қошида нодавлат ташкилоти - ***Олий Назорат Органларининг Халқаро Ташкилоти*** (INTOSAI) тузилган. Бу ташкилотни тузишга қуйидаги омиллар сабаб бўлган:

- жаҳон иқтисодиётида байналминаллашиш тенденцияларининг кузатилиши;
- бизнес ва савдо-сотиқнинг ривожланиши;
- кўп миллатли корпоратив операцияларнинг кенгайиши;
- пул маблағларини самарали назорат қилишга интилиш;
- давлат назоратининг кучайтирилиши ва чет эл инвестицияларининг бошқарилиши.

Бухгалтер-аудиторларнинг профессионал ташкилотлари жаҳоннинг кўп мамлакатларида тузилган. Жумладан Буюк Британияда Англия ва УЭЛЬС мамлакатларида мустақил бухгалтерлар институти ташкил қилинган бўлса, АҚШда дипломли ва дипломсиз жамоатчи бухгалтерларнинг ***бухгалтер-аудиторлар жамияти,*** Германияда ***Аудиторлар палатаси*** ва ***Аудиторлар институти*** фаолият кўрсатмоқда.

Барча аудиторлик фирмалари, хизматлари ўз фаолиятларида ***«Халқаро аудит нормалари ва қўшимча ишлар Низоми»*** дан фойдаланадилар. Халқаро аудит нормалари нормативи 29 ишдан иборат бўлиб, унга яна 4 та қўшимча ишлар нормативлари ҳам киритилган.

Ташқи аудит билан бирга кўпчилик корхоналарда ички аудит йўлга қўйилган бўлиб, улар ишлаб чиқариш харажатларининг даражаси, рентабеллик, тежамкорлик, мақбул режимга риоя қилиш ва кўрсатиладиган хизматларнинг юқори сифатлилиги устидан назорат қиладилар.

Фирмаларнинг, шу жумладан аудиторлик фирмаларининг ҳам бозорда мустаҳкам ўрин топишида уларнинг маҳсулот (иш, хизмат)ларининг сифати муҳим аҳамиятга эга. Ички аудит транснационал фирмалар ишлаб чиқариш-молия фаолиятининг муҳим омилидир. Масалан, «Истмэн Кодак» олий сифатли спорт моллари сотиш ва хизмат кўрсатиш бўйича жаҳонда етакчи ўрин эгаллайди. Унда ички аудитнинг ташкил қилинганига 60 йилдан ошган. Унинг учун масъулият Рочестер (Нью-Йорк штати) даги ***умумий аудит бўлимига*** юкланган.

Аудитор – аудитор малака сертификатига эга бўлган жисмоний шахсдир.

Агар аудитор аудиторлик ташкилотининг штатида турган бўлса ёки аудиторлик ташкилоти у билан фуқаролик-ҳуқуқий тусдаги шартнома тузган бўлса, у аудиторлик текшируви ўтказишга жалб этилиши мумкин.

Аудитор аудиторлик текширувини сифатсиз ўтказганлиги, тижорат сирини ошкор этганлиги ҳамда бошқа ҳатти-ҳаракатлари оқибатида аудиторлик ташкилотига зарар етказганлиги учун қонун ҳужжатларига мувофиқ аудиторлик ташкилоти олдида жавобгар бўлади.

Шунингдек, Қонуннинг 4-моддасига мувофиқ «аудитор ёрдамчиси аудитор малака сертификатига эга бўлмаган ва аудиторлик ҳисоботида, аудиторлик хулосасида, аудиторнинг эксперт хулосасида ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш билан боғлиқ бўлган бошқа расмий ҳужжатда имзо чекиш ҳуқуқига эга бўлмаган тарзда аудиторнинг топшириғига биноан аудиторлик текширувида иштирок этаётган жисмоний шахсдир».

Аудитор ёрдамчисининг меҳнат шартлари қонун ҳужжатларида қайд

этилган тартибда тузилган меҳнат шартномаси билан белгиланади.

Аудиторлик текширувини амалга оширишда олинган маълумотларни ошкор этмаслик мажбурияти аудиторнинг ёрдамчисига нисбатан тадбиқ этилади.

Аудиторнинг ёрдамчиси сифатида ишланган вақт аудитор малака сертификатини олиш учун зарур бўладиган иш стажига қўшилади.

Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти мустақил юридик шахс ҳуқуқига эга аудиторлик ташкилотлари томонидан амалга оширилади. Қонунга кўра аудиторлик ташкилоти аудиторлик фаолиятини амалга ошириш лицензиясига эга бўлган юридик шахсдир.

Ҳисобот маълумотларининг ишончлилигини, биринчи навбатда, бухгалтерия баланси (1-шакл), молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-шакл), шунингдек бошқа ҳисоботларнинг ишончлилиги ва унда келтирилган маълумотларнинг ҳаққонийлигини тасдиқлаш (ёки тасдиқламаслик) аудиторлик хизматининг энг муҳим вазифаси ҳисобланади.

Таъкидлаш жоизки, бухгалтерия ҳисоботлари бухгалтерия аппарати, бошқа иқтисодий хизматлар ва корхона бўлимлари, ҳамда ишлаб чиқариш бўлинмаларидаги кўп сонли ходимларнинг узоқ давом этган ва машаққатли меҳнатлари натижаси ҳисобланади. Ҳисоб ахборотлари ва улар асосида тузиладиган ҳисоботларнинг ишончлилиги ва сифати дастлабки ҳисобнинг қандай ташкил этилганлигига, ҳужжатлаштириш интизомининг қанчалик мустаҳкамлигига ва умуман корхона ҳисоб сиёсатининг қай даражада малакали тузилганлигига кўп жиҳатдан боғлиқ.

Бухгалтерлик амалиётини ўрганиш шуни кўрсатмоқдаки, айрим корхоналарда бухгалтерлар малакаси етишмаслиги оқибатида дастлабки ҳужжатларга ишлов бериш, гуруҳлаш ва бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри (ёки бутунлай) акс эттирмасдан (асосан пул ва ҳисоб-китоб муомалалари), уларни девонхона папкаларида сақлаб қўйиш билан чекланилади. Натижада, ҳисоботларни тузишда кўплаб чалкашликлар, ноаниқликлар, жорий ҳисоб маълумотлари ва ҳисобот кўрсаткичларидаги номувофиқликлар юзага келади. Агар бухгалтерлик ҳисобини ташкил этиш ва юритишга талаб даражасида эътибор қилинганида, бундай чалкашликлар пайдо бўлмас эди.

Шунинг учун бухгалтерлик ҳисобининг қай даражада ташкил этилганлиги ва юритилаётганлигини, бухгалтерларнинг малакаси ва интизомини, дастлабки ҳужжатларга ишлов берилиш сифати ва корхона молия-хўжалик фаолияти ҳамда унинг натижаларини акс эттирувчи бухгалтерлик ёзувларининг тўғрилигини аниқламасдан, юқорида қайд этилган асосий вазифани ҳал этиш мумкин эмас.

Аудиторлик текширувлари ишлаб чиқаришни режалаштириш ва ташкил этиш, корхонадаги тартиб, меҳнат ва технологик интизомни, товар-моддий заҳираларнинг омборлар ва бошқа сақлаш жойларидаги ҳисоби, мулкларнинг сақланиши, ҳисоб-китоблар ҳолати ва корхона молия-хўжалик фаолияти ҳамда унинг натижаларига сезиларли таъсир кўрсатадиган бошқа кўплаб ҳолатларни қамраб олади. Шунинг учун аудиторлик ҳисоботида корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларига бевосита таъсир-кўрсатадиган, ҳамда ҳисоб маълумотлари ва ҳисобот кўрсаткичлари ишончлилигини пасайтиришига олиб келадиган, меҳнатни ва ишлаб чиқаришни ташкил этишдаги катта

камчиликларни бартараф этишга қаратилган тавсиялар берилиши лозим.

Шунингдек, ***Ўзбекистондаги аудиторлик фаолияти олдида турган муҳим вазифалардан бири – хорижлик ҳамкорлар тан оладиган аудиторлик хулосаси бериш қобилиятига эга, сертармоқ ва профессионал даражадаги умуммиллий аудиторлик компаниялари ташкил этиш ҳисобланади.***

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик фаолиятини амалга ошириш лицензиясига эга бўлган юридик шахсдир.

Аудиторлик ташкилотлари ўз фаолиятини амалга оширишда мустақилдир.

Аудиторлик ташкилоти мустақил хўжалик юритувчи субъект сифатида «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 6-моддасига мувофиқ қуйидаги ҳуқуқларга эга:

- аудиторлик текшируви ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилиш учун хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатлари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот ҳужжатлари билан олдиндан танишиб чиқиш;
- аудиторлик текшируви ўтказилаётганда хўжалик юритувчи субъект амалга ошираётган молия-хўжалик фаолияти билан боғлиқ ҳужжатларни тўлиқ ҳажмда олиш, шунингдек ушбу ҳужжатларда ҳисобга олинган ҳар қандай мол-мулкнинг амалда мавжудлигини ҳамда ҳар қандай мажбуриятларнинг амалдаги ҳолатини текшириш;
- аудиторлик текширувини ўтказиш давомида юзага келган масалалар бўйича хўжалик юритувчи субъектнинг моддий жавобгар шахсларидан оғзаки ва ёзма тушунтиришлар олиш ҳамда аудиторлик текшируви учун зарур бўлган қўшимча маълумотларни олиш;
- учинчи шахслар томонидан ёзма тасдиқланган ахборотни хўжалик юритувчи субъектдан олиш;
- ишончли аудиторлик хулосасини тузиш учун зарур бўлган барча ахборот хўжалик юритувчи субъект томонидан тақдим этилмаган тақдирда аудиторлик текшируви ўтказишдан бош тортиш;
- аудиторлик текширувини ўтказишда иштирок этишга аудиторлар ва бошқа мутахассисларни белгиланган тартибда жалб этиш.
- аудиторлик ташкилоти қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа ҳуқуқларга ҳам эга бўлиши мумкин

Аудиторлик текшируви ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилиш учун хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатлари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот ҳужжатлари билан олдиндан танишиб чиқади.

Ишончли аудиторлик хулосаси тузиши учун барча ахборотлар хўжалик юритувчи субъект томонидан тақдим этилмаган ҳолларда аудитор текширув ўтказишдан бош тортиши ва бу ҳолни №70-«**Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот ҳақидаги аудиторлик ҳулосаси»** номли АФМС га мувофиқ **«Аудиторлик ташкилотининг аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиш тўғрисидаги аризаси»** билан расмийлаштириши мумкин.

Булардан ташқари аудиторлик ташкилоти заруратдан келиб чиқиб текширувда иштирок этишга бошқа аудиторлар ва мутахассисларни ҳам белгиланган тартибда жалб этиш ҳуқуқига эга.

Аудиторлик ташкилоти қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа ҳуқуқларга

ҳам эга бўлиши мумкин.

Аудиторлик ташкилотининг зиммасига қуйи-даги мажбуриятлар юклатилади:

- аудиторлик фаолиятини амалга ошираётганида ушбу Қонун ҳамда бошқа қонун ҳужжатларининг талабларига риоя этиши;
- аудиторлик текшируви ўтказишга доир шартнома тузишдан олдин буюртмачининг талабига биноан аудиторлик фаолиятини ўтказиш ҳуқуқини берувчи тегишли лицензияни, аудитор (аудиторлар)нинг малака сертификатини тақдим этиши;
- хўжалик юритувчи субъектнинг сўровига биноан аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича қонун ҳужжатларининг талаблари тўғрисидаги, аудиторнинг эътирозлари асосланилган қонун ҳужжатларининг нормалари тўғрисидаги ахборотни тақдим этиши;
- аудиторлик текширувини амалга оширишда олинган ахборотларнинг махфийлигига риоя этиши;
- аудиторлик ҳисоботида молиявий-хўжалик операцияларининг қонунийлиги бузилиши фактларини ҳамда уларни бартараф этиш юзасидан таклифларни акс эттириши;
- хўжалик юритувчи субъектга унинг мансабдор шахслари ва бошқа ходимлари зарар етказилганлигини аниқ тасдиқлаб турган фактларни аниқлаган тақдирда бу ҳақда хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбариятига (мулкдорига) маълум қилиши ҳамда аудиторлик хулосасига тегишли қайдни киритиши шарт. Зарур ҳолларда аудиторлик текширувининг натижаларини маълум қилиш учун қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда қатнашчиларнинг (акциядорларнинг) умумий йиғилиши чақирилишини талаб қилиши шарт.

Аудиторлик ташкилоти зиммасида қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа мажбуриятлар ҳам бўлиши мумкин.

Аудиторлик ташкилотининг жавобгарлиги. «Аудиторлик фаолияти тўғрисидаги» Қонуннинг 8 моддасига мувофиқ аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текшируви буюртмачилари, хўжалик юритувчи субъект ва молиявий ҳисоботдан бошқа фойдаланувчилар олдида молиявий ҳисобот ҳамда хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа молиявий ахбороти тўғрисида нотўғри якундан иборат бўлган аудиторлик хулосасини тузиш оқибатида уларга етказилган зарар учун жавобгар бўлади.

Аудиторлик текширувини сифатсиз ўтказганлик ёки лозим даражада ўтказмаганлик оқибатида хўжалик юритувчи субъектга ва (ёки) аудиторлик текширувининг буюртмачисига етказилган зарар, шу жумладан бой берилган фойда, қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда қопланиши шарт.

Аудиторлик ташкилотлари мажбурий ва ташаббус тарзидаги (ихтиёрий) аудиторлик текширувларидан ташқари, Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуни ва N 90-«Аудиторлик ташкилотларининг профессионал хизматлари» номли аудиторлик фаолияти миллий стандарти(АФМС)да кўрсатилган, исталган профессионал хизматларни кўрсатишлари мумкин. Бундай хизматларга қуйидагилар киради:

а) бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, қайта тиклаш ва юритиш

б) молиявий ҳисоботни тузиш;

в) миллий молиявий ҳисоботни бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларига ўтказиш;

г) хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш;

д) бухгалтерия ҳисоби, солиқ солиш, режалаштириш, менеджмент ва молия-хўжалик фаолиятининг бошқа масалалари юзасидан консалтинг хизмати;

е) солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар ва декларацияларни тузиш;

ж) аудиторлик ташкилотлари аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларида назарда тутилган бошқа профессионал хизматларни ҳам кўрсатишлари мумкин.

Ушбу келтирилган профессионал хизматлар рўйхати кенгайтирилиши ва тўлдирилиши мумкин, аммо ҳозирги кўринишда ҳам аудиторлик ташкилотлари томонидан таклиф қилинадиган хизматларнинг қанчалик хилма-хил эканлигини кўрсатмоқда.

Аудиторлик ташкилоти юқори сифатли профессионал хизмат кўрсатишга эришиши учун ўз фаолиятини шундай ташкил этиши керакки, унинг иш бажариш ёки хизмат кўрсатишда қатнашаётган ходимлари қуйидаги талабларга жавоб бериши лозим:

- ҳалоллик ва ҳаққонийлик;
- профессионал компетентлилик ва зарур тажриба ҳамда малакага эгалик;
- профессионал ахлоқ нормаларига риоя қилиш ва белгиланган стандартлар (шу жумладан корхонадаги ҳам) талабларини бажариш;
- ўз профессионал мажбуриятларини бажариш чоғида ходимларга маълум бўлган ахборотларни махфий (сир) тутиш принципига риоя қилиш ва ҳоказо.

Таянч иборалар:

- молиявий назорат;
- аудит;
- аудитнинг маълумот манбалари;
- аудитор;
- аудиторлик ташкилоти;
- мажбурий аудит;
- ташаббусли аудит;
- аудиторлик ташкилотларининг профессионал хизматлари.

2- мавзу. Аудиторлик текширувларини ўтказиш босқичлари, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари

Ўрганиладиган саволлар:

1. Аудитни режалаштириш ва аудиторлик дастурини тузилиши.
2. Аудиторлик текширувини ўтказиш тартиби ва аудит далиллари
3. Аудиторлик текширувини якунлаш ва натижаларни расмийлаштириш тартиби
4. Аудиторлик фаолияти стандартлари, уларнинг аҳамияти ва вазифалари.

1. Аудитни режалаштириш ва аудиторлик дастурини тузилиши.

Аудиторлик текширувларини ўтказишдан олдин аудит режалаштирилади. Аудитни режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланиладиган меъёрлар 3-сонли ***«Аудитни режалаштириш»*** номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти (АФМС) билан белгиланади. Юқорида таъкидланганидек, аудит режасини пухта тузмасдан сифатли аудиторлик текшируви ўтказиш мумкин эмас. Шу боисдан ушбу стандартга батафсилроқ тўхталиб ўтамиз. Амалда, аудитни режалаштириш жараёни аудиторлик ташкилоти билан хўжалик юритувчи субъект ўртасида шартнома тузилгунга қадар бошланади. Бу ҳолат кўп ҳолларда, агар мижоз билан шартнома тузилмаса, аудитни режалаштириш билан боғлиқ харажатлар қайси манбалар ҳисобидан маблағ билан таъминланиши тўғрисидаги саволни юзага келтиради. Кейинчалик шартнома тузилган ҳолда аудитни дастлабки режалаштиришга доир ишлар қиймати ўтказиладиган аудиторлик хизматининг умумий қийматига қўшилади, акс ҳолда у аудиторлик ташкилотининг маблағлари ҳисобидан амалга оширилиши лозим. Режалаштириш аудиторлик текширувини бошланғич босқичи бўлиб, аудиторлар режа тузулгунга қадар бевосита текширув жараёнини бошламасликлари лозим. Стандартга мувофиқ аудитни режалаштириш қуйидаги босқичларга бўлинади:

а) аудитни дастлабки режалаштириш;

б) аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш;

в) аудит дастурини тайёрлаш ва тузиш.

Ушбу стандарт ҳар қандай корхонани аудиторлик текширувидан ўтказишда ҳам аудит режасини, ҳам аудит дастурини тузишни талаб этади. Дарҳақиқат, йирик хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоботларини тасдиқлаш учун катта аудиторлик гуруҳи томонидан текширув ўтказилганида бундай кўп босқичли режалаштириш зарур. Агар аудиторлик ташкилотининг кўпчилик мижозлари кичик ва ўрта бизнес корхоналарига таалукли бўлса, у ҳолда унчалик катта бўлмаган тузатишлар киритилганида кўпчилик корхоналарни текшириш учун мос келадиган намунавий аудит режаси ишлаб чиқиш ва режалаштириш чоғида аудит дастурини батафсил тузишга махсус эътибор қаратиш зарур. Бундай намунавий режалар бир нечта бўлиб, улар бир-бирларидан турли бизнесга эга корхоналар учун фарқ қилишлари мумкин. Масалан, савдо корхоналари, ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш корхоналари ва хоказо. Шунингдек аудитор қандайдир бошқа тамойиллар бўйича умумий намунавий режалар ҳам тузиши мумкин. Агар умумий аудит режаси сифатида намунавий режа танланса, у ҳолда режалаштириш чоғида асосий эътиборни аудит дастурини тузишга қаратиш зарур. Режалаштириш аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан аудит ўтказишнинг умумий тамойиллари каби, хусусий тамойилларига ҳам мувофиқ амалга оширилиши лозим. Улар:

- уйғунлик (комплекслик);
- узлуксизлик,
- мақбуллик.

Уйғунлик тамойили аудитнинг дастлабки режасини тузишдан тортиб, то умумий режаси ва дастурини тузгунга қадар бўлган барча босқичларнинг ўзаро боғлиқлиги ва мувофиқлигини таъминлашни назарда тутади.

Режалаштиришнинг ***узлуксизлик тамойили*** текширувда иштирок этадиган аудиторларга келишилган топшириклар белгиланиши ва режалаштириш босқичларининг муддатлар ҳамда таркибий бўлинмалар бўйича боғлиқлигида ифодаланади.

Аудитни режалаштиришнинг ***мақбуллик тамойили*** шундан иборатки, режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти ўзи белгилаган мезонлар асосида аудитнинг умумий режаси ва дастуридан мақбулини танлаш имкониятига эга бўлиши зарур.

Аудиторлик текшируви узоқ вақт давом этганида, аудитор мижознинг молия - хўжалик фаолиятидаги ва қонунчиликдаги ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда режа ва дастурга зарур тузатишлар киритиши мумкин.

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

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

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

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

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

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

Стандартга мувофиқ ***аудитнинг умумий режаси*** тузилганидан сўнг ***аудит дастури*** тузилиб, унда барча аудиторлик амалларининг батафсил рўйхати баён қилиниши зарур. Дастур аудиторлар учун батафсил йўриқнома бўлиб, унда текширилиши лозим бўлган бухгалтерлик ҳисобининг барча бўлимла-рини текшириш, шунингдек ички назорат тизимини таҳлил қилиш бўйича уларнинг барча ҳатти-ҳаракатлари акс эттирилган бўлиши лозим. Аудит дастурини тузиш юзаки бажарилмаслиги лозим, чунки у аудиторлар ишидаги таъсирчан назорат дастаги бўлиб хизмат қилади, дастурнинг ҳар бир бўли-ми бўйича аудитор хулосалари эса аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тузиш учун асос бўлиб хизмат қилиши лозим.

№3-«Аудитни режалаштириш»номли АФМС, №14-«Аудиторлик танлаш», №9-«Жиддийлик ва аудиторлик риски», №6-«Аудитни ҳужжатлаштириш» ва аудиторлик текширувини амалга оширишни тартибга соладиган бошқа стандартлар билан ўзаро чамбарчас боғлиқ. Шундай қилиб, бошқа стандартлардаги талабларни ўрганмасдан ва изчил бажармасдан, ушбу стандарт талабларини бажариш мумкин эмас.

Аудитор ўз ишини шундай режалаштириши лозимки, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботларини, молия-хўжалик муомалаларининг ишончлилигини ва қонунийлигини, ҳамда улар бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттирилишининг тўғрилигини ўз вақтида ва сифатли аудиторлик текширувидан ўтказилади.

Аудитни режалаштириш қуйидагиларни таъминлаши лозим:

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

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

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

Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлар акс эттирилади:

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

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

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

- аудиторлик текшируви ўтказиш шартномаси шартларини ўрганиши;
- ўтказиладиган аудитнинг энг муҳим масалаларини ажратиб олиши;
- махсус эътибор талаб қиладиган шартларни аниқлаши;
- текшириладиган корхона фаолиятининг предметини ҳисобга олган ҳолда янги қонунлар, низомлар, йўриқнома-лар ва бошқа алоқадор меъёрий ҳужжатларнинг аудитга таъсирини ўрганиши;
- текшириладиган корхонанинг ҳисоб тизими ва ички аудит тизимининг

ишончлилик даражасини аниқлаши;

- ички аудиторларнинг ишларини ва уларни аудитга жалб қилиш мумкинлигини таҳлил қилиши;
- корхонанинг алоҳида балансга ажралиб чиқарилган филиаллари, ваколатхоналари, бўлимлари ва махсус бўлинмала-рида аудит ўтказиш мақсадга мувофиқлигини ўрганиши;
- экспертларни жалб қилиш зарурлигини аниқланиши лозим.

Аудиторлик текшируви чоғида аудит режасига тузатишлар киритилиши мумкин.

Аудиторлик текширувни режалаштириш текшириладиган корхона фаолиятини батафсил ўрганишдан бошланади. Аудитор корхона фаолиятини ўрганишдан иккита мақсадни кўзлайди: а) аудит ўтказишни осонлаштириш ва сифатини ошириш; б) текшириладиган корхона иқтисодини яхшилашга қаратилган амалий маслаҳат ёрдами кўрсатиш.

Бунинг учун корхона фаолиятига таъсир қиладиган ички ҳамда ташқи омиллар ҳақида маълумотларни тўплаш зарур.

Аудитор биринчи навбатда эътибор бериш лозим бўлган, корхона иқтисодига таъсир қиладиган ички омилларга қуйи-дагилар киради: мулкчилик шакли ва бошқарув тузулмаси, корхонанинг қандай мақсадда ташкил этилганлиги, корхона фаолиятида амалга ошириладиган асосий муомалалар, молияси, ходимлари, ҳисоб юритиш сиёсати, корхонанинг учинчи шахслар билан ўзаро муносабатлари.

Корхоналарга нисбатан қўлланиладиган қонунлар нафақат мулкчилик шаклларига, балки қарорлар қабул қилиш жараёнларининг ташкил этилиши ва у ёки бу ҳужжатларни имзолаш учун жавобгар шахсларнинг таркибига ҳам боғлиқ. Бошқарув жараёнини билиш нафақат аудиторга зарур бўлган материалларни тўплаш учун, балки унинг ҳисоботидан асосий фойдаланувчиларни аниқлаб, унинг ишларидаги хатарли вазиятларни тўғри баҳолашда ҳам унга ёрдам беради. Аудитор мулкчилик шакли ва тузилишини ўрганиши учун қуйидаги маълумотларни тўплаш зарур: йирик мулк эгаларининг рўйхати; фирмалар ва бўлинмаларнинг рўйхати; шуъба корхоналар, тобе корхоналар ва инвестиция қилинадиган бошқа объектлар; корхонага раҳбарлик қилувчи ва ижро органлари, шунингдек ички аудитнинг роли ва функциялари; бошқарувнинг ташкилий тузилмаси; юқори мансабдор шахслар мажбуриятлари ва жавобгарликларини чегаралаш; бошқарув қарорларини, шу жумладан бухгалтерлик ҳисо-бини ташкил этиш ва юритиш соҳасидаги қарорларни қабул қилиш учун асос бўлиб хизмат қиладиган маълумотлар манбалари; раҳбариятнинг иш ҳақини белгилайдиган омиллар; корхонани, унинг бухгалтерлик тизимини, ўтказиладиган аудиторлик текширувлари ва унинг натижалари бўйича раҳбариятнинг режалари ва кутилаётган натижалари.

№ 1 - «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» номли Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандартига мувофиқ ***ҳисоб сиёсати*** хўжалик юритувчи субъект раҳбари томонидан бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисо-ботни тайёрлаш ҳамда тузиш учун фойдаланиладиган махсус тамойиллар, қоидалар ва амалий ёндашувлар тўпламини ифодалайди.

Шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсати корхона раҳбари томонидан №1 БҲМС асосида тузилиб, хўжалик юритувчи субъектнинг турли йиллар учун тақдим қи-линган молиявий ҳисоботларидаги кўрсаткичлар таққосланувчан, ҳамда бошқа алоқадор БҲМС лар асосида шакллантирилган бўлиши лозим.

Ҳисоб сиёсатини шакллантириш ва унга риоя қилиниши масалалари аудитнинг аҳамиятли соҳаларидан бўлиб, бухгалтерия ҳисоботларининг ишончлилигига сезиларли даражада таъсир кўрсатади. Шу боисдан ҳисоб сиёсати бухгалтерия ҳисоби

ва ҳисоботларини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг барча босқичларида - аудитни режалаштиришдан то аудиторлик хулосасини тузгунга қадар муҳим текширув объекти бўлиб ҳисобланади.

2. Аудиторлик текширувини ўтказиш тартиби ва аудит далиллари

Аудитнинг халқаро стандартлари – АХС (International Standarts of Auditing – ISAs) да стандартлаш объекти сифатида V – «Аудиторлик далиллар» (500-599) номли махсус бўлим ажратилган. Ушбу бўлим 9 та стандартни ўз ичига олади:

№ 500 – «Аудиторлик далиллар» (Audit Evidence)

№ 510 – «Бирламчи келишувлар – бошланғич қолдиқ-лар» (Initial Engagements Opening Balances)

№ 520 – Аналитик амаллар (Analytical Procedures)

№ 530 – Аудиторлик танлаш (Audit Sampling)

№ 540 – Бухгалтерлик ҳисобида баҳоланадиган қиймат-лар аудити (Audit of Accounting Estimates)

№ 550 – Боғлиқ томонлар (Related Parties)

№ 560 – Кейинги ҳодисалар (Subsequent Events)

№ 570 – Узлуксиз фаолият (Going Concern)

№ 580 – Раҳбариятнинг билдиргиси (Management Representations)

Ушбу стандартлар аудиторлик фаолиятининг халқаро амалиётида олинадиган далилларнинг етарлилик даражасини ва уларни тўплашга нисбатан қўйиладиган талабларни белгилайди.

Аудитор молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигини асослаши учун қуйидаги амалларни бажариш натижасида етарли аудиторлик далилларини тўплаши лозим:

- счётлар бўйича оборотлар ва қолдиқларнинг молиявий ҳисоботда тўғри акс эттирилишини батафсил текшириш:
- таҳлилий амаллар:
- ички назорат воситаларини текшириш;

Аудиторлик далилларни тўплаш учун зарур бўлган аудиторлик амаллари ва уларнинг ҳажми **аудит дастури**да кўрсатилади.

Аудиторлик далиллар – бу аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик текширувлар вақтида тўпланган ва аудиторлик хулосасини асословчи ахборотдир.

Демак, аудиторлик далиллар аудиторлик текшируви жараёнида текширилаётган мижоз – корхона ва учинчи шахслардан олинган ахборотлар ҳамда уларни таҳлил қилиш натижалари бўлиб, молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги тўғриси-да аудиторлик хулосаси тузиш имконини беради.

Ушбу таъриф ва тавсифлардаги таянч тушунчаларни батафсил кўриб чиқамиз.

Далил дейилганда бошқа фактнинг мавжудлигини тасдиқлайдиган ёки инкор қиладиган факт, ёки мазкур факт ҳақида у ёки бу даражадаги ишончлилик билан фикр шакллантиришга имкон берадиган, маълум факт тўғрисида маълумотлар олиш жараёни тушунилади.

Ахборот – хўжалик фаолиятидаги фактлар тўғрисидаги хабарлар тўпламидир.

Мижоз корхона – аудиторлик хизмати кўрсатилаётган хўжалик юритувчи субьект.

Учинчи шахслар – аудитор ёки мижоз корхона билан у ёки бу тарзда алоқадор бўлган ва бу алоқадорлик аудитор фикрига жиддий таъсир кўрсатадиган ҳуқуқий ёки жисмоний шахслардир.

Таҳлил қилиш – бу мижоз корхона бухгалтерия ҳисоботида фактларнинг аудитор томонидан мушоҳада қилиниши ва ўз фикрини шакллантириши.

Аудиторлик текширувларининг асосий мақсади хўжалик юритувчи субьектлар бухгалтерия ҳисоботларининг ишончлилиги тўғрисида аудиторнинг мустақил билдирилган фикридан иборат. Бунинг учун аудитор ҳисоботнинг ишончлилиги ёки унинг ишончлилигини рад этиш тўғрисидаги асосли фикр билдиришга имкон берадиган далилларни тўплаши зарур.

Ишончлилик – молиявий ҳисобот маълумотларининг улардан малакали фойдаланувчиларга хўжалик юритувчи субьектлар фаолиятининг натижалари тўғрисида тўғри хулосалар қилишга ва ушбу хулосаларга асосланган қарорлар қабул қилишга имкон берадиган даражаси тушунилади. Бошқача қилиб айтганда, бу аудиторлик далиллар қанчалик ишончга сазовар ва ҳақиқатга яқин эканлигини тавсифлайди. Аудит жараёнида олинган далилларнинг ишончлилиги мустақиллик ва манба компетентлиги, ички назорат тизимининг самарадорлиги каби омилларга боғлиқ. Аудиторнинг ўзи мустақил манбалардан олган далилларнинг ишончлилик даражаси хўжалик юритувчи субьектдан олинган далилларга қараган-да юқорироқ. Барча далиллар йиғиндисини фақат сўнгилари етарли бўлганидагина ишончли деб ҳисоблаш мумкин.

Далилларнинг етарлилиги уларнинг миқдори ва сифати билан белгиланади. У танлаш кўлами ва тўпламдаги муайян элементларнинг тавсифи билан боғлиқ. Ахборотларнинг самарадорлиги эса танлаш элементларининг репрезентативлиги (бош тўпламнинг ўрганилаётган белгилар бўйича хусусиятлари танлама тўпламда намоён бўлиши)га боғлиқ, яъни репрезентативлик қанча юқори бўлса, аудиторлик риски шунча паст бўлади. Аудиторлик рискларини пасайтирувчи далилларнинг етарлилиги тўғрисида аудитор ички назорат тизимини баҳолаш ва аудиторлик рискининг ҳажмига асосланиб хулоса қилиши мумкин. Ички назорат тизими қанчалик ишончли ва аудиторлик риски қанчалик паст бўлса, аудитордан шунчалик кам далил-исботлар тўплаш талаб этилади.

Далилларнинг етарлилигини аниқлашда қуйидаги ҳолат-ларни ҳисобга олиш зарур: мустақил манбалар (учинчи шахслар)дан олинган далилларнинг мижоз-корхона ходимларидан олинган далилларга нисбатан ишончлироқ эканлиги; аудиторлик ташкилотининг мустақил текшируви ёки таҳлили натижасида олинган маълумотларнинг учинчи шахслардан олинган маълумотларга қараганда ишончлироқ эканлиги; ҳужжатлар ва ёзма кўрсатмалар шаклидаги аудиторлик далилларининг оғза-ки кўрсатмаларга қараганда ишончлироқ эканлиги. Ниҳоят, турли манбалардан олинган далиллардан фойдаланиш натижасида қилинган хулосаларни таққослаш имкониятларини ҳисобга олиш керак.

Амалдаги стандартларга мувофиқ аудиторлик баҳолаш учун зарур маълумотлар миқдори қатъий чегаралаб қўйилма-ган. Шу боисдан аудитор ўзининг профессионал фикрига таянган ҳолда хўжалик юритувчи субьект молиявий ҳисоботи-нинг ишончлилиги тўғрисида хулоса тузиш учун зарур бўла-диган маълумотларнинг миқдори ҳақида мустақил қарор қа-бул қилиши лозим. Аудиторлик далилларининг ўз вақтида тўпланишига алоҳида эътибор бериш зарур. Акс ҳолда улар ошиқча ва кераксиз бўлиб қолади. Ўз вақтидалик ҳар бир аудиторлик далилининг

текширилаётган даврга бевосита тааллуқлилиги, ёки мижоз-корхона фаолиятининг ҳисобот тузилганидан сўнг, аммо аудиторлик хулосаси тузилишидан олдин содир бўлган маълум бир жиддий ҳодисаларига тааллуқли эканлигидан ҳам иборатдир. Тўпланган далиллар текширилаётган ҳисобот тузилган санага қанчалик яқин бўлса, улар шунчалик ишонарли бўлади.

Агар хатолар ва ноаниқликлар тўғрисидаги далиллар мижоз корхона маъмуриятига аудиторлик хулосаси солиқ органига топширилмасдан олдин тақдим этилган бўлса, у ҳолда бухгалтерияда ҳисоботларга зарур тузатишларни киритиш имкони бўлади. Агар ҳисобот солиқ органига топширилганидан сўнг аудит ўтказилса, тузатиш киритиш имкони йўқ, лекин жорий даврда аниқланган хато камчиликларни ўз вақтида тузатиш мумкин.

Аудиторлик текширувларининг асоси аудиторлик далилларини топишдан иборат. У маълумотларни тўплаш, молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги (ёки ишончсизлиги)ни, молия-хўжалик муомалаларининг бухгалтерия ҳисобини юритишга оид белгиланган қоидалар ва низомларга мувофиқлиги-ни ва шу билан бирга аудиторлик хулосаси тузиш учун аудиторнинг шахсий фикрини шакллантириш мақсадида уларни умумлаштириш ва баҳолашни назарда тутади.

Аудиторлик текширувлар жараёнида тўпланадиган далиллар турли-туман бўлиб, улар **тури, манбаси** ва **олиниш усулларига** кўра туркумланади.

Аудиторлик далиллар турларига кўра **ёзма** ва **оғзаки далилларга** бўлинади.

Ёзма равишда олинган далиллар (ҳужжатлар ва ёзма тушунтиришлар) оғзаки шаклдаги далилларга қараганда ишончлироқ бўлиши мумкин. Аммо айрим ҳолларда оғзаки далиллар анча муҳим ва фойдали бўлиши мумкин.

Аудиторлик далиллар олиниш манбасига кўра ички, ташқи ва аралаш далилларга бўлиниши мумкин. Ички аудиторлик далиллар хўжалик юритувчи субьектдан ёзма ёки оғзаки кўринишда олинган маълумотларни ўз ичига олади.

Ташқи аудиторлик далиллар учинчи томонлардан ёзма кўринишда (одатда аудиторлик ташкилотининг ёзма сўрови бўйича) олинган маълумотлардан иборат.

Аралаш аудиторлик далиллар хўжалик юритувчи субьектдан ёзма ёки оғзаки кўринишда олинган ва учинчи томон ёзма равишда тасдиқлаган маълумотларни ўз ичига олади.

Аудиторлик даллиллар олиниш усулига кўра қуйидагича туркумланади: а) фактларни тасдиқлаш йўли билан олинган далиллар; б) ҳужжатлаштирилган фактларни аниқлаш йўли билан олинган далиллар; в) махсус ўтказилган таҳлил натижасида аниқланган далиллар.

Фактларни тасдиқлаш мулклар ва мажбуриятлар муайян турларининг мавжудлигини аниқлашдан иборат. Бу хўжалик фаолиятидаги фактлар бўлиб, уларни факт-вазиятлар деб ҳисоблаш мумкин; улар замонавий аудитнинг ажралмас қисми ҳисобланган инвентаризация йўли билан аниқланади.

Ҳужжатлаштирилган фактларни аниқлаш молиявий ҳисоботни ва ҳисоб регистрларини тўлдириш учун асос бўлган дастлабки ҳужжатларни текшириш йўли билан амалга оширилади. Буларга таннархни асоссиз равишда ошириб юбориш ёки товарсиз операцияларни амалга ошириш билан боғлиқ операциялар мисол бўлиши мумкин. Шунингдек, битта ҳуж-жатнинг турли нусхаларидаги ёзувларининг бир-бирларига мос келмаслик ҳолатлари.

Махсус ўтказилган таҳлил натижасида фактларни аниқ-лаш ҳужжатларда келтирилган маълумотларни мантиқий жойлаштириш ва математик ҳисоб-китоб қилиш йўли билан амалга оширилади. Бундай аргументлаш рационал деб номланади

ва у аудит жараёнида салмоқли ўрин тутади. Масалан: 1) 2910-«Омборлардаги товарлар» счетида корхона мулки ҳисоб-ланган товарлар ҳисобга олиниши лозим; 2) аудитор ушбу товарлар учун корхонанинг мулкий ҳуқуқи мавжудлигини аниқлаши зарур; 3) тақдим этилган ҳужжатлар (шартномалар, товарлар ҳисоботи, банк кўчирмалари) ва мулкий ҳуқуқнинг корхонага ўтган пайтини аниқлаш асосида аудитор товарларнинг эгаси ҳақида хулоса қилади.

Аудитор фикрига биринчи аргумент кўпроқ таъсир кўр-сатади. Ҳақиқатда 2910-«Омборлардаги товарлар» счетида қолдиқ сифатида кўрсатилган товарлар йўқ бўлса, ҳеч қандай фикр-мулоҳазага ўрин қолмайди. Сўнгра учинчи ва тўртинчи аргументларни аҳамиятлилиги бўйича кўрсатиш мумкин.

Аудиторлик далиллар ҳужжатларни текшириш жараёнида; хўжалик юритувчи субьект ходимлари ва учинчи шахслардан ёзма ва оғзаки сўров ўтказиш йўли билан; ҳисоб жараёнларининг бажарилиши ва хўжалик фаолияти устидан аудиторнинг бевосита кузатиши чоғида олиниши мумкин.

Аудиторлик далиллар бевосита олинадиган манбаларга қуйидагилар киради: мижоз корхона ва учинчи шахсларнинг дастлабки ҳужжатлари; мижоз корхона бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва унинг молия хўжалик фаолиятининг таҳлил натижалари; мижоз корхона ходимлари ва учинчи шахсларнинг оғзаки билдиришлари; мижоз корхонанинг бир ҳужжат-ларини бошқалари билан солиштириш, ҳамда унинг ҳужжат-ларини учинчи шахсларнинг ҳужжатлари билан таққослаш; мижоз корхона активлари ва пассивларини инвентаризация қилиш натижалари ҳамда унинг молиявий ҳисоботлари.

Олинган далилларнинг сифати уларнинг манбаларига боғлиқ. Аудиторнинг бевосита кузатиши ва молия хўжалик муомалаларини ўрганиши натижасида олинган далиллар энг ишончли ҳисобланади. Шунингдек, мустақил манбалардан олинган, ҳужжатларга асосланган маълумотлар ҳам ишончли ҳисобланади. Мижоз корхонанинг ахборотларга ишлов бериш тизимидан тўпланганига қарамасдан, тўпланган маълумотларга асосан аудитор томонидан олинган ва ишлов берилган маълумотларнинг далил кучи камроқ ҳисобланади. Мижоз корхонанинг ахборот тизимида тузилган, ишлов берилган ва сақланаётган ҳужжатлардаги ахборотларнинг далил кучи паст ҳисобланади. Бунда ички назорат тизимининг баҳоланишини инобатга олиш зарур. Агар ушбу тизим самарали бўлса, ундан олинган ахборотдан далил сифатида фойдаланиш мумкин.

Ҳар хил манбалардан олинган ва турли шаклдаги аудиторлик далиллар аудиторлик рискини пасайтиради.

Кўп ҳолларда битта ҳолат бўйича ҳар хил манбалардан тўпланган далиллар бир-бирларига зид бўлиб чиқади. Бу ҳолда аудитор вужудга келган зиддиятни ҳал этиш ва тўп-ланган далилларнинг ишончлилиги ҳамда хулосаларнинг асослилигига ишонч ҳосил қилиши учун қўшимча ахборотлар тўплаши зарур. Агар аудитор қандайдир муаммо бўйича етарли далиллар тўплаш имконига эга бўлмаса, буни ўзининг ҳисоботида акс эттириши лозим.

Агар мижоз корхона аудиторга тулаконли текширув учун зарур ҳажмдаги ҳужжатларни тақдим килмаса ёки агар аудитор зарур аудиторлик далилларини тўплаш имконига эга бўлмаса, унинг олдида катта муаммолар вужудга келиши мумкин. №50 «Аудиторлик далиллар» номли АФМСда таъкидланишича: «Агар аудиторлик ташкилотига хўжалик юритувчи субьект томонидан мавжуд ҳужжатлар тўла ҳажмда тақдим этилмаса ва у қайсидир счет ва (ёки) муомала бўйича етарли

аудиторлик далилларини тўплаш имконига эга бўлмаса, аудиторлик ташкилоти бу вазиятни ўзининг ҳисоботида акс эттириши лозим ва салбий аудиторлик хулосаси тузиш тўғриси-даги масалани ўртага қўйиши мумкин. Демак, етишмаётган аудиторлик далиллари жиддий ҳисобланган бухгалтерия ҳисо-боти моддаларига тааллуқли бўлса, аудитор аудиторлик хулосаси тузишдан расмий равишда бош тортиши ва бу ҳолни тегишли тарзда расмийлаштириши лозим.

Шундай қилиб, ҳисобот маълумотларининг ишончлилиги тўғрисида ўз фикрларини шакллантиришда, аудитор аудиторлик далиллар олинадиган турли манбалардан фойдаланиб, аудиторлик рискини пасайтиришни кўзлайди.

№6 «Аудитни ҳужжатлаштириш» номли АФМСга мувофиқ аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказиладиган текширувлар чоғида олинган маълумотлар иш ҳужжатларида расмийлаштирилиб, ҳужжатлаштирилиб борилиши шарт.

Хўжалик юритувчи субьект молиявий ҳисоботининг тўғ-рилиги ва бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик хулосаси №70-«Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли АФМСга мувофиқ тузилади. (Ўз. Р. Адлия Вазирлигида 10. 03. 2001 й. 1016-рақам билан рўйхатга олинган).

Иш ҳужжатлар аудит ўтказаётган аудиторлик ташкилоти томонидан тузулиши, ёки аудит ўтказилаётган хўжалик юритувчи субьект, ёки бошқа шахслардан олиниши мумкин.

Аудитнинг иш ҳужжатлари қаторига киритиладиган ҳужжатларнинг таркиби, миқдори ва мазмуни аудиторлик ташки-лоти томонидан қуйидаги шарт-шароитлардан келиб чиққан ҳолда аниқланади:

а) бажариладиган ишларнинг тавсифи;

б) хўжалик юритувчи субьект фаолиятининг тавсифи ва мураккаблиги;

в) аудиторлик хулосасининг шакли;

г) хўжалик юритувчи субьект ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисобининг аҳволи;

д) айрим ишларни бажариш чоғида аудиторлик ташкилоти ходимларининг иши устидан зарур раҳбарлик ва назорат ўрнатилганлиги;

е) аудит ўтказиш жараёнидаги махсус аудит методикаси ва технологиясидан фойдаланиш.

3. Аудиторлик текширувини якунлаш ва натижаларни расмийлаштириш тартиби

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

Аудит натижаларини баҳолаш ишлари асосан қуйидагиларни ўз ичига олади:

- ишчи ҳужжатларни шарҳлаш ва якуний ишчи ҳужжатларни тайёрлаш;
- аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасини баҳолаш;
- аудиторлик далилларнинг етарлилигини баҳолаш;

- фаолият кўрсатаётган корхона принципи билан боғлиқ омилларни баҳолаш;
- бухгалтерия ҳисоботидаги ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш;
- ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ҳодисаларни баҳолаш;
- текширув натижалари бўйича аудиторнинг мижоз-корхона раҳбариятига тақдим қиладиган ёзма ахборотини тузиш;
- аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш.

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

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

Аудитор қуйидаги ҳоллардаги каби, катта номувофиқликлар мавжудлигини кўрсатувчи ҳолатларни объектив баҳолаши зарур:

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

Аудитор тўпланган далиллар етарлилигини баҳолашда ушбу ҳолатлар аниқланган босқични (режалаштириш, аудит ўтказиш) ҳисобга олиши керак. Шунингдек, катта хатолар хатарини дастлабки баҳолаш ва батафсил текшириш режалари ҳам эътиборга олиниши лозим.

Агар бундай ҳолатлар режалаштириш босқичида аниқланган ва ҳисобга олинган бўлса, унда аудитор тўпланган далилларнинг етарлилигига ва режалаштирилган ҳамда қўшимча аудиторлик амалларини бажаришнинг мақсадга мувофиқлигига баҳо бериши зарур.

Аудиторлик текширувининг асосий босқичларини ўтказиш натижалари аудит ўтказишдан қўйилган мақсадга эришилганлик даражасини баҳолаган ҳолда аудиторнинг ишчи ҳужжатларида қаид қилиниши лозим. Масалан, аудит ўтказиш дастурининг «Дебитор ва кредитор қарзларни текшириш» бўлими бўйича ўтказилган аудит натижаларини баҳолашда қуйидаги аудиторлик амалларини таҳлил қилиш ва баҳолаш мақсадга мувофиқ:

Кейинги пул киримлари ва тегишли счётлар қолдиқларидан тўланган тўловларга доир дастлабки ҳужжатларни текшириш. Аудиторлар одатда бухгалтерия баланси тузилгандан кейинги то аудит ўтказилган охирги кунга қадар амалга оширилган тўловларни ҳам текширади. Бу текширув натижалари ҳисоб маълумотларининг ишончлилигини жорий мажбуриятларни балансда акс эттиришнинг тўлиқлиги ва ҳаққонийлиги нуқтаи назаридан баҳолашга имкон беради. Ушбу амалларни бажариш натижасида жорий мажбуриятлар тўлиқ ва ҳаққоний акс

эттирилганлиги тўғрисида олинган далиллар, бухгалтерия ҳисоботи тузилганидан сўнг тўланган қарзларга нисбатан етарли даражада деб баҳоланиши мумкин. Шундан сўнг аудитор тўлови тасдиқланган ва тасдиқланмаган қарзлар суммаларининг катта - кичиклигини баҳолайди;

счётларни бухгалтерия ҳисоботи тузилганидан сўнг тайёрланган моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари билан, ҳисоб маълумотлари бўйича қолдиқлар билан солиштириш. Бухгалтерия ҳисоботи тузилган кундан олдин олинган барча счётлар (етказиб берилган товарлар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун) жорий даврдаги ҳисобда ва шу давр учун тузилган ҳисоботда акс эттирилиши керак. Шунинг учун бухгалтерия баланси тузилган санадан сўнг тайёрланган материаллар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар ва счётлардаги саналар, мулклар ва мажбуриятларнинг балансда тўғри акс эттирилганлигини текшириш мақсадида таққосланиши мақсадга мувофиқ.

Мавжуд қолдиқларни счёт-фактуралар маълумотлари, моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари ва тўлов ҳужжатлари билан солиштириш. Агар дебитор ва кредитор қарзларнинг миқдори хўжалик юритувчи субъект молиявий аҳволи учун сезиларли даражада бўлса, аудиторлар ҳисобга олишнинг тўғрилиги ва аниқлигини текшириши, шунингдек, ҳисоб маълумотлари бўйича мажбуриятларнинг ошириб кўрсатилмаганлигини аниқлашлари лозим. Бу ҳолда дастлабки ҳужжатлар маълумотлари аналитик ҳисоб регистрлари (журналлар, оборот ёки сальдо ведомостлари) да акс эттирилган ахборотлар билан, олдин энг катта қолдиқлиларидан бошлаб (чунки улар бўйича ошириб кўрсатиш эҳтимоли кўпроқ) солиштирилади. Олинган маълумотлар бўйича ҳисоб ёзувларида (масалан, битта счётни ҳисоб регистрида икки марта акс эттириш ва шунга ўхшаш) мажбуриятлар (дебитор ва кредитор қарзлар) ошириб кўрсатилиш ҳолатларининг катта-кичиклигини баҳолаш зарур.

Мол етказиб берувчилар ва бошқа контрагентлар билан ҳисоб-китобларни тасдиқлаш. Аудит ўтказиш чоғида бундай тасдиқни олиш мажбурий эмас. Лекин, ушбу амал кўпчилик ҳолларда катта наф келтириши мумкин. Масалан, мол етказиб берувчилардан олинган жавоблар қуйидагиларни тасдиқлаш учун ишлатилиши мумкин:

- мол етказиб берувчилар бўйича дебитор қарзлар уларнинг асосли даъвоси ҳисобланади;
- бухгалтерия ҳисоби маълумотлари мол етказиб берувчиларга барча мавжуд қарзларни ўзида акс эттиради;
- сотиб олинган моддий ресурслар, кўрсатилган хизматлар ва бажарилган ишлар тегишли ҳисобот даврида акс эттирилган. Бунда аудит ўтказиш чоғида контрагентлардан тасдиғини олиш зарурлиги тўғрисида гувоҳлик берадиган омилларни белгилаб қўйиш керак: харидларни ички назорат қилиш тузулмасининг бўшлиги; молиявий муаммолар; товар-моддий бойликлар бўйича қолдиқлар чиқаришда ёки қарздорларни текширишда йўл қўйилган хатолар тўғрисидаги фактлар; бир неча мол етказиб берувчилардан қилинган катта харидлар; харидлар тўғрисидаги ҳисобот бухгалтерия балансини тузиш санасига тайёрланмаган. Тасдиқлаш ишларининг натижаларини умумлаштириб, энг аввало, уларнинг ишончлилигини баҳолаш зарур. Бунда қарзларнинг ёзма ва оғзаки шаклда тасдиқланган миқдори ва аҳамиятлилиги баҳоланади.

Ёзма шаклда олинган далил-исботларни энг ишончли деб тан олиш қабул қилинган. Ёзма тасдиқларнинг ишончлилиги уларнинг тўғри расмийлаштирилишига боғлиқ. Тасдиқлар ишончлилигининг таҳлилидан келиб чиқиб, тасдиқланган ва

тасдиқланмаган суммаларнинг катта-кичиклиги, шунингдек мажбуриятларнинг ишончлилиги тўғрисида аудитор фикрини шакллантириш учун олинган далиллар етарлилиги баҳоланади;

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

1. аудит ҳақидаги шартномада кўзда тутилган давр ичидаги корхонанинг молия-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш тўғрисида ҳисобот;

2. бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси.

Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича: ***аудиторлик ҳисоботи*** аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоида-бузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотдан иборат бўлган ва хўжалик юритувчи субъект раҳбарига, мулкдорга, катнашчилари (акциядорлари)нинг умумий йиғилишига йўлланган ҳужжат (18-модда).

Аудиторлик текширувининг натижалари асосида тузилган ҳисоботда корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларининг умумий аҳволи, шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишнинг ҳолати, таҳлил ишларининг даражаси ҳамда корхонадаги ҳисоб-таҳлил ходимларининг тавсифи акс эттирилади. **Аудиторлик ҳисоботи маълумотлари корхона бозор шароитларига қандай мослашаётганлиги ва муваффақиятли ривожланиши ҳамда фойдасини кўпайтира олишга қодирлигини ёки аксинчалигини билдириши лозим.** Албатта, текширилаётган корхонадаги аҳвол безаб кўрсатилмасдан, аудиторга тақдим қилинган ахборот ҳақиқий бўлгандагина эҳтиросларга берилмаган ва реал аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулоса шаклланади. Акс ҳолда, аудиторлик текшируви бефойда ва уни ўтказиш учун сарфланган маблағ эса зое кетади.

Аудитор ҳисоботда келтирилган камчиликлар бўйича уларни бартараф қилишга каратилган ўз таклифларини ҳам кўрсатиб ўтиши лозим. Лекин текширилаётгин корхона ходимларига «яхшилик» қилиш мақсадида аудитор шахсан ўзи дастлабки ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботларидаги хатоларни тўғрилаши мутлақо мумкин эмас.

Шу билан бирга аудиторларга у ёки бу нохуш фактларни бошқача қилиб ёритишга ёки текширувчилар учун қулай хулоса тузиб беришга мажбурлаш мақсадида руҳий, жисмоний ёки бошқача тазъйиқлар ўтказган ҳолларда улар қатъийлик ва принципиаллик билан иш тутишлари лозим.

Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради.

Агар бухгалтерлик (молиявий) ҳисобни юритиш, тегишли ҳисоботларни тузиш ва Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига риоя қилиш бўйича кўрсатилган камчиликлар аудит ўтказиш чоғида буюртмачи корхона томонидан тузатилмаса, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг ишончлилигини тасдиқлаш мумкин эмаслиги тўғрисида аудиторлик текширувининг хулосасида ёзилади.

Аудиторлик хулосаси бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг таркибий қисми бўлиб, ундан фойдаланувчилар учун ушбу ҳисобот ишончлилиги ахборот манбаси бўлиб хизмат қилади. Бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар аудиторлик хулосасида баён қилинган фикрга таяниб, аудиторга ёки аудиторлик фирмасига

ишонч билдирадилар. Ушбу ишонч, энг аввало, аудитор томонидан бажарилган ишнинг сифати билан қўлга киритилади ва оқланади.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича, ***аудиторлик хулосаси*** молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисоби юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очиқ бўлган ҳужжат.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботи асосида тузилади.

Аудиторлик хулосаси аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилотининг раҳбари томонидан имзоланган ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак (19-модда).

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

Аудит натижалари корхонадаги жараёнлар ва молия-хўжалик фаолияти натижаларини ташкил этиш ва ҳисобга олишни ҳолисона акс эттириши лозим.

Бошқача қилиб айтанда, аудиторлик текшируви мумкин қадар объектив бўлиб, унинг хулосаси маълум маънода хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти устидан чиқарилган «ҳукм» ҳисобланади.

Ижобий аудиторлик хулосасида бухгалтерлик баланси ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги аудитор томонидан тасдиқланади. +оидага кўра ижобий аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқлигини ишонарли акс эттиради деган фикрга келинган вақтда тузилиши лозим.

Салбий аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий аҳволи тўғрисида ишонарли маълумот бермаган ва бухгалтерлик ҳисоботи ҳамда унинг молия-хўжалик фаолияти ҳисоби амалдаги меъёрий қонунчилик талабларига мос келмаган ҳолда юритилган вақтда тузилади. Бундай хато-камчиликлар ўз вақтида тузатилмаса молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин.

Салбий аудиторлик хулосаси тузиш аудиторлик амалиётида камдан-кам учрайдиган ҳолат бўлиб, бунга қуйидаги муайян вазиятлар сабаб бўлиши мумкин:

- аудитор томонидан аниқланган бухгалтерия ҳисоботидаги хато-камчиликлар жиддий ва салмоқли бўлган ҳолатлар; айрим мижоз-корхоналарда бундай ҳолатлар уларнинг иқтисодий носорлиги билан биргаликда юзага , ҳатто **амал қилаётган корхона принципи**нинг бузилишига етиб боради;
- молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун зарур бўлган дастлабки ҳужжатлар, бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва ҳисоб регистрлари ҳамда бошқа ҳужжатларнинг катта қисми корхона маъмурияти томонидан тақдим этилганда; бунда аудиторлик ташкилоти вужудга келган вазиятдан келиб чиққан ҳолда №70-АФМСга мувофиқ аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиши ҳам мумкин;
- ижобий аудиторлик хулосаси тузишга тўсқинлик қиладиган бошқа объектив вазиятлар ҳам, хусусан, вазият тақазоси вужудга келадиган срҳани чеклашлар;

- мижоз-корхона маъмурияти молиявий ҳисобот маълумотларини асосан тўғри деб, аудиторлик хатолар ва ноаниқликлар тўғрисидаги асосий хулосалари билан рози бўлмасдан, тегишли ҳисоб ёзувларини тузатишни батамом рад этиш ҳолатлари ва ҳакозо.

Аудитор бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботининг сифати тўғрисида ишонч билан аудиторлик хулосаси туза олиш учун етарли даражада ишончли далиллар туплай олмаган вақтда хулоса тузмайди. Бундай ҳолат аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги оқибатида молиявий ҳисобот тўғрисида фикр билдириш учун аудиторлик далил-исботлар етарли бўлмаганида юзага келади.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига мувофиқ шартнома тузувчи аудиторлик ташкилоти ва мижоз-корхона тадбиркорлик субъектлари сифатида тенг ҳуқуқли бўлса ҳам мақоми бўйича тенг бўла олмайдилар, чунки аудиторлик ташкилоти текшириладиган хўжалик тизимини назорат қилади. Бундан мижоз-корхона маъмурияти аудиторлик ташкилотининг хулоса тузишдан воз кечиш эҳтимоли олдиндан аниқланиб қўйилишига рози бўлиши лозим деган хулоса келиб чиқиши мумкин. Умуман олганда, бундай эҳтимоллик жуда кам учрайди, аммо қонунчиликда белгилаб қўйилган.

4. Аудиторлик фаолияти стандартлари, уларнинг аҳамияти ва вазифалари.

Аудитнинг Халқаро Стандартлари – АХС (International Standards of Auduting – ISAs) Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси БХФ (International Federation Accountants – IFAC) таркибидаги Аудиторлик Амалиёти бўйича Халқаро Комитет – ААХК (International Auditing Practice Committe) томонидан ишлаб чиқилади. IFAC 1977 йил 7 октябрда ташкил топган. Ушбу Федерацияга дунёдаги 100 дан ортиқ мамлакатларнинг, шу жумладан Ўзбекистоннинг ҳам, миллий бухгалтерлик жамоат ташкилотлари аъзо бўлиб кирган.

Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ аудиторлик фаолиятининг асосий принциплари қуйидагилардан иборат: ***ҳалоллик, ҳаққонийлик, мустақиллик, махфийлик ва пухта билимга эгалик (компетентлилик)***.

Стандартлаштириладиган ҳар бир объект бўйича 100 та рақам (позиция) берилган. Стандартлаш объектлари 11 та бўлгани учун жами 1100 стандарт ишлаб чиқилиши мумкин. Амалиётда бундай миқдордаги стандартлар учун эҳтиёж бўлмаганлиги сабабли уларнинг кўпчилигидан фойдаланил-майди. Масалан, «Режалаштириш» (300-399) деб номланган стандартлаш объекти учта стандартдан иборат: 300-«Режалаш-тириш», 310- «Бизнесни билиш», 320-«Аудитда жиддийлик». Демак, режалаштириш масалалари бўйича яна 7 та стандарт қабул қилиш мумкин. Бундан ташқари, ҳар бир стандартга 10 тагача субстандарт очиш мумкин. Бизга маълум бўлган манбалар асосида Аудитнинг Халқаро Стандартларини ва уларнинг қисқача мазмунини қуйидаги жадвал кўринишида келтирамиз (1.1-жадвал).

Ушбу стандартлар халқаро миқёсда аудиторлик фаолиятининг сифати ва мавқеини оширишда муҳим аҳамият касб этади. Бу стандартлар ва меъёрлар бир қанча соҳалар бўйича ишлаб чиқилади:

а) аудит бўйича халқаро меъёрлар;

б) бошқарув ҳисобининг халқаро амалий қоидалари;

в) жамоат сектори бўйича халқаро меъёрлар.

IFAC ҳисоб ва аудитга доир барча фаолиятини ўзининг комитетлари орқали ташкил этади ва амалга оширади. Ҳозирги вақтда булар жумласига: аудиторлик амалиёти бўйича комитет, ўқитиш бўйича комитет, этика (ахлоқ) бўйича комитет,

молиявий ҳисоб ва бошқарув ҳисоби бўйича комитет, режалаштириш бўйича комитет, жамоат сектори бўйича комитет ва бошқалар.

Бутун дунё аудиторлари мазмунан ўхшаш ишни бажарсаларда, ҳар бир мамлакатда аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ўзининг миллий хусусиятларига эга бўлиши мумкин. Аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари ва меъёрлари эса у ёки бу мамлакатнинг миллий стандартлари ва меъёрларини бекор қилмайди.

Кўплаб мамлакатлар (Ўзбекистон 1999 йилдан бошлаб) ўзларининг миллий стандартларини ва бошқа меъёрий ҳужжатларини ишлаб чиқмоқдалар. Улар IFACнинг асосий талабларини таъминлаш заруратига йўналтирилган ўз аудиторлик услубиятига эга.

Аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизимининг **биринчи (юқори)** поғонасида Ўзбекистон Республика-сининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуни (янги таҳрири) туради. Ушбу қонун Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг 2000 йил 26 майдаги қарорига мувофиқ қабул қилинган бўлиб, 29 моддадан иборат (2-илова).

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Респуб-ликаси Қонунини амалга ошириш мақсадида қабул қилинган ҳукумат қарорларини ҳам ушбу тизимнинг биринчи поғона-сига киритиш мумкин. Жумладан, 22 сентябр 2000 йилда Ўз-бекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 365-сонли «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги Қарор қабул қилинди.

Шунингдек, ушбу қарорга мувофиқ «Мажбурий аудиторлик текшируви ўтказишдан бўйин товлаганлиги учун хўжалик юритувчи субъектлардан жарима ундириш тартиби тўғрисидаги Низом» ва «Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун аудиторлик ташкилотларига лицензия бериш тўғри-сидаги Низом» тасдиқланган.

Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузиш аудиторлик ташкилоти томонидан амалга ошириладиган микрофирмаларнинг молия-хўжалик фаолияти солиқ органлари ва бошқа назорат органлари томонидан тегишли аудиторлик ташкилоти албатта жалб қилинган ҳолда текширилади. Бунда молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги учун аудиторлик ташкилоти жавоб беради.

Аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизимининг **иккинчи поғонаси – аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларини** (АФМС) ва бошқа меъёрий ҳужжатларни ўз ичига олади. **Аудиторлик фаолияти миллий стандартлари (АФМС)** – бу барча аудиторлик ташкилотлари ўзларининг профессионал фаолиятлари жараёнида риоя қилишлари лозим бўлган ягона асосий тамоиллардир. Стандартлар Ўзбекистон Республикаси Молиявий Вазирлигида Бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва аудит услубиёти бошқармаси томонидан ишлаб чиқилиб тасдиқланади ва Адлия Вазирлигида рўйхатга олинади. Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти Миллий Стандартлари (АФМС) Аудитнинг Халқаро Стандартлари – АХС (International Standards of Auditing - ISAs) негизида ишлаб чиқилади ва асосан аудиторлик текширувларини ўтказиш қоидаларини белгилайди. Бу қоидалар молия-хў-жалик фаолиятининг барча субъектларида бир хил қўллани-лади.

Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш жараёнида аудиторлик стандартларига риоя қилиш аудит сифатини ва унинг натижалари ишончлилигини кафолатлайди.

Аудиторлик стандартларининг аҳамияти қуйидагилардан иборат:

- уларга риоя қилинганда аудиторлик текширувларининг юқори сифатли бўлиши таъминланади;
- аудиторлик амалиётига янги илмий ютуқларни жорий қилишга ёрдам беради;

- муайян вазиятларда аудиторлар қандай иш тутишларини белгилаб беради.

Ҳозиргача аудиторлик фаолиятига доир масалаларни акс эттирувчи қуйидаги миллий стандартлар қабул қилинган:

№	Стандартнинг № ва номи	Ўз. Р. МВ тасдиқлаган сана ва №	Ўз. Р АВ да рўйхатга олинган сана ва №	Кучга кирган санаси
1.	№3- АФМС «Аудитни режалаштириш»	14.10.1999 №54	10.11.1999 №837	01.01. 2000
2.	№5- АФМС «Аудитор ишининг сифатини назорат қилиш»	04.08.1999 №62	03.09.1999 №811	01. 01. 2000
3.	№6- АФМС «Аудитни ҳужжатлаштириш»	04.08.1999 №61	03.09.1999 №812	01.01. 2000
4.	№9- АФМС «Жиддийлик ва аудиторлик риски»	04.08.1999 №63	03.09.1999 №813	01.01. 2000
5.	№10-АФМС «Молиявий ҳисобот таркибидаги бошқа ахборотлар»	09.09.1999 №75	23.09.1999 №822	01.01. 2000
6.	№11- АФМС «Маълумотларни компьютерда ишлаш (МКИ) шароитида аудит ўтказиш»	09.09.1999 №76	23.09.1999 №823	01.01. 2000
7.	№13- АФМС «Таҳлилий амаллар»	04.08.1999 №64	03.09.1999 №814	01. 01. 2000
8.	№14- АФМС «Аудиторлик танлаш»	27.07.1999 №59	03.09.1999 №815	01.01. 2000
9.	№16- АФМС «Эксперт ишидан фойдаланиш»	27. 07. 1999 №60	03. 09. 1999 №816	01.01. 2000
10.	№24-АФМС «Молиявий ҳисоботнинг бузиб кўрсатилганлиги аниқланганида аудиторлик ташкилотининг иш тутиши»	31.05.2001 №49	30.06.2001 №1045	10. 07. 2001
11.	№25-АФМС-«Аудиторлик текшируви ўтказилишда норматив ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этилишини текшириш»	27.01.2003 №14	28.02.2003 №1223	10.03. 2003
12.	№31- АФМС «Хўжалик юритувчи субъект фаолияти (бизнеси) билан танишиш»*	30.05.2001 №48	21.06.2001 № 1043	01.07. 2001
13.	№50- «Аудиторлик далиллар»	03.04.2002 № 48	18.04.2002 № 1128	29. 04. 2002
14.	№55 АФМС – «Ўзаро боглиқ шахслар ўртасидаги битимлар бўйича аудиторлик далилларини олиш босқичлари»	27.01.2003. №15	3.03.2003. №1224	10.03. 2003
15.	№56 АФМС–«Молиявий ҳисобот тузилганидан кейинги ҳодисалар»	9.04.2003. №54	23.04.2003. №12	23.04. 2003.
16.	№60 АФМС-«Бошқа аудитор иши натижаларидан фойдаланиш»	27.01.2003. №16	20.02.2003. №1221	2.03. 2003
17.	№70- АФМС» Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот ҳақидаги аудиторлик хулосаси»	14.02.2001 №20	10.03.2001й №1016	20.03. 2001
18.	№80 АФМС –«Махсус масалани текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи»	27.01.2003. №13	19.02.2003. №1220	1.03. 2003
19.	№90- АФМС «Аудитор-лик ташкилотларининг профессионал хизматлари»	14.02.2001 №19	10.03.2001 №1017	21.03. 2001

*-№4- «мижоз фаолияти (бизнеси) билан танишиш» номли аудитнинг миллий стандарти бекор қилиниб, унинг ўрнига қабул қилинган.

Учинчи поғона- стандартларни тадбиқ қилиш учун зарур ҳужжатлар тўплами, яъни аудиторлик ташкилотининг ички ишчи стандартларидан иборат. Бу ҳужжатлар стандартларни қўллаш ва стандартлар асосида аудиторлик фаолиятини ташкил этишга доир маълумотларни ўз ичига олади.

Таянч иборалар:

- аудиторлик текшируви;
- аудит режаси;
- аудит дастури;
- аудит далиллари;
- аудитни хужжатлаштириш;
- аудиторлик хулосаси;
- ижобий аудиторлик хулоса;
- салбий аудиторлик хулоса.

3-мавзу. Пул маблағлари ва молиявий инвестициялар ҳисобининг аудити

Ўрганиладиган саволлар:

1. Пул маблағлари ва молиявий инвестициялар аудитининг мазмуни, вазифалари ва таҳлил манбалари.
2. Нақд пул муомалалари ҳисобини аудити ва уни ўтказиш тартиби
3. Банкдаги ҳисобварақалар бўйича муомалаларнинг ҳисобини аудити.
4. Молиявий инвестициялар ва уларни ҳисоби юзасидан аудит ўтказиш.

1. Пул маблағлари ва молиявий инвестициялар аудитининг мазмуни, вазифалари ва таҳлил манбалари.

Пул маблағлари ва молиявий инвестициялар ҳисобини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг асосий мақсади: кассадаги миллий ва хорижий валютадаги нақд пул маблағлари, банкдаги ҳисоб-китоб счёти, валюта счётлари, банкдаги махсус счётлар ва молиявий инвестицияларга доир муомалаларни аудиторлик текширувидан ўтказиб, молиявий ҳисоботнинг «Пул маблағлари» бўлими бўйича маълумотларнинг ишончлилиги ва банкдаги счётларда пул маблағларини ҳисобга олиш услубиётининг Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган меъёрий ҳужжатларга мувофиқлиги тўғрисида хулоса шакллантириш, улар сақланиши ва ишлатилишининг мақсадга мувофиқлиги, самарадорлиги ҳамда қонунийлигини таъминлаш, шунингдек ҳисобга олишни такомиллаштиришдан иборат.

Ушбу мақсадни амалга ошириш учун қуйидаги вазифаларни ҳал этиш зарур: инвентаризация ўтказиш йўли билан кассадаги мавжуд пул маблағлари, қимматли коғозлар миқдори ва суммаларининг ҳақиқий қолдиғини аниқлаш, касса муомалаларини ҳисобга олишда «Юридик шахслар томонидан касса муомалаларини амалга ошириш қоидалари»га қай даражада риоя қилинаётганлигини аниқлаш; банк муассасасидаги ҳисоб-китоб, валюта ва бошқа махсус счётлар бўйича амалга оширилган муомалаларни текшириб чиқиш; молиявий қўйилмаларни ҳисобга олиш ва назорат қилишнинг ҳолатини текшириш; молиявий қўйилмалар ҳаракатини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришга доир муомалалар ҳисобининг тўлиқлиги ва тўғрилиги ҳамда солиқ қонунчилигига риоя қилинишини текшириш; молиявий қўйилмаларга доир даромадларнинг тўлиқ акс эттирилиши ва уларнинг солиққа тортилишини текшириш ҳамда ўтказилган текширишлар асосида оралиқ далолатнома тузиш ва хулоса қилиш.

Пул маблағлари бўйича муомалаларни текширишда аудитор қуйидаги маълумот манбаларидан фойдаланади:

- ҳисоб юритиш сиёсати тўғрисидаги буйруқнинг пул маблағлари ҳисобига доир бўлими;
- банкдаги ҳисоб-китоб, валюта ва бошқа махсус счётлар бўйича муомалаларни амалга оширишни ва ушбу муомалаларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни тартибга солувчи асосий меъёрий ҳужжатлар;
- бухгалтерия ҳисоботлари, бухгалтерия баланси (1-шакл) ва пул оқимлари

тўғрисидаги ҳисобот (4-шакл);

- солиқ ҳисоб-китоблари (сўмдаги ва чет эл валютасидаги счётлар тўғрисида маълумот);
- банкдаги счётлар бўйича муомалаларни ҳисобга оладиган синтетик ҳисоб регистрлари ва шахсий ҳисобварақлардан кўчирмалар;
- банкдаги счётларга доир муомалаларни расмийлаштирадиган дастлабки ҳужжатлар (тўлов топшириқнома, талабномаси, инкассо топшириқномаси, ҳисоб-китоб чеки, пул чеки, нақд пул топшириш бўйича эълон, квитанция, аккредитивга ариза, мемориал ордер, тўлов ведомостлари, касса кирим ва чиқим ордерлари ва бошқалар);
- банкдаги счётларга доир муомалаларни акс эттириш учун қўлланиладиган ишчи счётлар режаси;
- бухгалтерия ҳисобининг корхонада қўлланиладиган шакли ва банкдаги счётлардаги маблағларни ҳисобга олишга доир регистрлар рўйхати;
- банкдаги счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олиш билан боғлиқ бўлган дастлабки ҳужжатларнинг ҳужжатлар айланиш графиги;
- банкдаги счётларга доир муомалалар бўйича пул ва ҳисоб-китоб ҳужжатларини имзолаш ҳуқуқига эга шахслар рўйхати ҳамда имзолар намунаси ва муҳр изи туширилган карточка;
- молиявий қўйилмаларни бухгалтерлик ҳисобида акс эттириш ва солиққа тортишни, ҳамда аудиторлик текширувидан ўтказишни тартибга соладиган меъёрий ҳужжатлар;
- бухгалтерия ҳисоботлари;
- корхонанинг ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруғи;
- молиявий қўйилмаларни ҳисобга оладиган синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари;
- молиявий қўйилмаларни акс эттирадиган дастлабки ҳужжатлар.

Хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруғи бўйича аудитор қуйидагилар билан танишиши мумкин:

- бошқа корхоналарнинг устав капиталида иштирок этишдан олинган даромадларни оддий ёки операцион фаолиятдан олинган даромадлар қаторида тан олиш;
- молиявий қўйилмаларни акс эттириш учун фойдаланиладиган ишчи счётлар режаси;
- қўлланиладиган бухгалтерия ҳисоби шакли ва корхона бухгалтериясида тузиладиган ҳисоб регистрлари рўйхати;
- молиявий қўйилмаларни ҳисобга олиш билан боғлиқ дастлабки ҳужжатларнинг ҳужжатлар айланиши (ҳужжатлар айланиш графиги) билан;
- корхонанинг молиявий қўйилмалари, қарз шартномаларини расмийлаштиришга рухсат этилган шахслар рўйхати; молиявий қўйилмаларни ҳисобга олиш учун корхона томонидан ишлаб чиқилган ва тасдиқланган дастлабки ҳужжатлар шакллари;

Қимматли қоғозлар бўйича муомалалар қуйидаги ҳужжатларга асосан амалга оширилади: таъсис шартномаси (бошқа корхоналар устав капиталига инвестициялар қилишда), қимматли қоғозлар олди-сотти шартномаси, қарз шартномаси, депозит жамғарма учун шартнома, қимматли қоғозларни гаровга қўйиш шартномаси, оддий ширкат шартномаси (ҳамкорликдаги фаолият шартномаси) ва бошқалар. Аудитор ушбу кўрсатилган шартномалар қоидаларининг қимматли қоғозлар билан боғлиқ муомалаларни тартибга соладиган бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига

мос келишини текшириши лозим.

Бухгалтерия ҳисобининг ягона журнал-ордер шаклидан фойдаланадиган корхоналарда журнал-ордерлар қўлланилиб, уларда ҳисобга қабул қилинган дастлабки ҳужжатлардаги ахборотлар тўпланади ва муомалалар акс эттирилади. Молиявий қўйилмаларни ҳисобга олишда компьютер дастурларидан фойдаланилганда счётлар бўйича дебет ва кредит оборотларининг босмадан чиқарилган ёзма нусхасининг маълумоти тузилади.

Аудитор (аудиторлар гуруҳи) кассадаги пул маблағлари ва касса муомалаларини ҳужжатлар асосида текширишни бошлашдан олдин, одатда, кассадаги нақд пуллар, қимматли қоғозлар ва қатъий ҳисобот бланкларини текширувдан ўтказади. Бунда пул маблағларини ҳисобга олишга доир республикамиздаги қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга асосланиш зарур.

Бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида бозор муносабатларининг тезлик билан ўзгаришига мослашиш ҳар бир корхона фаолияти муваффақиятининг гаровидир. Бунда нафақат ўз маҳсулотлари ва хизматларининг бозорда тутган ўрни (мавқей)ни, шунингдек, харажатларни назорат қилиш билан чекланмасдан, балки қабул қилинган бошқарув қарорларининг самарадорлигини муттасил текшириш, ўзгарувчан бозор шароитида корхонанинг ўз ҳуқуқ ва имкониятларидан қай даражада фойдаланаётганини таҳлил қилиш ҳам зарур.

Корхонанинг вақтинча бўш тўрган пул маблағларидан самарали фойдаланиш усулларидан бири – бу уларни қимматли қоғозлар сотиб олишга йўналтиришдир.

Пул маблағлари билан таъминланганлик корхонанинг барча эхтиёжларини ўз маблағлари билан қондира олиш имконини билдиради. Бундай имкониятни баҳолаш бир неча йиллардаги нақд пуллар ҳаракати (cash flow) режасини ва ҳисоботини шунингдек, капитал қўйилмаларга бўлган эҳтиёжни ва бошқаларни таҳлил қилиш йўли билан амалга оширилади.

Қимматли қоғозларини биржага чиқариш ҳақида қарор қабул қилган корхона бозорда яхши шароитларга шунингдек, яқин келажакдаги ривожлантиришнинг аниқ стратегияси, маҳсулот ишлаб чиқаришнинг замонавий технологияси, ишлаб чиқариш ва менежментнинг юқори савияда ташкил этилишига эга бўлиши лозим.

Расмий равишда котировка қилишга рухсат этиш, корхонада мустақил аудиторлик компаниялари томонидан ишончлилиги тасдиқланган ҳисоботларни тақдим этиш бўйича маълум мажбуриятлар бажарилишини ва асосий ҳисобот кўрсаткичларини расмий биржа бьюлеттенларида чоп этилишини кўзда тутади.

Ушбу барча чораларнинг қатъийлиги акциядорларни максимал ҳимоя қилиш билан боғлиқ. Шунинг учун аудитор қимматли қоғозларни инвентаризация қилишда уларнинг эмитентларини ва расмий биржа котировкасининг мавжудлигини пухта таҳлил қилиши зарур. Агар корхона маблағларига қўйилган қимматли қоғозлар фонд биржаларида муомалада бўлмаса ва бозор котировкасига эга бўлмаса, у ҳолда аудитор бундай қимматли қоғозларни сотиб олишда вужудга келадиган хавф-хатарларни баҳолаши зарур. Бунда аудитор қимматли қоғозларнинг ҳақиқий сотиб олиш баҳосини уларнинг даромадлилигини таҳлил қилишда асос бўладиган муқобил курси билан қиёслаши зарур.

Текшириладиган масалалар бўйича етарли далилларга эга бўлиш кўрсатилган фактларни мустақил баҳолаш, йўл қўйилган хато - камчиликларни ҳамда амалдаги меъёрий ҳужжатлар ва бухгалтерия ҳисоби қоидаларидан четга чиқишларни аниқлашга имкон беради.

2. Нақд пул муомалалари ҳисобини аудити ва уни ўтказиш тартиби

.

Кассани текширишни бошлаганда аудитор қуйидагиларни аниқлаши лозим:

•текширилаётган корхонада битта ёки бир нечта кассир (ёки шунга ваколатли шахслар) ишлашини;

•кассирнинг фақат текширилаётган корхонада ишлаши ёки ўриндошлик асосида бошқа корхоналарга ҳам хизмат кўрсатиши;

•кассирнинг касса муомалаларини юритиш қоидалари билан танишганлиги;

Кассани текширганда аудитор қуйидаги тартибга риоя қилиши лозим:

кассани текшириш, текширилаётган корхона **бош бухгалтери** ва **кассири** иштирокида амалга оширилади, **текшириш пайтида бошқа шахслар қатнашиши мумкин эмас;**

• кассани текшириш пайтида барча касса муомалалари тўхтатилади. Кассани текшириш имкони бўлмай қолганда ёки бир нечта касса бўлганда уларнинг барчаси аудитор томонидан муҳрланиб, калитлар кассирда, муҳр эса аудиторда сақланади;

• кассадаги нақд пуллар, қимматли қоғозларни санаш аудитор, кассир ва бош бухгалтер томонидан амалга оширилади. Пуллар кассада тахтланган (ўрамда) ёки тарқоқ ҳолда бўлишдан қатъий назар, барчаси саноқдан ўтказилиши шарт;

• санаш тугаганидан сўнг аудитор текширувда аниқланган пул маблағларининг суммаси ҳақида алоҳида (оралиқ) далолатнома тузади.

• турли шахсларнинг тилхатлари, тўлиқ расмийлаштирилмаган касса чиқим ордерлари, ведомостлар, счётлар ва бошқа шунга ўхшаш ҳужжатлар кассадаги нақд пул қолдиғига қўшилмайди ва аудитор томонидан исботловчи касса ҳужжати сифатида қабул қилинмайди. Шунингдек, кассадан нақд пул бериш бўйича кимга, кимнинг топшириги билан, қачон, қайси мақсадлар учун қанча суммада пул берилганлиги кўрсатилади ва шубхали ҳужжатлар аниқланганида ҳам шундай қилинади;

• бошқа корхона, ташкилот ва шахсларнинг пуллари ҳамда қийматликларини корхона кассасида сақлаш ман қилинганлиги сабабли, кассада сақланаётган барча пул ва бошқа қийматликлар аудитор томонидан текширилаётган корхонага тегишли деб ҳисобланиши лозим;

• аудитор кассада ошиқча чиққан пул ёки камомадни текшириш далолатномасида кўрсатади ва айни пайтда ошиқча чиқиш ёки камомад сабаблари ҳақида кассирдан ёзма тушунтириш хати олиш лозим.

Аудитор тўғри расмийлаштирилган касса ҳужжатларини кассирга ҳисобот тузиш ва унда текширув пайтида бўлган қолдиқни кўрсатиш учун беради. Текширув пайтида кассада иш ҳақи тўлиқ тарқатилиб улгурмаган ведомостлар бор бўлса, аудитор бош бухгалтер ва кассирга ведомостларни белгиланган тартибда ҳисоботга қўшишни таклиф этади. Агарда кассани текшириш, иш ҳақи тарқатиш даврига тўғри келиб, кўп ходимларга иш ҳақи тарқатилмаган ведомостлар бўлса, бундай ведомостлар кассир ҳисоботига қўшилмасдан, далолатномада касса ҳисоботига киритилмаган, қисман тўланган чиқим ҳужжатлари (тўлов ведомостлари) сифатида ёзиб қўйилиши мумкин. Бу ҳолда ҳар бир тўлов ведомостида қайси тартиб рақами бўйича иш ҳақи берилганлиги ва унинг жами суммаси кўрсатилади. Ушбу ёзув кассир, бош бухгалтер ва аудитор имзолари билан тасдиқланади.

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

кўрсатилади.

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

Бутун текширилаётган даврга тегишли барча касса ҳужжатлари ёппасига текширилиши шарт.

Аудитор банкдаги ҳисоб-китоб счётидан олинган пулларни тўлиқ ва ўз вақтида кирим қилинганлигини текширишда муомалаларни ўзаро таққослаш усулини қўллайди. Бунда № 1-журнал ордерининг ведомост томонида 5010–«Миллий валютадаги пул маблағлари» счётининг дебети бўйича акс эттирилган суммаларни №2-журнал ордерда акс эттирилган. 5110–«Ҳисоб-китоб счёти»нинг кредит оборотлари билан солиштирилади улар бир-бирига тўғри келиши шарт.

Тўғри келмаслик ҳоллари учраганда суммалар касса кирим ордерлари, банк кўчирмалари, кассир ҳисоботлари, чеклар корешоклари билан солиштирилади, зарур ҳолларда эса бевосита банк муассасасида текширилади.

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

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

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

Амалиётда кассага доир суистеъмол қилишлар асосан иш ҳақи ва ҳисобдор суммалар бўйича кўп учрайди. Бунда ведомостларга «ўлик жонлар»ни киритиш, берилиши лозим бўлган жами суммани ошириб кўрсатиш, касса ҳисоботига қайта қўшиш мақсадида чиқим ҳужжатларини олдинги касса ҳисоботларидан чиқариб олиб, санасини ўзгартириш ва тузилаётган касса ҳисоботига киритиб, ундаги суммани иккинчи марта ҳисобдан чиқариш ҳоллари ҳам учрайди. Аудитор булардан ташқари касса муомалаларини текшириш жараёнида қуйидагиларга ҳам алоҳида эътибор бериши лозим:

- *текширилаётган кассанинг корхонада ҳар чоракда тўсатдан текширилиши;*
- *кассирнинг касса ҳисоботларини ўз вақтида топшириши;*
- *касса ҳисоботларида ва касса дафтарида ҳисоботларни ҳамда унга илова қилинган ҳужжатларни текширишга қабул қилинганлиги тўғрисида бош бухгалтер ёки муовинининг имзоси борлиги;*
- *иш ҳақи бериш, хизмат сафари ва хўжалик сарфларига ва бошқа мақсадлар учун банкдан олинган пулларнинг мақсадга мувофиқ ишлатилиши;*

• *касса қолдиқларининг текширилаётган корхона учун банк томонидан белгиланган лимитга тўғри келиши;*

• *берилмаган иш ҳақи суммалари ва реализациядан тушган накд пул даромадларининг банкка ўз вақтида топширилиши;*

• *нақд пулларни бегона шахсларга ишончномасиз бериш ҳоллари ва шунга ўхшашлар;*

• *тўлғазилмаган чекларга раҳбар ва бош бухгалтер томонидан имзо қўйилиши ва чекларни кассирга банкдан пул олиш чоғида мустақил тўлдириш учун бериш ҳоллари;*

• *чек дафтарчаси бош бухгалтер сейфида сақланиши ўрнига амалдаги тартибни бузиб, кассирга бериб қўйилганлиги;*

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

• *касса ордерлари ва бошқа пул ҳужжатларида тегишли мансабдор шахслар ва пул олувчилар имзоларининг мавжудлиги ва уларнинг ҳақиқийлиги;*

• *касса ҳужжатларига махсус штамп босилиши;*

• *пул маблағлари, харажатлар ва бошқа баланс счётларига олиб борилиб ҳисобот тақдим этилмайдиган муомалаларнинг қонунийлиги;*

• *касса муомалаларига оид счётлар богланишлари (корреспонденциялари) нинг тўғрилиги;*

• *тўланмаган суммаларнинг ўз вақтида депонентга ўтказилиши ва ҳ. к.*

Аудитор бундай фактлар мавжуд бўлганда бу муомалаларнинг сабабини, улар кимннинг фармойиши билан амалга оширилганлиги ва бунинг орқасида суистеъмол қилиш беркитилмаганлигини ҳам аниқлаши лозим.

Касса ҳужжатларини текшириш айни пайтда касса ва молия интизомини текшириш бўлиб ҳам ҳисобланади.

3. Банкдаги ҳисобварақалар бўйича муомалаларнинг ҳисобини аудити.

Аудитор банкдаги счётларга доир муомалалар аудитини банкдаги миллий ва чет эл валютасидаги пул маблағлари тўғрисидаги маълумотларни ҳамда уларга илова қилинган солиқ ҳисоботини текширишдан бошлайди. Бунда даставвал банкда очилган счётлар сони ва рақами ҳамда қайси банкда очилганлигини аниқланади. Бу маълумотлар аудиторга барча счётлар бўйича банк кўчирмаларини ва ҳар бир счёт бўйича ҳисоб регистрларини текшириш учун керак бўлади.

Сўнгра аудитор корхона ва банк ўртасидаги ўзаро муносабатларнинг юридик асосларини аниқлайди, банк хизмати кўрсатиш тўғрисидаги шартноманинг Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодекси нормаларига мувофиқлигини текширади.

Банкдаги счётлар бўйича пул маблағлари кирими ва чиқимига доир муомалалар банкда тегишли дастлабки ҳужжатлар билан расмийлаштирилади. Ушбу дастлабки ҳужжатларнинг шакллари ва тўлдириш тартиби Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки йўриқномаларида белгиланган. Бундай ҳужжатларга қуйидагилар киради:

• банк кўчирмалари (банк томонидан тасдиқланиб илова қилинган ҳисоб-китоб тўлов ҳужжатларининг шакллари билан); тўлов топшириқномаси, тўлов талабномаси, тўлов топшириқнома-талабномаси, тўлов ордери, инкасса топшириқномаси (фармойиши), ҳисоб-китоб счётига нақд пул топшириш учун ариза, валютани

мажбурий сотиш учун топшириқнома, валюта сотиб олиш учун топшириқнома, резидентнинг сотиб олинган валютани сўмга айлантириш тўғрисидаги фармойиши ва бошқалар;

- банк ҳисоб-китоб ҳужжатларига илова қилинадиган ва амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлигини асословчи дастлабки ҳужжатлар.

Аудитор ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштирилишини текширади, ҳужжатларни арифметик текширув ва банкдаги счётлар бўйича амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлигини текширувдан ўтказади.

Текширув жараёнида бажариладиган амаллар аудиторнинг ишчи ҳужжати билан расмийлаштирилади. Тафовутлар аниқланганида фарқ суммаларини кўрсатиш ва уларнинг сабабларини очиб бериш зарур.

Шундай қилиб, банкдаги 5110 «Ҳисоб-китоб счёти», 5210 «Мамлакат ичидаги валюта счётлари», 5220 «Хориждаги валюта счётлари», 5510-«Аккредитивлар», 5520 «Чек дафтарчалари» ва 5530 «Бошқа махсус счётлар» бўйича амалга оширилган банк муомалаларини текширишда қуйидагиларни амалга ошириш зарур:

- корхонанинг нечта ҳисоб-китоб счёти, валюта счёти ва махсус счёти борлиги, шунингдек улар қайси банк муассасаларида очилганлигини аниқлаш;
- счётлар сонини аниқлаб, баланснинг «Ҳисоб-китоб счёти», «Валюта счёти», «Банкдаги махсус счётлар» -моддалари бўйича қолдиқларни ва бу счётлар бўйича банк кўчирмаларидаги ушбу баланс санасига бўлган қолдиқларни солиштириш, шунингдек, банк кўчирмаларида акс эттирилган суммаларни илова қилинган дастлабки ҳужжатларда акс эттирилган суммалар билан таққослаш лозим;
- амалга оширилган муомалаларнинг Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга мувофиқлигини текшириш;
- банкдаги счётлардан олинган кўчирмалар ва кўчирмаларга илова қилинган, муомулаларни тасдиқловчи ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштиришини текшириш;
- банк кўчирмаларида ва банкдаги пул маблағлари ҳисобга олинадиган регистрларда пул маблағларининг кирими ва чиқими бўйича оборотларни жамлашни ва кун охирига қолдиқ чиқаришнинг тўғрилигини арифметик текшириш;
- банк кўчирмаларидаги, бухгалтерия ҳисоби регистрларидаги ва Бош дафтардаги ёзувларни ҳамда Бош дафтардаги қолдиқлар ва баланс моддаларининг мослигини текшириш;
- банк муомалаларининг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлигини аниқлаш зарур. (Масалан: кассага олинган нақд пулларни 5010 «Миллий валютадаги пул маблағлари» счёти дебетида акс эттириш ўрнига бошқа счётларга олиб бориш ҳолларига йўл қўйилмаганлигини аниқлаш);
- банк кўчирмасида акс эттирилган ҳар бир муомала тегишли дастлабки ҳужжатлар (счётлар, тўлов топшириқлари, тўлов талабномалари, шартномалар, акт процентовкалар ва бошқалар) билан тасдиқланиши лозим. Банк кўчирмаларига илова қилинган
- дастлабки ҳужжатлар қуйидаги тартибда гуруҳланади; олдин банк кўчирмаларига кирим ҳужжатлари, улардан кейин эса барча чиқим ҳужжатлари кетма-кет илова қилинади;
- банк кўчирмаларини бундай тартибда текшириш банк ҳужжатларини амалга оширилган муомалаларнинг моҳиятига кўра текшириш билан бирга амалга оширилиши керак. Бунда аудитор қуйидагиларни аниқлаши лозим:
- товарсиз счётлар ва бошқа ноқонуний муомалалар бўйича бўнаклар (аванслар) ва тўловларнинг нотўғри ўтказилишига йўл қўйилмаётганлиги (текширилаетган

корхонага алоқадор бўлмаган, бошқа корхоналар ҳаридлари ва сарфларига доир счётларни тўлаш ва ҳ. к.);

• Товар-материал қийматликларни мавсумий жамғариш, бажарилган ишлар учун буюртмачилар томонидан тақдим қилинган счётларни тўлаш мақсадида олинган банк ссудаларидан ўз вақтида ва тўғри фойдаланиш ва ҳ. к., ссуда олиш учун тақдим қилинган ҳужжатларнинг тўғрилиги;

• банкдан олинган лимитланган ва лимитланмаган чек дафтарчаларининг ҳисобда тўғри акс эттирилганлиги ва қонуний фойдаланилаётганлиги (уларнинг қатъий ҳисобда турадиган ҳужжатлар сифатида ҳисобга олиниши), улар ҳисобдор шахсларга тилхат бўйича берилаётганлиги;

• ҳисобдор шахслар томонидан чек дафтарчаларининг ишлатилиши тўғрисида ҳисобот тузилиши, ҳисобдор шахслар ҳисоботларидаги қолдиқ ва оборотларнинг махсус ссуда счёти бўйича қолдиқ ва оборотларга мос келиши;

• чекларнинг номерлари, саналари ва суммаларнинг транспорт ҳужжатларида кўрсатилиши ва х. к. ;

• аккредитивлар оркали амалга ошириладиган муомалаларнинг тўғрилиги ва қонунийлиги, шу билан бирга бундай ҳисоб-китобларни ҳам аниқлаш зарур;

Аудитор даставвал, ҳисоб-китоб счёти билан боғлиқ бўлган банк муомалаларига доир намунавий бухгалтерия ёзувларининг таснифлагичи билан танишиб чиқиши зарур. Бу энг кўп учрайдиган муомалаларни аниқлаш ва счётлар боғланишининг тўғрилигини текширишга имкон беради. Агар корхонада бундай таснифлагич йўқ бўлса, Бош дафтардаги счётлар боғланишидан фойдаланиб, тегишли ахборотга эга бўлиш мумкин. Бунда корхона фаолиятига хос бўлмаган муомалаларга доир счётлар боғланишига алоҳида эътибор қаратиш зарур.

Агар банк хизмати кўрсатиш шартномасида банк томонидан корхонанинг пул маблағларидан фойдаланиши кўзда тутилган бўлса, аудитор олинган фоизларнинг корхонада ҳар ойда даромад сифатида акс эттирилиши ёки уларнинг ҳисоб-китоб счётига ҳақиқатда ўтказилишига қараб акс эттирилишини текшириши лозим. Олинадиган фоизларни нотўғри акс эттириш нафақат ҳисобот давридаги молиявий натижаларнинг бузиб кўрсатилишига, балки корхонага нисбатан солиқ органи томонидан молиявий жазо чоралари (жарималар) қўлланилишига олиб келиши мумкин.

Сотилган маҳсулотлар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар ҳақини тўлаш ҳисобига харидорлар ва буюртмачилар томонидан ўтказилган пул маблағларининг тўлиқ кирим қилинишини текшириш чоғида 5110-«Ҳисоб-китоб счёти»нинг дебети бўйича ёзувлар 4010-«Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» бўйича ҳисоб регистрларининг кредит оборотлари таққосланиши зарур.

Банклар ва бошқа молия-кредит ташкилотларидан кредит кўринишида олинган пул маблағларининг кирими, пул маблағларининг бошқа ҳисоб-китоб счётларидан қабул қилиниши 6810-«Қисқа муддатли банк кредитлари», 6820-«Қисқа муддатли қарзлар», 7810-«Узоқ муддатли банк кредитлари», 7820-«Узоқ муддатли қарзлар», 5510-«Аккредитивлар», 5520-«Чек дафтарчалари», 5530-«Бошқа махсус счётлар», ҳамда банк кўчирмалари ва уларга илова қилинган ҳужжатлар бўйича бухгалтерия ҳисоби регистрларининг ёзувлари қарама-қарши солиштириш йўли билан текширилади.

Банк кассасига топшириладиган нақд пул маблағларининг тўлиқ кирим қилинишини текширишга аудитор алоҳида эътибор қаратиши лозим. Бунинг учун банк кўчирмалари, уларга илова қилинган ҳужжатлар билан 5010-«Миллий валютадаги пул маблағлари» счётининг кредити бўйича юритиладиган ҳисоб

регистри маълумотлари қарама-қарши текширилади.

Пул маблағларидан қанчалик ҳаққоний ва асосли фойдаланишни аниқлаш учун, уларнинг мол етказиб берувчилардан қарзларни қоплашга ҳисоб-китоб счётидан ўтказилишини, 6010-«Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти бўйича ҳисоб-китоб муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказиш бўлимида таҳлил қилиш керак.

5110 Ҳисоб-китоб счёти»нинг кредити ва 2010-«Асосий ишлаб чиқариш», 2310-«Ёрдамчи ишлаб чиқариш», 2510-«Умум ишлаб чиқариш харажатлари», 2720-«Бошқа ишлаб чиқаришлар» ва бошқа харажат счётларининг дебети бўйича муомалалар синчиклаб текширилиши керак. Чунки, мазкур ҳолатларда бажарилмаган ишлар ва кўрсатилмаган хизматлар учун пул ўтказиш яширинган бўлиши мумкин.

Банкдаги ҳисоб-китоб счётидан пул маблағларининг ҳисобдан ўчирилишини тасдиқловчи дастлабки ҳужжатларни, харажатларни ҳисобга оладиган счётлар билан боғлиқликда батафсил текшириш ва таҳлил қилиш, илмий-тадқиқот ишларига қилинган сарфларни, ижтимоий-маданий хизматлар учун тўлаш ва бошқа харажатларни ҳисобдан ўчиришга доир хатолар аниқлашга ёрдам беради. Бундай хатолар молиявий натижаларнинг бузиб кўрсатилишига ва солиқ билан боғлиқ нохуш оқибатларга олиб келиши мумкин.

Пул маблағларига доир муомалаларни текшириш чоғида аниқланган камчиликларни аудитор ишчи ҳужжатларида қайд қилиб боради ва аудиторлик текширувининг мазкур бўлими бўйича тузиладиган оралиқ далолатнома билан расмийлаштиради ҳамда унга асосан аудиторлик ҳисоботида акс эттиради.

Валюта счётлари бўйича муомалаларни аудиторлик текширувидан ўтказиш банкда очилган, шу жумладан чет эллардаги ҳам, ҳар бир валюта счёти бўйича амалга оширилади.

Валюта тушумининг тўлиқ кирим қилинишини текшириш учун йил давомида тушган валюта суммаси экспорт қилинган товар қиймати билан таққосланади.

Валюта счётига доир муомалаларини текшириш чоғида валюта сотиш ва сотиб олишга доир муомалаларнинг тўғри акс эттирилганлигига алоҳида эътибор қаратиш лозим. Чунки корхоналар бухгалтерлари кўп ҳолларда ҳисобга олиш услубиётида ҳам, курс фарқларини ҳисоб-китоб қилишда ҳам валютани сўмга ҳисоблаб ўтказишда кўплаб хатоларга йўл қўядилар.

Валютани мажбурий сотиш резидентларнинг товарлар (иш, хизмат, интеллектуал фаолият)ни экспорт қилишдан олинган, транзит валюта счётига кирим қилинган валюта тушумларини, ҳамда бўнаклар ва олдин тўловлар сифатида олинган киримларни ўз ичига олади.

Валютани мажбурий ва қайтариб сотиш чоғида қонунчиликда белгиланган, сотиш тартибининг мажбурий шартлари каби, бу муомалаларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ҳам текширилиши лозим. Валютани ихтиёрий сотишда эса асосан ушбу муомалаларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириши текширилади.

Корхоналар банкда ҳисоб-китоб счёти, валюта счётидан ташқари махсус счётларга ҳам эга бўлишлари мумкин. Бундай счётлар мамлакатимиздаги ва чет эллардаги аккредитивларда, чек дафтарчаларида, бошқа тўлов ҳужжатларида (векселлардан ташқари), жорий, алоҳида ва бошқа махсус счётларда сақланаётган миллий ва хорижий валюталардаги пул маблағларини ҳисобга олиш учун мўлжалланган. Банкда махсус счётларни очиш корхоналар ўртасида айрим ҳисоб-китобларни юритиш хусусиятларидан ҳам келиб чиқади. Аудиторлик текшируви ҳар бир махсус счёт бўйича ўтказилади.

Банкдаги махсус счётлар бўйича муомалаларни ҳисобга олиш учун 5510-

«Аккредетивлар», 5520-«Чек дафтарчалари», 5530-«Бошқа махсус счётлар» тайинланган бўлиб, уларда пул маблағлари ҳаракати ҳам сўмда, ҳам валютада акс эттирилади.

Алоҳида сақлаш талаб қилинадиган пул маблағлари ҳаракатини назорат қилиш учун 5510, 5520 - счётлар маълумотлари текширилади. Пул маблағларининг мақсадли тайинлашига кўра 5530-«Бошқа махсус счётлар» счётига қуйидаги аналитик счётлар очилиши мумкин:

- мақсадли (тадбирларни) маблағ билан таъминлашни (болалар боғчаси, яслиларни сақлаш ва бошқалар) ҳисобга олиш учун;
- капитал қўйилмаларни маблағ билан таъминлашга маблағларни тўплаш учун;
- банк карталаридан фойдаланиб ҳисоб-китобларни амалга оширишда пул маблағларини сақлаш учун мўлжалланган банкдаги махсус карточка счёти.

Аудитор 5510, 5520 ва 5530 - счётлар бўйича аналитик ҳисобнинг тузилиши пул маблағларининг мақсадли тайинланиш турлари бўйича мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги маълумотлар олиш имконининг таъминлашини текшириши лозим.

Махсус счётлар бўйича муомалаларни аудиторлик текширувидан ўтказиш юқорида баён қилинган умумий услубиёт бўйича амалга оширилади. 5510 - «Аккредитивлар» счётига доир муомалаларни текширишда қўшимча равишда ҳисоб-китобларнинг аккредитив шаклини қўллаш қоидаларига риоя қилинишини текшириш зарур:

- ҳисоб-китобларнинг мазкур шакли шартномада кўзда тутилганлиги;
- аккредитивларнинг амал қилиш муддатларига риоя қилиниши;
- аккредитивдан нақд пул маблағларининг тўланмаганлиги;
- аккредитивни ёпишни расмийлаштиришнинг тўғрилиги.

5530 - «Бошқа махсус счётлар» счёти «махсус карточка счёти» аналитик счёти бўйича муомалаларни текширишда қуйидагиларга эътибор қаратиш лозим:

- махсус карточка счётини очиш учун шартнома мавжудлиги, корхона корпаратив картасига эга шахслар рўйхати, берилган банк картасининг типлари;
- транс чегара тўловларини амалга ошириш чоғида амалдаги валюта қонунчилигига риоя қилиниши (Ўзбекистон Республикаси ҳудудидан ташқаридаги чет эл валютасидаги ҳисоб-китоблар);
- нақд пулсиз ҳисоб-китобларни амалга ошириш учун Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан берилган рухсатнома мавжудлиги;
- корпоратив карталар эгаларининг ҳисоботлари мавжудлиги;
- иш ҳақи ва бошқа ижтимоий тўловларни тўлаш учун корпоратив карталар ишлатилмаганлиги;
- курс фарқларини тўлиқ акс эттириш ва ҳисоб-китоб қилиш тўғрилиги.

4. Молиявий инвестициялар ва уларни ҳисоби юзасидан аудит ўтказиш.

Қимматли қоғозлар аудити қимматли қоғозларга таалуқли бухгалтерлик ҳисоботи маълумотларининг хаққонийлигини текширишдан бошланади.

Бундай текширув корхонанинг нақд пулларини текширишдаги каби инвентаризация (ашёвий рўйхат) ўтказиш йўли амалга оширилади. (№19-БҲМС 3. 30-3. 36 бандлари)

Қимматли қоғозларни инвентаризация (ашёвий рўйхат) қилиш қуйидаги вазифаларни ҳал этади: уларнинг ҳақиқатдаги мавжудлигини аниқлаш; ҳақиқатда

мавжуд қолдиқларини бухгалтерлик ҳисоби маълумотлари билан таққослаш орқали уларнинг сақланиши устидан назорат ўрнатиш; қимматли қоғозлардан олинадиган даромадларнинг тўлиқлиги ва ўз вақтидалигини текшириш; уларнинг сақланиши учун зарур шартшароитлар яратилганлигини текшириш (корхонада сақланганида); қимматли қоғозлар билан боғлиқ даромадлар ва йўқотишларни ҳисобда акс эттиришнинг ҳаққонийлигини аниқлаш.

Аудитор инвентаризацияни бошлашдан олдин қимматли қоғоз-лар бўйича ички аудитнинг аҳволи билан танишиши зарур. Чунончи, корхонанинг пул маблағлари бўйича махсус комиссияси ҳар ойда камида бир марта пул маблағлари каби қимматли қоғозларни ҳам инвентаризация (ашёвий рўйхат)дан ўтказиши лозим. Бундан ташқари, йиллик бухгалтерлик ҳисоботини тузишдан олдин, моддий жавобгар шахслар алмашиш ҳолларида, ўғрилик, умариб кетиш, ўзлаштириш ёки суйистеъмол қилиш ҳолларида, ёнғин ёки табиий офатдан сўнг инвентаризация (ашёвий рўйхат) ўтказилиши шарт. (№19-БҲМС 1. 5 банди)

Агар қимматли қоғозлар корхонанинг ўзида сақланса, уларни инвентаризациядан ўтказиш пул маблағларини инвентаризациядан ўтказиш билан бир пайтда амалга оширилади.

Корхона кассасида сақланаётган қимматли қоғозларни инвентаризация (ашёвий рўйхат) қилиш уларни варақма-варақ санаш йўли билан амалга оширилади. Бунда ҳар бир қимматли қоғозларнинг номинал қиймати, ҳақиқийлиги ва тўғри расмийлаштирилганлиги аниқланади. Текширув алоҳида ҳар бир эмитент бўйича далолатномада серияси, рақами ва умумий суммаси кўрсатилган ҳолда ўтказилади. Ҳар бир қимматли қоғознинг реквизитлари бухгалтерияда юритиладиган рўйхатлар, реестрлар ёки дафтарларнинг маълумотлари билан солиштирилади.

Қимматли қоғозлар махсус ташкилотларда сақланганида (банкларда, депозитарияларда, махсус жойларда) инвентаризация корхонанинг тегишли бухгалтерия ҳисоби счётларидаги қолдиқлар кўчирмаси маълумотлари билан солиштириш орқали амалга оширилади.

Масалан, депозитарийда сақлаш учун топширилган қимматли қоғозлар инвентаризацияси 0610-«Қимматли қоғозлар» ва 5810- «Қимматли қоғозлар» счётларидаги қолдиқ суммалари депозитарийлар маълумотлари билан таққослаш орқали амалга оширилади. Депозитарийлар маълумотлари инвентаризация ўтказилаётган пайтда депозитарийга юборилган сўров натижасида олиниши мумкин. (№19-БҲМС 3. 35 банд)

Корхонага тегишли қимматли қоғозларни инвентаризация қилишда улар сотиб олиш қийматининг хаққонийлигини баҳолашга махсус эътибор берилиши лозим. Бунинг учун акциядорлик жамиятларининг чоп этиладиган бухгалтерлик ҳисоботларини олиш, шунингдек, бошқа қизиқтирган ҳисоб ва ҳисобот маълумотлари билан танишиш ҳуқуқига эга эканлигига эътибор бериш зарур.

Инвентаризация рўйхатида қимматли қоғоз эмитенти, номи, серияси, номери, номинал ва ҳақиқий қиймати, қайтариш муддатлари ва умумий суммаси кўрсатилади.

Бунда инвентаризация далолатномалари, таққослаш ведомостлари ва моддий жавобгар шахсларнинг тушунтириш хатларига асосан қуйидаги бухгалтерлик проводкалари тузилади:

а) Ошиқча чиққанда: Дт 0610, 0620, 0630, 0640, 0690, 5810, 5830, 5890-счётлар Кт 9590 счёт ошиқча чиққан қимматли қоғозларнинг номинал қийматига (турлари бўйича).

в) Камомад: Дт 9430 Кт 0610, 0620, 0630, 0640, 0690,5810, 5830, 5890-счётлар кам чиққан қимматли қоғозлар номинал қийматига.

с) Камомадларни қоплаш: Дт 4730 Кт 9430 номинал қийматига. Дт 4730 Кт 9590 етишмаган қимматли қоғозларнинг номинал қийматидан биржа қийматининг камомад аниқланган пайтдаги ошган суммасига.

д) Дт 5010, 6710 Кт 4730 етишмаган қимматли қоғозлар биржа қийматининг айбдор шахс томонидан кассага нақд пул билан тўланиши ёки унинг ойлик маошидан ушлаб қолиниши.

е) Камомадларнинг корхона молиявий натижаларига олиб борилиши: Дт 9690 Кт 9430 етишмаган қимматли қоғозларнинг номинал қиймати.

Инвентаризацияда ошиқча ва кам чиққан қимматли қоғозларни ҳисобда акс эттиришнинг юқорида келтирилган тартиби шунга боғлиқки, ҳозирги вақтда қимматли қоғозлар балансда уларнинг сотиб олиш баҳоси бўйича акс эттирилиб, кейинчалик у номинал қийматига етказилади. Дт 0610, 0620, 0630, 0640, 0690, 5810, 5830, 5890-счётлар Кт 5110, 5210, 5220 – сотиб олиш баҳоси; Дт 0610, 0620, 0630, 0640, 0690, 5810, 5830, 5890-счётлар Кт 9590 номинал қийматининг ҳарид баҳосидан ошган қисми; Дт 9590 Кт 0610, 0620, 0630, 0640, 0690, 5810, 5830, 5890-счётлар сотиб олиш қийматининг номинал қийматидан ошган қисми.

Молиявий қўйилмаларни инвентаризациядан ўтказишнинг хусусияти нафақат қимматли қоғозларнинг ҳақиқатда мавжудлиги, балки қимматли қоғозларни баҳолаш яъни уларнинг қийматини шакллантирувчи ҳақиқий харажатлар тўғрилигини аниқлашдан ҳам иборатдир. Аудитор қимматли қоғозлар бўйича олинган даромадларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг ўз вақтидалиги ва тўлиқлигини текширишда инвентаризация маълумотларидан ҳам фойдаланади.

Молиявий қўйилмаларни ҳисобга олишда қўлланилган дастлабки ҳужжатларни текшириш ўта муҳим аҳамиятга эга. Чунки улар қимматли қоғозларга доир мулкий ҳуқуқнинг бир субъектдан иккинчисга ўтишида махсус тартибни белгилайди.

Молиявий қўйилмаларни ҳисобга қабул қилиш учун асос бўлувчи ҳужжатларда муайян қимматли қоғозни сотиб олиш мақсади ва ундан фойдаланиш муддати кўрсатилиши шарт.

Молиявий қўйилмаларни баҳолаш ва қайта баҳолашнинг умумий қоидалари Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунда ва №12 «Молиявий инвестициялар ҳисоби» номли бухгалтерия ҳисоби миллий стнадартида белгиланган.

Олди-сотди шартномаси бўйича қимматли қоғозлар сотиб олинганида қилинган молиявий қўйилмалар инвестор учун қилинган ҳақиқий харажатлар суммасида бухгалтерия ҳисобига қабул қилинади.

Аудитор қимматли қоғозларни баҳолашни текширув чоғида №12 «Молиявий инвестициялар ҳисоби» номли БҲМСнинг 9-19 бандларидаги қоидаларга асосланади. Қимматли қоғозларни сотиб олиш бўйича ҳақиқий харажатлар қуйидагиларни ўз ичига олади: шартномага мувофиқ сотувчига тўланадиган суммалар; қимматли қоғозларни сотиб олиш билан боғлиқ информацион ва консультацион хизматлар учун ихтисослаштирилган ташкилотлар ёки шахсларга тўланадиган суммалар; қимматли қоғозларни сотиб олишда иштирок қилган воситачи ташкилотларга тўланадиган тўловлар. Қимматли қоғозлар сотиб олиш учун, уларни бухгалтерия ҳисобига қабул қилгунга қадар ишлатилган қарз маблағлар бўйича фоизлар тўлаш учун қилинган сарфлар; қимматли қоғозларни сотиб олиш билан бевосита боғлиқ бўлган бошқа сарфлар.

Қимматли қоғозларни ҳисобга оладиган қийматини шакллантирувчи барча ҳақиқий харажатлар 0610-«»Қимматли қоғозлар» ва 5810-«Қимматли қоғозлар» счетлар дебетида ҳисобга олинади. Аудитор қимматли қоғозлар сотиб олиш билан

боғлиқ бўлган харажатлар таркибини, ушбу харажатларни молиявий қўйилмалар қийматига қўшишнинг қонунийлигини, бу харажатларнинг тегишли ҳужжатлар билан тасдиқланганлигини текширади.

Молиявий қўйилмаларнинг ҳисобга қабул қилинган баҳоси, қоидага кўра, ўзгатирилмайди. Қарзли қимматли қоғозлар бундан мустасно.

Қимматли қоғозлар шартномага мувофиқ текинга олинганида олинган вақтидаги бозор баҳоси бўйича баҳоланади.

Агар молиявий қўйилмалар чет эл валютасида амалга оширилса, бундай муомалаларнинг валюта муомалаларини тартибга соладиган меъёрий ҳужжатларга мувофиқлигини текшириш зарур.

Қиймати чет эл валютасида ифодаланган молиявий қўйилмалар Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан белгиланган, муомала содир бўлган кунда амал қилаётган валюта курси бўйича сўмга ҳисоблаб баҳоланади.

Аудитор қайтариш муддати бир йилдан ошиқ қимматли қоғозлар ҳам қайта баҳоланаётганлигини текшириш лозим. Чунки курс тафовутини қайта баҳолаш ва ҳисобда акс эттириш фақат қисқа муддатли молиявий қўйилмалар таркибида ҳисобга олинадиган қимматли қоғозлар, ҳамда корхона томонидан белгиланган тартибда депозитга жойлаштирилган пул маблағлари бўйича амалга оширилади.

Бошқа корхоналарнинг устав капиталига қўшилган улушлар таъсис шартномасида белгиланган (келишилган) қиймат бўйича баҳоланади. Корхона мулкини бошқа корхона устав капиталига улуш сифатида беришда молиявий қўйилмалар шартнома қиймати ва берилган мулклар қиймати ўртасидаги фарқларни ҳисобда акс эттиришнинг тўғрилигини текшириш зарур.

Бухгалтерия ҳисоботи кўрсаткичларининг синтетик ва аналитик ҳисоб маълумотларига мослигини текшириш бухгалтерия балансининг «Узоқ муддатли молиявий қўйилмалар» (I бўлим) ва «Қисқа муддатли молиявий қўйилмалар» (II бўлим) сатрлари бўйича кўрсаткичларни Бош дафтардаги: 0610, 0620, 0630, 0640, 0690, 5810, 5830, 5890-счётларнинг қолдиқлари билан таққослаш орқали амалга оширилади.

Молиявий қўйилмалар алоҳида турларининг мавжудлиги ва ҳисобот даври давомидаги ҳаракати тўғрисидаги ахборотлар бухгалтерия балансига бериладиган тушунтиришларда келтирилади. Молиявий қўйилмалар алоҳида турларининг ҳисобот даври боши ва охирига қолдиғи тўғрисидаги кўрсаткичлар 0610-0690 ва 5810, 5830, 5890-счётлар бўйича синтетик ва аналитик ҳисоб маълумотлари билан солиштирилади.

Бухгалтерия ҳисоботи ва синтетик ҳамда аналитик ҳисоб регистрлари кўрсаткичларини солиштириш натижаларини аудитор тегишли тарзда расмийлаштиради.

0610 - 0690 ва 5810, 5830 ва 5890 - счётлар бўйича аналитик ҳисоб молиявий қўшилмаларнинг турлари ва объектлари бўйича юритилади. Аудитор корхонанинг ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйругига илова қилинган ишчи счётлар режасидаги молиявий қўйилмаларни ҳисобга олиш учун фойдаланиладиган счётлар режаси билан танишади, ҳамда аналитик ҳисобнинг тузилиши қимматли қоғозларни сотувчи-корхоналар бўйича молиявий қўйилмалар тўғрисидаги, қарз олувчи - корхоналар бўйича мамлакат ҳудудидаги ва хориждаги объектларга қилинган қўйилмалар тўғрисидаги ахборотлар қай даражада таъминлашини баҳолаши керак.

Корхоналар қимматли қоғозларини кассасида ёки депозитарийларда (Давлат қисқа муддатли облигациялар (ДҚМО) эмитенти фақат Молия Вазирлиги бўлиб, улар валюта биржасидаги депозитарийда) сақланади. Улар корхонада сақланганида

қимматли қоғозлар бланкаларини (сертификатларини) масъул сақлаш учун корхона кассасида юритиладиган реестрнинг мавжудлигини текшириши лозим. Реестрда: қимматли қоғоз номи, номери, эмитент номи, қимматли қоғознинг номинал қиймати кўрсатилиши шарт.

Қимматли қоғозлар депозитарийларда сақланганида улар сақлаш учун берилган депозитарийнинг реквизитларини аналитик ҳисобда кўрсатган ҳолда, корхона бухгалтериясида ҳисобда акс эттирилиб борилади. Бундай ҳолда аудиторга депонент билан депозитарий ўртасидаги муносабатларни тартибга соладиган шартнома (депо счёти тўғрисидаги шартнома) тақдим қилиниши лозим.

Депозитарий хизматлари учун тўланадиган ҳақ бўйича сарфлар 9420 - счёт дебети бўйича акс эттирилади. Депозитарий хизматлари бўйича тўланган ҚҚС хизмат қийматига қўшиб акс эттирилади.

Аудитор корхонада «Қимматли қоғозларни ҳисобга олиш дафтари»нинг мавжудлигини аниқлайди. Унда корхонада сақланадиган барча қимматли қоғозлар рўйхатга олинган бўлиши лозим.

Молиявий қўйилмалар кирими ва чиқимига доир муомалалар акс эттирилишини текшириш учун 0610-0620, 5810, 5830, 5890 ва 9220-счётлар бўйича ҳисоб регистрлари маълумотларидан фойдаланилади. Бунда аудитор корхонада ҳисоб услубиёти ва молиявий қўйилмалар суммасини шакллантирадиган ҳақиқий харажатларни акс эттириш талабларига риоя қилинишига ишонч ҳосил қилиш лозим.

Шунингдек, қимматли қоғозларни сотиб олиш қандай маблағлар ҳисобига амалга оширилганлигини ҳам текшириш зарур. Масалан, пулни тўлаш ёки мулкларни бериш ҳисобига олиниши мумкин. Агар қимматли қоғозлар қиймати мулклар билан тўланса, инвестор бундай муомалаларни ҳисобга олишда 9210- «Асосий воситаларнинг чиқими», 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счётларидан фойдаланиши лозим. Чунки қимматли қоғозлар қиймати мулклар билан тўланганда ҳисобдан чиқарилган мулкларнинг баланс қиймати ва сотиб олинаётган қиймати қимматли қоғознинг сотиб олиш баҳоси ўртасидаги фарқ солиққа тортиладиган базага таъсир кўрсатади.

Аудитор қимматли қоғозлар ҳисобга қабул қилинганидан сўнг қилинган харажатларнинг, молиявий қўйилмалар қийматини кўпайтирадиган қўшимча харажатлар сифатида қимматли қоғозлар қиймати устига қўшилмаётганлигини ҳам текшириши лозим.

Масалан, аудиторлик текшируви жараёнида қимматли қоғозлар сотиб олиш учун кредит олинганлиги маълум бўлганида.

Корхонанинг молиявий қўйилмалардан оладиган даромадлари 9520 - «Дивиденд кўринишидаги даромадлар», 9530 - «Фоиз кўринишидаги даромадлар» ва 9560 - «Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан олинадиган даромадлар» счётларида ҳисобга олинади ва «Маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига қўшиладиган маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) ва реализация харажатларининг таркиби ҳамда молия натижаларини шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом» га мувофиқ молиявий фаолиятдан олинган даромадлар қаторига киритилади.

Аудитор сотиб олинган қимматли қоғозлардан ташқари корхонанинг ўзида чиқарилган қимматли қоғозлар сақланиши ҳам мумкинлигини билиши зарур. Бундай қимматли қоғозлар ўз жамоаси аъзоларига сотилгунча ёки биржага берилгунга қадар 006-«Қатъий ҳисобот бланкалари» деган балансдан ташқари счётда ҳисобга олинади.

Қўшимча даромад олиш мақсадида иккиламчи сотиш учун биржада сотиб олинган ёки жисмоний шахслардан (масалан, корхона ходими ишдан бўшаб кетаётганида) сотиб олинган корхона акциялари 8620-«Сотиб олинган хусусий акциялар – имтиёзли» счётида ҳисобга олинади ва қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан

расмийлаштирилади: Дт 8620-«Сотиб олинган хусусий акциялар – имтиёзли» счёти ва Кт 5010, 5110-счётлар - қимматли қоғозларнинг ҳарид қийматига. Корхона акцияларини иккиламчи сотиш қуйидагича акс эттирилади:

1. Дт 5010, 5110, 5210, 5220 Кт 9220- иккиламчи сотиш қийматига.
2. Дт 9220 Кт 5610 (махсус субсчёт) қимматли қоғозларнинг ҳарид баҳоси.
3. Дт 9220 Кт 9590 иккиламчи сотиш қийматининг ҳарид баҳосидан ошган қисми.

Агар харид қиймати иккиламчи сотиш қийматидан юқори бўлса, у ҳолда Дт 9690 Кт 9220 проводка тузилади. Аудитор бундай ҳолларда самарасиз молиявий муомалалар амалга оширилганлиининг объектив (балки субъектив) сабабларини аниқлаш, оқилона иш юритилганда йўл қўйилмаслиги мумкин йўқотишлар кўламини аниқлаши ва бу ҳақда директорлар кенгашида ёки акциядорлар мажлисида билдириши зарур. Бошқа корхоналарнинг устав капиталига ҳисса қўшиш кўринишидаги қилинган молиявий қўйилмалар аудити ушбу корхоналар уставларини таҳлил қилиб, даромад олиш шартларини ҳамда бундай қўйилмалар самарадорлигининг тўғрилиги ва ҳисобда тўлиқ акс эттирилганлигини аниқлашдан иборат.

Молиявий қўйилмалар бошқа корхоналар фаолиятида ҳисса қўшиб иштирок этиш, акциялар бўйича дивидендлар ва облигациялар бўйича даромадлар олиш мақсадида амалга оширилиб, ҳисобда қуйидагича акс эттирилади:

Дт 5110, 5220, 5220 Кт 9520, (9530)- олинган дивидендлар (фоизлар) суммасига.

Даромадларнинг тўлиқ акс эттирилганлигини текширишда, уларнинг миқдори бухгалтерияда ҳисобга олиш мақсадида қуйидаги шарт-шароитлар мавжуд бўлганда тан олинади:

- корхона ушбу даромадларни олиш ҳуқуқига эга;
- даромадлар суммаси аниқланган бўлиши мумкин;
- муайян муомала натижасида корхона иқтисодий манфаатининг кўпайишига ишонч бўлганида.

Корхонанинг молиявий қўйилмалардан олган барча даромадлари солиққа тортиш мақсадида иккита гуруҳга бўлинади:

- умум қабул қилинган тартибда реализациядан ташқари даромадлар таркибида солиққа тортиладиган даромадлар (ҳамкорликдаги фаолиятдан олинган даромадлар);
- махсус тартибда солиққа тортиладиган даромадлар. Буларга акциядор - корхонага тегишли ва бу қимматли қоғозлар эгасининг эмитент - корхона фойдасини тақсимлашда иштирок этиш ҳуқуқини тасдиқловчи акциялар бўйича олинган даромадлар;
- Ўзбекистон Республикаси давлат қимматли қоғозлари ва маҳаллий органлар қимматли қоғозлари; Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ташкил қилинган бошқа корхоналар устав капиталида ҳисса қўшиб иштирок этишдан олинган даромадлар. Бундай даромадлар белгиланган фоиз ставка бўйича солиққа тортилади ва даромадларни тўлаш манбаларидан тўланади.

Молиявий қўйилмалар аудитининг якунловчи босқичи улар самарадорлигини таҳлил қилиш бўлиб, қуйидаги коэффицентлар динамикасини аниқлаш ва таҳлил қилишдан иборат:

$$\text{Дивиденд даромади } к = \frac{\text{Битта акцияга тўғри келадиган бир йиллик дивиденд}}{\text{Битта акциянинг ўртача бозор баҳоси}}$$

Акциялар бозор баҳосининг Битта акциянинг бозор баҳоси

баланс (номинал) қийматига = ----------
нисбати Компания балансида акциянинг номинал қиймати

Қимматли қоғозлар бозори ривожланган давлатларда дивиденд даромадининг 0, 15, 25 (яъни 15-25 фоизи) бўлиши нормал ҳолат бўлиб ҳисобланади. Инфляция кузатилаётган шароитда эса бу кўрсаткич бирдан катта (яъни 100 фоиз ва ундан юқори) бўлиши мумкин.

Акциялар бозор баҳосининг улар номинал қийматига нисбатан йилдан-йилга ўсиб бориши ҳам корхона раҳбариятининг оқилона иш юритаётганлигидан далолат беради.

Таянч иборалар:

- Касса муомалалари ҳисобини аудит қилиш, касса муомалалари бўйича қўлланиладиган бирламчи ҳужжатлар, кассадаги пул маблағлари бўйича ҳисоб регистрлари ва ҳисобот шаклларини текшириш, касса муомалаларини юритиш бўйича аниқланган хато-камчиликлар классификатори, касса муомалаларини текшириш дастурини тузиш учун аудиторнинг саволномаси.

Касса муомалаларини текширишда қўлланиладиган аудиторлик далилларини йиғиш усуллари. Ҳисоб-китоб счети бўйича муомалаларни аудит қилиш. Валюта счети бўйича муомалалар аудити.

Банкдаги бошқа ҳисобварақалари бўйича муомалалар аудити. Пул ҳужжатлари ҳисоби, йўлдаги пул маблағлари ҳисоби, қисқа муддатли молиявий қўйилмаларни аудит қилиш. «Ҳисоб-китоб ҳисобварағи»га доир муомалалар синтетик ҳисобининг тўғрилиги ва тўлиқлигини текшириш.

Банкдаги ҳисобварақларга доир муомалалари, ҳисобга олиш ва назорат қилиш ҳолатининг аудити.

Пул оқимлари аудити нинг мазмуни, вазифалари ва таҳлил манбалари. Хўжалик субъекти фаолиятида пул маблағлари ҳаракатининг аудити .

Хўжалик фаолиятида кирим қилинган ва чиқим қилинган пул маблағларининг умум ҳаракатининг аудити. Асосий фаолиятидаги пул оқимининг аудити .

Харидорлардан келиб тушган пул маблағлари, мол етказиб берувчиларга тўланган пул маблағлари, ходимларга ва ходимлар номидан тўланган пул маблағлари аудити.

Инвестиция фойдаси ва молиявий хизмат кўрсатишдан кўриладиган пул оқими аудити. Солиқ тўлашдаги пул оқимининг аудити .

Олинган ва тўланган фоизлар, олинган ва тўланган дивидендлар аудити. Инвестиция фаолиятидаги пул маблағлари аудити: номоддий активлар, узоқ муддатли моддий активларни сотиб олиш ва сотиш, харид қилинган узоқ ва қисқа муддатли қуйилмалар бўйича пул маблағлари аудити .

Молиявий фаолиятдаги пул оқими аудити. Акция чиқаришдан капиталга тушум, узоқ ва қисқа муддатли қарзларнинг ундирилиши, ижара мажбуриятлари бўйича тушум ва тўловлар аудити.

Валюта маблағлари ҳаракатининг аудити. Пул маблағлари ҳаракатини тезлаштириш имкониятларини аниқлаш ва аудити.

Корхонада валюта маблағлари оқими ва улар тузилмасининг аудити.

Молиявий қўйилмаларни меъёрий тартибга солиш.

Молиявий қўйилмалар, асосий воситалар ва номоддий активлардан фойдаланишга киритилган объектлар аудити.

Узоқ ва қисқа муддатли молиявий қўйилмалар аудити.

Молиявий қўйилмаларни молиялаштириш манбалари аудити.

Молиявий қўйилмалар тавсифи, аудитнинг хусусияти, мақсади ва вазифалари.

Молиявий қўйилмаларни аудиторлик текширувидан ўтказишда қўлланиладиган маълумот манбалари.

Молиявий қўйилмаларни инвентаризациядан ўтказиш. Корхона активларини молиявий қўйилмалар қаторига қўшишнинг тўғрилигини текшириш.

Молиявий қўйилмалар ҳисобига доир дастлабки ҳужжатларнинг расмийлаштирилишини ва қимматли қоғозларни баҳолашнинг тўғрилигини текшириш.

4-мавзу. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари ҳисобининг аудити

Ўрганиладиган саволлар:

1. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари аудитининг вазифалари ва маълумотлар манбалари.
2. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари таркиби, кирими ва чиқими бўйича муомалалар ҳисобини аудити.
3. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларининг мавжудлиги ва сақланишини текшириш.
4. Асосий воситалар ва номоддий активларнинг эскириш ҳисобини аудити

1. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари аудитининг вазифалари ва маълумотлар манбалари

Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларини аудиторлик текширувидан ўтказиш мижоз-корхона фаолияти умумий аудитининг бир қисми ҳисобланади. Унинг мақсади бухгалтерия ҳисоботи асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари бўлимининг ишончлилиги тўғрисида фикр шакллантириш ва корхонада асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари билан боғлиқ муомалаларни ҳисобга олиш ҳамда солиққа тортиш услубиётини ташкил этишнинг Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган меъёрий ҳужжатларга мувофиқлигини аниқлашдан иборат.

Аудитор асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари аудитини бошлашда хўжаликка келиши билан биринчи навбатда қуйидагиларни аниқлаши зарур:

- корхонанинг асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари ҳисобини ташкил қилиш бўйича текширилаётган ҳисобот давридаги ҳисоб юритиш сиёсати, унинг ўтган ҳисобот давридагига нисбатан ўзгариши билан танишиш;
- асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларининг сўнгги инветаризация(ашёвий рўйхат)дан ўтказилиши ва унинг натижаларини аниқлаш;
- асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларини баҳолаш материаллари ва уларнинг ҳисобда акс эттирилиши билан танишиш. Бунда аудитор Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги, Макроиқтисодиёт ва статистика вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Давлат мулк қўмитасининг тегишли меъёрий ҳужжатларига мувофиқ корхона балансида турадиган ва қайта баҳоланган асосий воситалар тикланиш қиймати бўйича акс эттирилишини назарда тутиши лозим.
- корхонада асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларини ҳисобдан чиқариш бўйича доимий комиссия ташкил этилиши: асосий воситаларни фойдаланиш жойларида сақлаш учун жавобгар шахслар ҳақида буйрук (фармойиш) нинг мавжудлигини текшириш, шунингдек, улар билан ***шахсан тўла моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома***лар тузилганлигини аниқлаш;
- тадбиркор сифатида рўйхатга олинган ва рўйхатга олинмаган юридик ҳамда жисмоний шахслар билан асосий воситалар ижараси бўйича тузилган ***шартнома***ларни ўрганиш:;

• ишдан бўшаб кетган моддий жавобгар шахслар ҳақида маълумотлар (буйруқлар, ходимлар рўйхати)ни ўрганиш ;

• асосий воситалар ҳисобини юритиш қоидалари баён қилинган амалдаги меъёрий ҳужжатлар ва асосий воситалар ҳисобига доир ягона шаклдаги (унификацияланган) идоралараро дастлабки ҳужжатларнинг шакллари билан корхона бухгалтерияси қай даражада таъминланганлигини аниқлаш.

Шу тарзда олинган маълумотлар аудиторга мазкур корхонада асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари ҳисобининг ташкил этилиши ҳақида умумий тасаввурга эга бўлиш имконини ва текширувда махсус эътибор бериш лозим бўлган масалаларни аниқлашга ёрдам беради.

•Аудитор текширишни бошлашидан олдин ички назоратнинг аҳволини тест усулида аниқлаши мақсадга мувофиқдир Бош дафтарда акс эттирилган синтетик счётлар қолдиқларининг мос равишда аналитик ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия баланси маълумотларига мувофиқлигини аниқлаш зарур. Улар барча позициялар бўйича: ой бошига қолдиқ, ойлик оборотлари, ой охирига қолдиқлар бир-бирига тўғри келиши лозим. Агар тафовутлар аниқланса, уларнинг сабабларини аниқлаш ва инвентаризация қилиш тавсия этилади. Сўнгра корхонанинг асосий воситаларни ҳисобга олиш бўйича қабул қилинган ҳисоб юритиш сиёсати билан танишиш зарур.

Корхонада қабул қилинган ҳисоб юритиш сиёсати аудитор хулосасида акс эттирилиши лозим. Асосий воситаларни аудиторлик текширувдан ўтказишда фойдаланиладиган манбалар бухгалтерлик ҳисобнинг корхонада қабул қилинган ташкилий шаклига ҳам боғлиқ. Булар ҳисобни қўлда юритиш шароитида: журнал-ордерлар, ведомостлар, карточкалар: автоматлаштирилган ҳисоб шароитида эса компютер дастурлари, машинаграммларидир. Лекин шуни унутмаслик керакки, ҳисобнинг ҳар қандай шакли шароитида ҳам асосий воситаларнинг ҳаракатига оид муомалалар (кирими, чиқими, хўжалик ичидаги силжиши, таъмирланиши) меъёрий ҳужжатлар ва дастлабки ҳужжатлаштиришнинг унификацияланган идоралараро шакллари билан расмийлаштирилиши лозим. Улар қаторига қуйидагилар киради:

• асосий воситалар бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш масалаларини тартибга соладиган асосий меъёрий ҳужжатлар;

• корхонанинг ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруги;

• асосий воситаларни ҳисобга олишда корхонада қўлланиладиган аналитик ва синтетик ҳисоб регистрлари;

• бухгалтерия ҳисоботлари;

• асосий воситаларни қабул қилиш-топшириш (ички силжиш) далолатномаси (накладнойи) (АВ-1 шакл);

• таъмирланган, қайта жиҳозланган ва замонавийлаштирилган объектларни қабул қилиш-топшириш далолатномаси (АВ-2 шакл);

• асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш далолатномаси (АВ-3 шакл);

• автотранспорт воситаларини ҳисобдан чиқариш далолатномаси (АВ-4 шакл);

• асосий воситаларни ҳисобга оладиган инвентарь карточка (АВ-6 шакл);

• асосий воситаларни ҳисобга оладиган инвентарь карточкалар рўйхати (АВ-7 шакл);

• асосий воситалар ҳаракатини ҳисобга оладиган карточка (АВ-8 шакл);

• асосий воситаларнинг инвентар рўйхати (ишлатиш жойлари бўйича) (АВ-9 шакл).

Аудитор ушбу меъёрий ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ва дастлабки ҳужжатларда асосий воситалар ҳаракатини расмийлаштириш учун жавобгар шахслар имзоларининг

мавжудлиги ва ҳаққонийлигига эътибор қаратиб, барча реквизитларнинг тўғри тўлғазилганлигини аниқлайди.

Аудитор текширув чоғида молиявий ҳисоботнинг қуйидаги шаклларидан фойдаланади:

- бухгалтерия баланси (1-шакл);
- молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот (2-шакл);
- асосий воситалар тўғрисида ҳисобот (3-шакл);
- пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот (4-шакл);
- хусусий капитал тўғрисида ҳисобот (5-шакл);
- изоҳлар, ҳисоб-китоблар, тушунтиришлар.

Аудитор номоддий активларни текшириш чоғида қуйидаги маълумот манбаларидан фойдаланади:

- номоддий активларни ҳисобга олишни ва улар билан боғлиқ муомалаларни солиққа тортишни ташкил этиш масалаларини тартибга солувчи асосий меъёрий ҳужжатлар;
- корхонанинг ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруғи (фармойиши) (номоддий активлар ҳисобига тааллуқли қисми);
- номоддий активлар синтетик ва аналитик ҳисоби бўйича корхонада қўлланиладиган ҳисоб регистрлари;
- номоддий активларга тааллуқли муомалаларни ҳисобга оладиган дастлабки ҳужжатлар;
- бухгалтерия ҳисоботлари.

Товар-моддий заҳираларни текширишда қуйидаги маълумот манбаларидан фойдаланилади:

1. Моддий бойликларни қабул қилиш, ҳисобга олиш, сақлаш ва беришга алоқадор меъёрий ҳужжатлар.
2. Ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруқ.
3. Товар - моддий заҳиралар билан боғлиқ муомалаларни расмийлаштиришга доир дастлабки ҳужжатлар.
4. Ташкилий-ҳуқуқий ҳужжатлар ва материаллар.
5. Товар-моддий заҳираларни ҳисобга олишга доир бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботлари.

2. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари таркиби, кирими ва чиқими бўйича муомалалар ҳисобини аудити

Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларининг киримини ҳисобга олишни тўғрилигини текширишдан мақсад сотиб олинган асосий воситалар ҳисобда тўғри акс эттирилганлигини ва фойдаланишга топширилган объектларнинг реал қийматини ифодалашини тасдиқлашдан иборат.

Текширувнинг ушбу босқичида қуйидаги амалларни бажариш зарур:

- сотиб олинган объектларнинг рўйхатини (миқдори ва қиймати кўрсатилган ҳолда) олиш, олинган маълумотларни тегишли счётларнинг дебет оборотлари билан таққослаш;
- янгидан сотиб олинган асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларини объектларининг жисмонан мавжудлиги ва дастлабки ҳужжатларини текшириш;

• фойдаланишга топширилган асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларининг қиймати бухгалтерия ҳисоби счётларида тегишли тарзда акс эттирилганлигини аниқлаш;

• солиқ қонунчилигининг тегишли қоидаларига риоя қилинганлигини аниқлаш;

• ҳисобот даври давомида асосий воситалар катта миқдорда кирим қилинган ҳолларда эски қурилмалар қиймати ҳисобдан ўчирилганлигини аниқлаш.

Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари киримини аудиторлик текширувидан ўтказишни бошлашда дастлабки ҳужжатлар, уларнинг белгиланган қоидаларга мувофиқ расмийлаштирилганлиги нуқтаи назаридан шаклан текширувдан ўтказилиши зарур.

Асосий воситаларни қабул қилиш-топшириш (корхона ичидаги ҳаракати) далолатномаларидаги маълумотларга асосан 0110-0190счётлар дебети бўйича киримига олинган асосий воситанинг манбаи аниқланади: Устав капиталига ҳисса сифатида (4610 счёт кредити) капитал қўйилмалар тартибида пули тўланиб сотиб олинган ёки қуриб битказилганда (0810, 0820 ва 0890 счётларнинг кредити), асосий подага қабул қилинган моллар қиймати (0840 счёт кредити), текинга олинган асосий воситалар қўшилган капитал таркибига киримга олинганда (8530 счётнинг кредити) ва ҳ. к.

Сўнгра кўрсатилган муомалаларни бухгалтерия ҳисобининг счётларида акс эттирилиш тартиби текширилади.

Текинга олинган асосий воситалар объектларини ҳисобга олиш бўйича муомалаларни акс эттириш тартиби Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ комитетининг тегишли меъёрий ҳужжатларида белгиланган.

Булардан ташқари, аудитор инвентаризация ўтказиш натижасида асосий воситалар таркибида ҳисобда турган инвентарь ва хўжалик ашёлари аниқланиб, уларни инвентарь ва хўжалик ашёлари (1080 счёт) қаторига ўтказилганининг тўғрилигини ҳам текшириши зарур. Бундан дастлабки қийматига (Дебет 1080 счёт ва кредит 0110-0199 счёт), ҳисобланган эскириш суммасига проводкалар тўғри тузилганлигига алоҳида эътибор бериш зарур.

Пули тўланиб сотиб олинган, замонавийлаштирилган ва техникавий жиҳозланган асосий воситалар бўйича корхона бир вақтнинг ўзида кенгайтирилган такрор ишлаб чиқаришни таъминлаш мақсадида уларнинг молиялаштириш манбаларини соф фойда, ўтган йилдаги тақсимланмаган фойда, заҳира капиталини акс эттириш лозим.

Аудитор корхонада сотиб олинган автомобилларининг тўғри расмийлаштирилганлиги, транспорт воситаларини сотиб олганлик учун тўланадиган солиқнинг аниқ ҳисобланганлиги ва ўз вақтида бюджетга ўтказиб берилганлигини, тўланган солиқ суммасининг сотиб олинган автомобил дастлабки қийматига қўшилганлигини текшириши лозим. Агар дастлабки ҳужжат шубҳа уйғотса, ушбу муомалани амалга ошириш учун жавобгар шахслардан ёзма равишда тушунтириш хати олинади ва қарама - қарши текширув ўтказилади.

Корхона томонидан транспорт воситалари сотиб олинганлик учун тўланган солиқ тўғрисида солиқ назоратига ўз вақтида маълумотнома берилганлигига ишонч ҳосил қилиш лозим.

Агар корхонада асосий воситаларни жисмоний шахслардан сотиб олиш ҳоллари учраса, аудитор бунга алоҳида эътибор бериши лозим. Бундай муомалалар ёзма равишда тузилган, олди-сотди шартномаси билан сотувчининг паспорт маълумотлари кўрсатилиб расмийлаштирилади. Жисмоний шахсдан, унга шахсий мулк ҳуқуқи бўйича тегишли бўлган воситалар (уй, дала ҳовли, автомобил, гараж ва бошқа

мулклар) сотиб олинганда, унга тўланадиган суммадан белгиланган тартибда бюджетга даромад солиғи ушлаш керак. Шу билан бирга ушбу жисмоний шахсга тўланиши лозим бўлган суммани ўз вақтида тўлаш учун банкдан хўжалик кассасига пул олинганлиги ва кассадан ўз вақтида ва тўлиқ берилганлиги ҳам текширилиши зарур.

Ишлаб чиқаришга мўлжалланган асосий воситаларни сотиб олиш ва уларнинг дастлабки қийматини шакллантиришга оид хўжалик муомалаларини бухгалтерлик ҳисобининг счётларида акс эттиришга доир мисоллар.

№	Муомалалар	Сумма сўм	Корреспонден-цияланувчи счётлар	
			Дт	Кт
1.	Сотиб олинган йиғма мебел учун счёт-фактура акцептланди: Ҳарид қийматига тўланган: ҚҚС суммасига	 120000 24000	 0820 4510	 6010 6010
2.	Мебелни ташиб келтирган транспорт идорасининг счёт фактураси акцептланди: Таъриф бўйича кўрсатилган хизмат қиймати қўшилган қиймати солиғи (ҚҚС) суммасига	 15000 3000	 0820 4510	 6010 6010
3.	Мебелни йиăиш учун иш ҳақи ҳисобланди.	4000	0820	6710
4.	Бюджетдан ташқари фондларга ажратмалар ҳисобланди: ижтимоий суғурта фондига нафақа фондига бандлик хизмати фондига	 1440 80 80	 0820 0820 0820	 6520 6520 6530
5.	Объект ҳисобга қабул қилинди: Дастлабки қийматига (0820 счётни ёпиш)	 140600	 0140	 0820
6.	Тўланган қўшилган қиймат солиғи ҳисобга ўтказилди.	27000	6410	4510

Асосий воситаларнинг киримига оид муомалаларни текширишда объектларнинг дастлабки қиймати тўғри шаклланганлигига эътибор бериш керак. Чунки, у маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига қўшиладиган, ҳар ойлик амортизация (эскириш) суммаларини аниқлашда асос бўлиб ҳисобланади. Бунда 0800- «Капитал қўйилмаларни ҳисобга оладиган счётлар»нинг маълумотлари текширилади. Бу счётларда сотиб олиниб ёки қуриб битказилиб, балансга қабул қилиниши лозим бўлган (0120 счёт дебети ва 0810 счётнинг кредити) объектнинг дастлабки (инвентар) қиймати аниқланади. Умумий қоидаларга кўра у асосий воситанинг дастлабки қийматига киритилмайди.

Аудитор пул ўтказиш йўли билан сотиб олинган, қуриб битказилган, тайёрланган асосий воситалар объектларига доир харажатлар, мазкур объектнинг дастлабки (инвентарь) қиймати шаклланадиган, 0810, 0820, 0840 ва 0890 счётларда ҳисобга олинаётганлигини текшириши лозим.

Асосий воситаларнинг ҳисобдан чиқарилиши билан боғлиқ муомалаларни текширишдан мақсад қуйидагиларни аниқлашдан иборат:

- асосий воситанинг дастлабки (инвентар) қиймати ва ҳисобдан чиқарилаётган вақтдаги эскириш суммаси тўлиқ ва тегишли тарзда уларни ҳисобга оладиган счётлардан ҳисобдан чиқарилганлигини;

• ушбу муомалалар натижасида ҳосил бўлган молиявий натижалар (фойда ёки зарар) фойда ва зарарлар счётида тўғри акс эттирилганлиги.

Аудитор асосий воситалар ҳисобдан чиқарилишини текшириш чоғида ҳисобдан чиқарилиш сабабини, муомаланинг мақсадга мувофиқлиги ва қонунийлигини аниқлайди. Бунда асосий воситаларни сотиш учун тузилган шартномалар, ҳисобдан чиқариш далолатномалари, асосий воситаларни қабул қилиш - топшириш далолатномаси, аналитик ҳисоб маълумотларидан фойдаланилади.

Даставвал, аудитор асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришда асос бўлган АВ-1 ва АВ-3 шакллардаги далолатномалар маълумотларини текшириши лозим. Бу далолатномаларда ҳисобдан чиқарилаётган асосий воситаларнинг дастлабки қиймати ва эскириш суммаси акс эттирилади. Аудитор ҳисобдан чиқарилган асосий воситаларнинг инвентарь карточкалари картотекадан олиниб, далолатномага илова қилинганлигига ишонч ҳосил қилиши керак. Шунингдек, асосий воситаларнинг турган ўрни бўйича инвентар рўйхатида ҳам тегишлича қайд қилинганлиги текширилади.

Амалдаги счётлар режаси ва уни қўллаш йўриқномасига мувофиқ, ҳисобдан чиқарилиш сабабидан қатъий назар (бепул бериш, устав капиталига ҳисса сифатида бериш, молияланадиган лизинг шартномаси бўйича бериш, табиий офатлар ва экстремал ҳоллар, ўғирланиш ва камомад) асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш бўйича барча муомалалар 9210 «Асосий воситаларнинг ҳисобдан чиқарилиши» счётида акс эттирилади.

Аудитор асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришга доир муомалаларни ҳисобга олишда 9210 счётнинг қўлланилаётганлигини, бу счётнинг дебети ва кредити бўйича ёзувларнинг тўғри акс эттирилганлигини ҳамда асосий воситалар сотилиши ва бошқача тарзда ҳисобдан чиқарилишининг молиявий натижалари тўғри аниқланганлигини текшириш зарур.

Амалиётда асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришга доир муомалалар кам содир бўлади. Шунинг учун уларни 9210 счётда тўлиқ акс эттириш, олинган даромад (кўрилган зарар)ни тўғри аниқлаш ва ҳисобдан ўчириш, ҳамда амалдаги солиқ қонунчилигига риоя қилинишини муфассал текшириш тавсия этилади.

Асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришнинг молиявий натижаси №21 БҲМС га мувофиқ 9310 –счётда (фойда) ёки 9430 –счётда (зарар) акс эттирилганлиги боис, аудитор Давлат Солиқ қўмитасининг Йўриқномасига мувофиқ асосий воситалар билан боғлиқ муомалаларни солиққа тортиш мақсадида бухгалтерлик фойдасини тузатишнинг тўғрилигини ҳам текшириши лозим.

Аудитор, аввало ишлаб чиқариш заҳираларини сотишга доир муомалаларни амалга оширишнинг мақсадга мувофиқлигини, барча ҳужжатлар - шартномалар, ишончномалар ва товар-транспорт накладнойлари ва бошқа дастлабки ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштирилишини (жумладан, уларда ҚҚС алоҳида сатр билан ажратиб кўрсатилганлигини) аниқлаши лозим.

Моддий бойликларни сотишга доир муомалаларга материалларни ҳисобга оладиган счётлар (1010-1090) кредитланиб 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счёти дебетланади ва харидорлардан олинган (олинадиган) даромад суммасига эса 5110-«Ҳисоб-китоб счёти» (4010-«Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти) дебетланиб, 9220-счёт кредитланади.

Моддий бойликларни текинга бериш бўйича аудитор солиққа тортиш мақсадида улар қийматини аниқлашнинг тўғрилигини текширади. Уларни ҳисобдан ўчириш қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштирилиши лозим: ҳисобдаги баҳосига 9220-счёт дебетланиб, 1010-1090 ва 2910 счётлар кредитланади.

Фойда солиғини ҳисоб-китоб қилиш учун берилган моддий бойликлар қиймати ўртача сотиш баҳоси ёки охирги сотиш баҳоси бўйича ҳисоблаб чиқарилади.

Товар-моддий заҳиралар йўқолишининг ҳисобдан ўчирилишини текшириш. Товар-моддий бойликларнинг камомади, бузилиши ва қайта баҳоланиб баҳосининг пасайтирилишини ҳисобдан ўчирадиган ҳужжатлар, ҳамда айрим турдаги материалларни ташиш чоғидаги табиий камайиш меъёрининг тўғри қўлланилиши махсус пухта текширувдан ўтказилиши лозим. Масалан, зич (герметик) ёпиладиган идишларда ташиладиган товар-моддий заҳиралар бўйича табиий камайиш меъёрлари қўлланилмайди. Шиша идишларда ташиладиган материаллар бўйича эса рухсат этилган синиш меъёри қўлланилади. Табиий камайиш меъёри доирасидаги ва ундан ошган йўқотишлар тегишли тарзда расмийлаштирилган ҳужжатга асосан фақат корхона раҳбарининг рухсати билан таққослаш ведомостидаги камомаддан ошиб кетмаган миқдорда ҳисобдан ўчирилиши мумкин.

Белгиланган табиий камайиш меъёридан ошиқча ҳисобдан ўчириш, ҳамда бузилиш ва арзонлаштиришдан кўрилган йўқотишларга доир муомалалар аудитордан махсус эътибор қаратишни талаб этади.

Арзонлаштириш ва бузилишдан кўрилган йўқотишлар далолатномалар ва инвентаризация рўйхатлари, арзонлаштириш ёки бузилиш содир бўлган санадаги бозор баҳолари, ҳамда арзонлаштириладиган материалларнинг харид баҳолари тўғрисидаги маълумотлар билан тасдиқланган бўлиши лозим.

Бундан ташқари, аудитор дастлабки ҳужжатлар асосида аналитик ва синтетик ҳисоб регистрларидаги ёзувларни ҳам танлаб текширади.

№4-«Товар-моддий заҳиралар» номли БҲМС га мувофиқ тугалланмаган ишлаб чиқариш, иш ва хизмат кўринишидаги корхона активлари ҳам товар- моддий заҳиралар бўлиб ҳисобланади.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришларга ишлаб чиқариш жараёнининг барча технологик босқичларидан ўтмаган маҳсулотлар ҳамда комплектланмаган, синовдан ва техник қабулдан ўтмаган буюмлар киради.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришни баҳолашнинг турли усуллари мавжуд:ҳақиқий ўлчов, донабай ўлчов, ҳажмини ўлчаш, шартли қайта баҳолаш ва б. Оммавий ёки серияли ишлаб чиқаришда ҳисобот даврининг охирига тугалланмаган ишлаб чиқаришлар қолдиқлари норматив ёки режадаги ишлаб чиқариш таннархи (тўлиқ ёки тўлиқмас) бўйича, бевосита харажат моддалари бўйича, ҳамда хом-ашё, материаллар ва ярим фабрикатлар қиймати бўйича баҳоланади.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришни баҳолашнинг ишончлилиги тўғрисида фикр шакллантириш ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулотлар таннархини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг муҳим йўналишларидан бири бўлиб ҳисобланади.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришни аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида қуйидаги масалаларни ўрганиш зарур:

- харажатлар ҳисобини аҳволи;
- инвентаризация ўтказишнинг ўз вақтидалиги ва тўғрилиги;
- инвентаризация натижаларини акс эттиришнинг ишончлилиги;
- тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг технологияси ва белгиланган меъёрларига (агар улар корхонда тасдиқланган бўлса) риоя қилиниши ва уни баҳолашнинг тўғрилиги.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришларни инвентаризация қилиш «Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ишлаб чиқариш ва реализация харажатлар таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом» ва у асосида ишлаб

чиқилган тармоқ йўриқномаларида белгиланган тартибга мувофиқ уларнинг ҳажми ва ҳақиқий таннархини аниқлаш мақсадидан иборат.

Тугалланмаган капитал қурилиш сони ва ҳажми инвентаризация пайтида унинг ҳақ тўланган қисмини ҳамда текшириш йўли билан аниқланади. Инвентаризация далолатномаларида объектнинг номи ва ушбу объект бўйича бажарилган ишларнинг, конструктив элементларнинг, жиҳозларнинг ва ҳ. к. ҳар бир алоҳида тури бўйича кўрсатилади. Хусусан, инвентаризация комиссияси қуйидагиларни текширади.

- тугалланмаган капитал қурилиш таркибида монтажга берилган, лекин ҳақиқатда монтажи бошланмаган ускунани ҳисобда турганлиги ёки йўқлиги;
- қурилиши буткул тўхтатилган ёки вақтинча тўхтатилган қурилиш объектларининг аҳволи.

Мазкур объектлар бўйича, қисман, уларни буткул тўхтатилиш сабаблари ва асосларини аниқлаш керак.

Товар-моддий заҳиралар активларнинг бошқа ҳар қандай турига қараганда хўжалик фаолиятига кўпроқ таъсир кўрсатади. Текширув натижаларини умумлаштириб, аудитор ишчи ҳужжатларида тўпланган далил-исботларни бир тизимга келтириши зарур. Мунтазам йўл қўйиб келинган қоидабузарликлар бўйича аниқланган хато-ларни тўлиқ текширишга тадбиқ қилиш зарур. Тафовутларнинг катта-кичиклиги танлов кўлами ва хатоларнинг мунтазам содир бўлишини ҳисобга олган ҳолда аниқланади.

Товар-моддий заҳираларни ҳисобга олишда йўл қўйилган катта хатолар бухгалтерия ҳисоботларида оборот маблағлари, сотиш таннархи, ялпи ва соф фойданинг бузиб кўрсатилишига олиб келади.

3. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларининг мавжудлиги ва сақланишини текшириш

Аудитор асосий воситалар, номоддий активлар ва ишлаб чиқариш заҳираларини аудит қилишда қуйидагиларни текшириши лозим: қиймати корхонада белгилаб қўйилган чегарадан паст бўлган объектлар ёки қийматидан қатъий назар хизмат муддати 12 ойдан кам бўлган объектлар асосий воситалар қаторига ўтиб қолмаганлиги; инвентар ва хўжалик ашёларининг таркиби, материаллар таркиби, номоддий таркиби, корхонада асосий воситалар инвентарь ва хўжалик ашёлари қаторига ва аксинча ўтказилмаганлиги; бунда шуни назарда тутиш зарурки, объект қийматининг чегараси объектни сотиб олиш (фойдаланишга топшириш) санасига аниқланади. Асосий воситаларни инвентарь ва хўжалик ашёлари қаторига асоссиз ўтказиш аудиторлик текшируви чоғида аниқланадиган хатолардан биридир. Кўп ҳолларда бундай ўтказишнинг сабаби корхонанинг амортизация ҳисоблаш ишларини камайтиришга интилиши ҳисобланади.

Аудиторлик текшируви чоғида корхонанинг асосий воситалар объектларига ***мулкий ҳуқуқи***нинг талаб даражасида расмийлаштирилганлигини исботлаш зарур.

Аудиторга асосий воситалар объектларини яратиш, сотиб олиш, бериш шартномалари, зарур ҳолларда эса - қонунчиликка мувофиқ олди-сотдини рўйхатга олиш гувоҳномаси тақдим қилинади.

Асосий воситаларнинг тўғри баҳоланганлигини аниқлаш асосий воситалар мавжудлиги ва ҳаракатини текшириш чоғидаги муҳим масалалардан бири ҳисобланади. Чунки, мулк солиғи бўйича бюджет билан ҳисоб-китоблар, шунингдек корхона фаолиятининг молиявий натижаларини акс эттириш ва ҳисобот тузиш шунга боғлиқ.

Аудитор текширув ўтказишда асосий воситаларни ҳисобга қабул қилиш учун асос бўлган дастлабки ҳужжатларни (АВ-1, АВ-6 ва бошқа шакллар) жалб қилади.

Асосий воситаларни баҳолашнинг тўғрилигини текшириш ёппасига (объектлар сони унчалик катта бўлмаганда) ёки танлаб ўтказилади.

Асосий воситаларни баҳолаш ва дастлабки қийматини аниқлаш амалдаги қоидаларга мувофиқ амалга оширилади ҳамда асосий воситалар объектларини сотиб олиш усулига боғлиқ.

Аудитор Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексига мувофиқ асосий воситалар олди-сотди шартномаларининг мавжудлиги ва расмийлаштирилишини, айрим харажатларни асосий воситалар қийматига қўшишнинг қонунийлигини; тугалланган қурилиш объектлари инвентар қийматининг тўғри аниқланганлиги; қўшимча қурилганидан ва қўшимча жиҳозланганидан, қайта жиҳозланганидан, замонавийлаштирилганидан ёки қисман тугатилганидан сўнг объект қиймати тўғри аниқланганлигини текширади.

Чет эл валюталари ҳисобига сотиб олинган асосий воситаларни баҳолаш чет эл валютасини Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан белгиланган, асосий воситалар объектини сотиб олиш санасига амал қилаётган валюта курси бўйича сўмга ҳисоблаб ўтказиш йўли билан амалга оширилади.

Аудитор контракт шартларига мувофиқ мулкка эгалик ҳуқуқининг ўтиш вақти тўғри аниқланганлиги; асосий воситаларни сотиб олиш билан боғлиқ божхона тўловлари ва бошқа чиқимларнинг сотиб олинган асосий воситалар қийматига қўшилганлигини текшириши лозим.

Аудитор асосий воситаларни баҳолашнинг тўғрилигини текшириш чоғида асосий воситалар дастлабки қийматининг ўзгариш ҳоллари бўлганлигига, қандай сабаблар (қўшимча қуриш, қўшимча жиҳозлаш, қайта жиҳозлаш, қисман тугатиш) ўзгаришга олиб келганлигига, капитал қўйилмаларга доир харажатлар 0810, 0820, 0840, 0850, 0860 ва 0890 счётларда акс эттирилганлигига эътибор қаратиши лозим.

Инвентаризацияда аниқланган асосий воситалар камомади бухгалтерия ҳисобида қуйидаги тартибда акс эттирилади:

а) Кам чиққан асосий воситалар объектининг дастлабки (тиклаш) қийматини ҳисобдан ўчиришда

Дебет 9210-«Асосий воситаларнинг чиқими» счети

Кредит 0100-«Асосий воситаларни ҳисобга оладиган счетлар» (0110-0199)

б) Кам чиққан асосий воситалар объекти бўйича ҳисобланган амортизация суммасини ҳисобдан ўчириш.

Дебет 0200-«Асосий воситалар эскиришини ҳисобга оладиган счетлар» (0211-0299).

Кредит 9210-«Асосий воситаларнинг чиқими» счети

в) Кам чиққан асосий воситалар объектининг қолдиқ қийматига

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети

Кредит 9210-«Асосий воситаларнинг сотилиш ва турли чиқими» счети

Агар баҳолаш натижасида объектнинг бозор қиймати (ундириладиган сумма) кам чиққан объект қолдиқ қийматидан юқори бўлса, олинган даромад суммаси бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

Дебет 4730 –«Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари» счети айбдор ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим

Кредит 9430 – «Бошқа операцион харажатлар» счети айбдор ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим

Кредит 9310 – «Асосий воситаларнинг чиқимидан олинган фойда» счети айбдор шахс ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган бозор қиймати ва қолдиқ қиймати ўртасидаги фарқ суммага (олинган даромад)

Олинган даромад суммаси умумий белгиланган тартибда солиққа тортилади.

Агар баҳолаш натижасида объектнинг бозор баҳоси (ундириладиган сумма) кам чиққан объектнинг қолдиқ қийматидан паст бўлса, кўрилган зарар суммаси бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) Дебет 4730-«Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари» счети айбдор ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган бозор қийматига.

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети тегишли аналитик счети – айбдор ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган бозор қиймати ва қолдиқ қиймати ўртасидаги фарқ суммага (кўрилган зарар суммасига)

Кредит 9430 - «Бошқа операцион харажатлар» счетининг «Моддий бойликларнинг камомади ва бузулиши бўйича зарарлар» аналитик счети кам чиққан асосий восита объектининг қолдиқ қийматига.

Кўрилган зарар суммаси даромад (фойда) солиғини ҳисоблашда умумий белгиланган тартибда солиққа тортиладиган базага қўшилади.

Камомаднинг аниқ айбдор топилмаган ёки моддий жавобгар шахслардан ундириб олиш имкони бўлмаган ҳолларда кам чиққан асосий воситаларни ҳисобдан ўчириш қуйидаги тартибда амалга оширилади.

а) Кам чиққан асосий воситаларнинг дастлабки (тиклаш) қийматини ҳисобдан ўчириш.

Дебет 9210 – «Асосий воситаларнинг чиқими»

Кредит 0100 – «Асосий воситаларни ҳисобга оладиган счетлар» (0110-0199)

б) амортизация суммасини ҳисобдан ўчириш

Дебет 0200 – «Асосий воситалар эскиришини ҳисобга оладиган счетлар» (0211-0299)

Кредит 9210-«Асосий воситаларнинг чиқими» счети.

в) Кўрилган зарар суммасини ҳисобдан ўчириш.

Дебет 9430–«Бошқа операцион харажатлар» счетининг «Асосий воситалар реализацияси ва турли чиқими бўйича зарарлар» аналитик счети

Кредит 9210 – «Асосий воситаларнинг чиқими» счети.

Кўрилган зарар суммаси даромад (фойда) солиғини ҳисоблашда умумий белгиланган тартибда солиққа тортиладиган базага қўшилади.

Аудитор инвентаризацияда аниқланган номоддий активлар камомади бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилишини ва солиққа тортилишини аниқлайди. Масалан: аниқланган камомадларнинг баланс суммаси ҳисобдан ўчирилганда;

а) Дебет 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счети

Кредит 0400-«Номоддий активларни ҳисобга оладиган счетлар» (0410-0490)

б) Кам чиққан номоддий активлар объекти бўйича ҳисобланган амортизация суммаси ҳисобдан ўчирилганда;

Дебет 0500-«Номоддий активлар амортизациясини ҳисобга оладиган счетлар» (0510-0590)

Кредит 9220- «Бошқа активларнинг чиқими» счети

в) кам чиққан номоддий активларнинг қолдиқ қийматига

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети

Кредит 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счети.

Агар баҳолаш натижасида номоддий активнинг бозор қиймати (ундириладиган сумма) қолдиқ қийматидан юқори бўлса, олинган даромад суммаси бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

Дебет 4730 – «Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари» счети айбдор шахслар ёки моддий жавобгар шахслардан ундирилиши лозим бўлган бозор кийматига

Кредит 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети – номоддий активларнинг қолдиқ қийматига

Кредит 9310-«Бошқа активларнинг чиқимидан олинган фойда» счёти – айбдор шахс ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган бозор қиймати ва қолдиқ қиймати ўртасидаги фарқ суммага (олинган даромад). Бунда аудитор айбдор шахс ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган суммаларни аниқлашнинг асослилигини текшириши лозим. Чунки, олинган даромад суммаси юқорида номи қайд қилинган НИЗОМга мувофиқ умумий белгиланган тартибда солиққа тортилади.

Агар баҳолаш натижасида объектнинг бозор баҳоси (ундириладиган сумма) кам чиққан объектнинг қолдиқ қийматидан паст бўлса, кўрилган зарар суммаси бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) Дебет 4730-«Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари» счети айбдор ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган бозор қийматига.

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети айбдор ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган бозор қиймати ва қолдиқ қиймати ўртасидаги фарқ суммага (кўрилган зарар суммасига)

Кредит 9430 - «Бошқа операцион харажатлар» счети–кам чиққан номоддий активлар объектининг қолдиқ қийматига.

Кўрилган зарар суммаси даромад (фойда) солиғини ҳисоблашда умумий белгиланган тартибда солиққа тортиладиган базага қўшилади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси ва бошқа тегишли меъёрий ҳужжатларга мувофиқ номоддий активларнинг айрим турлари қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС)дан озод этилган. Аудитор бунга алоҳида эътибор бериши зарур.

№ 21 БҲМС га мувофиқ номоддий активлар олдиндан пул ўтказиш йўли билан сотиб олинганида ҚҚС 4410-«Солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлар» счётида акс эттирилади (ҳисоб-китоб ҳужжатларида алоҳида ажратиб кўрсатилганида).

Сотиб олинган номоддий активлар бўйича ҚҚС суммаси қуйидаги ҳолларда бюджетга ўтказилади.

- сотиб олинган номоддий активлар қиймати мол етказиб берувчиларга тўланганида;
- номоддий активлар ҳисобга қабул қилинганида;
- номоддий активлар ишлаб чиқариш мақсадларида ишлатилганида.

Агар дастлабки ҳужжатларда ҚҚС суммаси ажратиб кўрсатилган бўлмаса, у ҳолда ҳисоб-китоб ҳужжатларида ҚҚС ажратиб кўрсатилмайди.

Номоддий активлар ҳисобдан чиқарилганда дастлабки қийматига 0410-0490 счётлар кредит ва 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счёти дебетланади. Ҳисобланган эскириш суммасига эса 0510-0590 счётлар дебет ва 9220 счёт кредитланади. Ҳисобдан чиқариш натижаси (фойда ёки зарар 9220 счётдан 9900 - «Якуний молиявий натижа (даромадлар ва харажатларни жамлаш)» счётига ўтказилади. Маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархи, фойда бюджет билан ҳисоб-китоблар кўрсаткичлари, шунингдек хусусийлаштирилаётган давлат корхоналари

мулкларини баҳолашнинг асосланганлиги кўп жиҳатдан номоддий активларнинг мавжудлиги ва баҳоланиши, улар эскиришлари тўғрисидаги маълумотларнинг ҳаққонийлигига боғлиқ.

Шунга кўра, номоддий активларни ҳисобда рўйхатга олишнинг техник жиҳатларини текшириш жуда муҳим ҳисобланади. Номоддий активлар ўз номига кўра моддий негизга эга бўлмаганликлари учун корхонада у ёки бу объектнинг ҳақиқий кирими ва ишлатилиши устидан бухгалтерлик назоратини ташкил этиш муаммоси тез-тез вужудга келади.

Бухгалтерлик ҳисобининг умумий принципларига кўра ҳар қандай номоддий актив кирими тегишли дастлабки ҳужжатлар асосида расмийлаштирилади. Бундай дастлабки ҳужжатлаштириш ўзининг мазмуни ва тавсифига кўра, асосий воситаларни қабул қилиш-топшириш далолатномаси (АВ-1) каби ҳужжатларга ўхшаш бўлиши лозим. Ҳужжатларда объектларнинг батафсил хусусиятлари, дастлабки қиймати, фойдаланишга топширилган вақти, эскириш нормаси ва харажатга олиб бориш коди, номоддий актив фойдаланадиган бўлинма ва бошқа маълумотлар кўрсатилиши лозим.

Номоддий активларни кирим қилишда дастлабки ҳужжатлар билан бирга уларни индентификацияловчи (айнан ўхшатувчи) ҳужжатлар ҳам бўлиши зарур. Бундай ҳужжатларга номоддий активларнинг ўзларини ёки улардан фойдаланишни тавсифловчи ҳужжатлар, шунингдек, корхонанинг у ёки бу мулкий ҳуқуқини тасдиқловчи ҳужжатлар киради. Бошқача қилиб айтганда, бухгалтерлик ҳисобда акс эттириладиган номоддий активларнинг исталган объекти объектив шаклда мавжуд бўлиши лозим.

Омбор хўжалигининг аҳволи ва товар-моддий заҳиралар сақланишини текшириш энг муҳим аудиторлик амалларидан бири бўлиб ҳисобланади. Корхона фаолиятининг ушбу соҳасини ҳар томонлама ўрганиш учун аудитор омборлар, цехлар ва ишлаб чиқариш заҳиралари сақланадиган бошқа жойларни текширади. Бунда ишлаб чиқариш заҳираларини сақлаш шароитлари, ёнғин хавфининг олдини олиш, омборларнинг қурилмалар, техникалар, асбоблар билан жиҳозланганлиги ва уларнинг тўғри ишлатилиши, омбор биноларини қўриқлаш ҳолати ҳам ўрганилади. Омбор хўжалигининг қониқарсиз ташкил этилганилиги товар-моддий заҳиралар сақланиши устидан ички назоратнинг паст даражада эканлигидан далолат беради.

Ўрганиш жараёнида моддий қийматликларни қабул қилиш, сақлаш ва беришга алоқадор ходимларнинг моддий жавобгарликларини ташкил этишга махсус эътибор қаратилади. Ходимларнинг ҳуқуқ ва бурчлари, уларнинг иш тартиби, қийматликларни қабул қилиш ва бериш, ҳамда уларни ҳужжатлаштириш тартиби, омборларда натурал ўлчовларда ҳисобни юритиш, бухгалтерияга ҳисоботларни тақдим этиш муддатлари кўрсатилган стандартлар ёки йўриқномаларни ишлаб чиқиш ва моддий жавобгар шахсларга тақдим қилиш моддий қийматликларни сақлашни таъминлашнинг муҳим шартларидан бири ҳисобланади.

Ҳисобга олинмаган ошиқча материаллар одатда алоҳида сақланади. Уларни аниқлаш учун омборхона ҳисоби дафтари ёки карточкалари маълумотларидан фойдаланилади. Агар ҳисобга олинмаган ошиқча материаллар бўлса, алоҳида турдаги материалларнинг маълум даврлардаги чиқими, қоидаги кўра, уларнинг киримидан ошиб кетади (қизил билан чиқиш). Бундай ошиқча сарфлашлар шу номдаги материалларнинг кейинги тушумлари ва киримлари ҳисобидан қопланади.

Омбор хўжалигини кўздан кечириш ва моддий қийматликлар сақланишининг назоратини ҳужжатлар асосида текшириш билан изчил амалга ошириш товар-моддий заҳираларнинг сақланиши тўғрисида асосланган хулосалар қилиш ва профилактик тадбирлар ишлаб чиқиш имконини беради.

Товар-моддий заҳираларни аудиторлик текширувдан ўтказиш жараёнини икки қисмга бўлиш мумкин:

1. Инвентаризация ўтказиш орқали уларнинг ҳақиқатда мавжудлигини аниқлаш;

2. Моддий қийматликларни ҳисоб ва ҳисоботда тўғри баҳолашни ҳамда акс эттиришни текшириш.

Инвентаризация маълумотлари бўйича рўйхатлар тузилади, уларни барча комиссия аъзолари имзолайди, моддий жавобгар шахс эса ҳар қайси рўйхат бўйича қуйидаги мазмунда тилхат ёзиб беради: **«Ушбу инвентаризация рўйхатида қайд қилинган барча моддий бойликларни комиссия менинг иштироқимда аслидан текширди ва рўйхатга киритди, бу борада инвентаризация комиссиясига эътирозим йўқ. Рўйхатда қайд қилинган барча бойликлар менинг жавобгарлигимда сақланмоқда»**

Аудитор ҳисобот йилининг охирги ёки янги йилнинг дастлабки кунларида текширилаётган корхона ходимлари томонидан ўтказилаётган инвентаризацияда қатнашиши мумкин. Бироқ, инвентаризация маълум бир сана оралиғида ўтказилган бўлса, аудитор инвентаризация ўтказилган пайтдан ҳисобот санасигача ўтган даврда заҳираларнинг кирими ва чиқимини кўздан кечириб чиқиши зарур. Бу ҳолда накладнойлар, счёт-фактуралар, божхона декларациялари ва шунга ўхшаш ҳужжатлар ҳисоб маълумотлари билан таққосланади.

Ишлаб чиқариш заҳиралари бир неча омборларда сақланиши мумкин. Бу ҳолда камомадни ёпиш мақсадида заҳираларни бир омбордан иккинчисга ўтказиб қўйишнинг олдини олиш учун инвентаризацияни барча омборларда бир вақтнинг ўзида ўтказиш мақсадга мувофиқдир. Агар қандайдир сабабларга кўра бундай қилишнинг имкони бўлмаса, аудитор биринчи омборда инвентаризация бошланган пайтдан бошлаб, у охирги омборда тугагунга қадар вақт оралиғида заҳираларнинг бўлинмалар (омборлар) ўртасида бири-бирига ўтишини кўздан кечириб чиқиши зарур.

Агар барча омборларни бир вақтнинг ўзида инвентаризациядан ўтказиш имкони бўлмаса, уларнинг ҳаммасини муҳрлаб қўйиб, сўнгра бирма-бир инвентаризация қилиш ва натижаларини расмийлаштириш мумкин.

Айрим турдаги заҳиралар мавжудлигини оддий ҳисоб-китоб йўли билан текшириш мумкин эмас. Масалан, ишлаб чиқариш жараёни узлуксиз кечадиган - қайта ишлаш, саноат ишлаб чиқариши кабиларда. Бундай ҳолда аудитор ички назорат амалларига таяниши, ҳамда бундай моддий қийматликларни инвентаризация қилиш учун мижоз рухсати билан экспертлар жалб қилиши мумкин.

Инвентаризацияда аниқланган товар-моддий заҳиралар (ТМЗ) камомади бухгалтерия ҳисобида қуйидаги тартибда акс эттирилади:

Кам чиққан ТМЗ ларнинг ҳақиқий қиймати (баланс қиймати) бўйича ҳисобдан ўчирилиши.

Дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқими» счети

Кредит 1000-«Материалларни ҳисобга оладиган счётлар» (1010-1090)

Агар баҳолаш натижасида ТМЗ ларнинг бозор қиймати (ундириладиган сумма) кам чиққан ТМЗ лар ҳақиқий қийматидан юқори бўлса, олинган даромад суммаси бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) Кам чиққан ТМЗ ларнинг бозор қийматига

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети

Кредит 9220 «Бошқа активларнинг чиқими» счети

б) Айбдор шахслар ёки моддий жавобгар шахслардан ундириб олиниши лозим бўлган бозор қийматида

Дебет 4730-«Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари» счети
Кредит 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети

в) Айбдор шахслар ёки модий жавобгар шахслардан ундирилиши лозим бўлган сумма ва ТМЗ ларнинг ҳақиқий қиймати ўртасидаги фарқ суммага

Дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқими» счети
Кредит 9320-«Бошқа активларнинг чиқимидан олинган фойда» счети

Олинган даромад суммаси умумий белгиланган тартибда солиққа тортилади.

Агар баҳолаш натижасида кам чиққан ТМЗ ларнинг бозор қиймати (ундириладиган сумма) ҳақиқий қийматидан паст бўлса кўрилган зарар суммаси бухгалтерия ҳисобида қуйидаги тарзда акс эттирилади:

а) Кам чиққан ТМЗ ларнинг бозор қийматига

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети
Кредит 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счети

б) Айбдор шахслар ёки моддий жавобгар шахслардан ундирилиши лозим бўлган бозор қийматига

Дебет 4730-«Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари» счети
Кредит 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети

в) Айбдор шахслар ёки моддий жавобгар шахслардан ундирилиши лозим бўлган сумма ва ТМЗ ларнинг ҳақиқий қиймати ўртасидаги фарқ суммага

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети
Кредит 9220 «Бошқа активларнинг чиқими» счети

Кўрилган зарар суммаси даромад (фойда) солиғини ҳисоблашда умумий белгиланган тартибда солиққа тортиладиган базага қўшилади.

ТМЗ лар камомадининг аниқ айбдорлари топилмаган ёки моддий жавобгар шахслардан ундириб олиш имкони бўлмаган ҳолларда ТМЗ ларни ҳисобдан ўчириш қуйидаги тартибда амалга оширилади:

а) Ҳақиқий қиймати бўйича

Дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқими» счети
Кредит 1000-«Материалларни ҳисобга оладиган счётлар» (1010-1090)

б) Кўрилган зарар суммасига

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счети
Кредит 9220 «Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқими» счети

Кўрилган зарар суммаси даромад (фойда) солиғини ҳисоблашда умумий белгиланган тартибда солиққа тортиладиган базага қўшилади.

Моддий бойликларнинг бут сақланаётганлигини текширишда моддий бойликларнинг тўлиқ кирим қилинганлигини ва чиқимга тўғри ҳисобдан ўчирилганлигини аниқлаш муҳим ўрин эгаллайди. Чунки айрим ҳолларда ортиқча хом ашё ҳосил қилиниб, ундан ноқонуний мақсадларда «чапга кетадиган» маҳсулот ишлаб чиқаришга йўл очиб берилади.

Одатда, моддий бойликларни кирим қилишни назорат қилиш мол етказиб берувчилардан келиб тушган ҳисоб-китоб ҳужжатларини текшириш йўли билан амалга оширилади. Бундай ҳужжатлар жумласига тўлов талабномалари, счёт-фактуралар, турли иловалар (спецификациялар, сертификатлар, сифат ёрлиқлари ва ҳоказо) қўшиб юбориладиган товар-транспорт юк хат (накладной)лари киради.

Корхонага келтирилган моддий бойликлар тегишли омборхонага ўз вақтида кирим қилинишини ёки агар улар дарҳол цехга бериладиган бўлса, омборхона орқали расмийлаштирилиб, бу ҳақда ҳужжатларда қайд қилинади.

4. Асосий воситалар ва номоддий активларнинг эскириш ҳисобини аудити

Аудитор асосий воситалар ва номоддий активларга эскириш ҳисоблашнинг тўғрилигини текширишда ўрнатилган ҳар ойлик эскириш ҳисоблаш қоидаларига бухгалтерия томонидан риоя қилинаётганлигини аниқлаши лозим. Бунда текшириш учун асосий воситалар ва номоддий активларга эскириш ҳисоблашда тўлдириладиган ҳисоб-китоб жадваллари асос бўлиб хизмат қилади. Аудиторга хизмат қилиш муддати ўтиб, амортизация ҳисоблаш тўхтатилган асосий воситалар объектларининг рўйхати тақдим этилиши лозим. Агар корхонада тезлаштирилган амортизация ҳисоблаш механизми қўлланилса, ушбу ҳолат унинг ҳисоб юритиш сиёсатида кўрсатилган бўлиши лозим.

Аудитнинг ушбу блокида қуйидаги ишлар амалга оширилади:

- корхона ҳисоб сиёсатида кўрсатилган - **асосий воситалар ва номоддий активларга амортизация ҳисоблаш қоидаларига** риоя қилинишини текшириш;
- амортизация ажратмаларини мол-мулкларнинг у ёки бу гуруҳига олиб боришнинг тўғрилигини текшириш;
- ҳар ойлик амортизация ажратмалари суммалари бўйича ҳисоб-китобларни текшириш;
- амортизация ажратмаларининг ҳисобда ўз вақтида ва тўғри акс эттирилишини текшириш.

Амортизация ажратмаларини ҳисоблаш ва бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттиришнинг тўғрилигини аниқлаш 5-сон БҲМС, 7-сон БҲМС, 21-сон БҲМС ва мижоз-корхона ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруғининг тегишли қисмига мувофиқ амалга оширилади. Бунинг учун корхона ҳисоб сиёсати бўйича буйруғининг қоидалари; асосий воситалар ва номоддий активларнинг амортизация ҳисоб-китоби бўйича ишланма жадваллар кўрсаткичларидан фойдаланилади.

Аудитор амортизация ҳисоблашнинг махсус шартлари қўлланиладиган асосий воситалар ва номоддий активларнинг рўйхатини олиши зарур. Буларга хусусан қуйидагилар киради:

- хизмат қилиш муддати ўтиб кетган асосий воситалар ёки номоддий активлар;
- амортизация ҳисобланмайдиган асосий воситалар ва номоддий активлар;
- консервациядаги асосий воситалар;
- амортизация ҳисоблаш тўхтатилган асосий воситалар ва номоддий активлар;
- жадаллаштирилган амортизация усули қўлланилаётган асосий воситалар ва номоддий активлар;
- ноишлаб чиқаришдаги асосий воситалари;
- молияланадиган лизинг шартномаси бўйича олинган асосий воситалар.

Амортизация ажратмаларининг ҳисобланишини текшириш чоғида аудитор амортизация ҳисоблаш усуллари (чизиқли усул, камайиб борувчи қолдиқ усули, фойдали ишлатиш муддати давомидаги йиллари йиғиндиси бўйича қийматини ҳисобдан ўчириш усули, қийматни маҳсулот (иш) ҳажмига мутаносиб равишда ҳисобдан ўчириш усули)га эътибор бериши зарур.

Асосий воситалар ёки номоддий активларнинг бир хил гуруҳлари бўйича амортизация ҳисоблашнинг танланган у ёки бу усулини қўллаш бутун фойдали хизмат қилиш муддати давомида бошқасига ўзгартирилмасдан амалга оширилиши лозим. Аммо, солиққа тортиш мақсадида амортизация ажратмалари ҳисоблаш Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси 23-моддасига мувофиқ асосий воситалар объектларининг дастлабки қийматига нисбатан амалга оширилиши ҳам мумкин.

Аудитор танлаб текшириш усули билан асосий воситалар ва номоддий активларнинг фойдали хизмат қилиш муддати тўғри белгиланганлигини аниқлайди. Чунки, ҳисобот давридаги амортизация ажратмалари суммаси ва амортизация

ажратмалари нормаларини белгилаш шунга боғлиқ. Амортизация ажратмалари нормалари нотўғри белгиланган ҳолатлар аниқланганида, аудитор бунинг оқибатида маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархи қанчалик ошган(пасайган) лигини аниқлайди.

Шунингдек, амортизация ҳисоблаш муддатларининг бошланиш ва тўхтатилиш муддатлари, амортизация ҳисоблашнинг мунтазамлиги, амортизация ҳисоблашда пасайтирувчи ва оширувчи коэффициентларни қўллашнинг тўғрилигини текшириш зарур.

Амортизация ажратмалари ҳисоб-китобларининг тўғрилиги танлаб текширилади.

Амортизация ажратмаларини маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига олиб боришнинг тўғрилигини текшириш амортизация ажратмаларини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг муҳим масалаларидан бири ҳисобланади. Аудитор амортизация ҳисобланадиган объектлар асосий воситаларнинг қайси гуруҳига (ишлаб чиқариш ёки ноишлаб чиқариш) тегишлилигини, асосий воситалар маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) да ишлатилаётганлиги ёки оператив (қисқа муддатли) лизинг шартномаси асосида берилганлигини аниқлаши лозим. Ноишлаб чиқариш соҳасидаги асосий воситалар бўйича ҳисобланган амортизация ажратмалари ўз маблағлари манбалари ҳисобига, оператив лизинг асосида топширилганлари бўйича эса фойда ва зарарлар счётига олиб борилади.

Асосий воситаларга эскириш ҳисоблашни ҳисобга олишда энг кўп учрайдиган қоида бузилиш ҳоллари: айрим корхоналарда асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш ҳар чоракликда амалга оширилади; солиққа тортиладиган базани камайтириш мақсадида атайлаб хизмат қилиш муддати ўтиб кетган асосий воситаларга ҳам эскириш ҳисоблаш давом эттирилади; асосий воситаларга асоссиз тарзда тезлаштирилган эскириш ҳисобланади ва ҳ. к.

Амортизация ажратмаларини текшириш чоғида қуйидаги таҳлилий амаллар қўлланилиши мумкин:

- асосий воситалар ва номоддий активларни ҳисобга оладиган счётлар бўйича қолдиқларни ва жорий йилда ҳисобланган амортизацияни олдинги даврлардаги маълумотлар билан таққослаш ва уларнинг ўзгаришини баҳолаш;
- жорий йилда жамғарилган амортизация қолдиғини олдинги даврлардаги қолдиқлар билан таққослаш.

Номоддий активлар бўйича амортизация ҳисоблаш ва амортизация ажратмаларининг маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига тўғри олиб борилишини текшириш чоғида аудитор номоддий активларнинг ишлаб чиқариш фаолиятида фойдаланилаётганлиги ва даромад келтираётганлиги тўғрисида исботга эга бўлиши лозим.

Номоддий активлар бўйича амортизация ажратмалари баҳолаш миқдори бўлиб, тахмин қилинаётган фойдали хизмат қилиш даврига асосланиб ҳисоб-китоб қилинади. Шунинг учун аудитор ўрнатилган фойдали хизмат қилиш муддатлари ва амортизация ажратмалари нормаларининг мослигини №7 БҲМС 46 бандига мувофиқ текшириб кўриши лозим. Бундай текширувни амалга ошириш учун №1 - НМА шаклдаги карточка ва номоддий активлар объектларини ҳисобга қабул қилишда асос бўлган дастлабки ҳужжатлардан фойдаланилади.

№7 БҲМС 39 бандига мувофиқ номоддий активнинг амортизация қилинадиган қиймати мунтазам асосда тақсимлаб борилиши учун амортизация муддатлари қуйидагича белгиланган:

- номоддий актив объектининг фойдали хизмат кўрсатиш муддати давомида (лекин бу муддат хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият қилиш муддатидан ошмаслиги лозим);

• фойдали хизмат кўрсатиш муддатларини аниқлаш имкони бўлмаган номоддий активлар бўйича 5 йил ҳисобида (лекин бу муддат хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият кўрсатиш муддатидан ошмаслиги лозим).

Аудитор амортизация ажратмаларининг ҳар ойда ҳисобланаётганлигини ҳам текшириши лозим. Чунки амалиётда номоддий активларга ҳар чоракда бир марта амортизация ҳисоблаш ҳоллари учрайди. Шунингдек, корхона зарар кўрган даврларда ҳам амортизация ҳисобланганлигини текшириш зарур. Қоидага кўра корхона фаолиятининг ҳисобот давридаги натижалари қандай бўлишидан қатъий назар (фойда оладими ёки зарар кўрадими) номоддий активларга амортизация ҳисоблаши шарт.

Амортизация ажратмаларини батафсил текшириш чоғида аудитор амортизация ажратмалари ҳисоблаш усулларидаги ўзгаришларнинг корхона ҳисоб сиёсатида акс эттирилганлигини аниқлаши лозим. Чунки бундай ўзгаришлар бир қанча даврлар оралиғидаги маълумотларнинг таққосланувчанлигига сезиларли даражада таъсир кўрсатади. Бунда жорий шароитга янги баҳо бериш керак. Номоддий активларнинг фойдали хизмат муддатлари ўзгарган ҳолларда ўзгариш сабаблари ўрганилиб, уларнинг №1 - «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» ва №7 - «Номоддий активлар» номли БҲМС талабларига мувофиқлиги ўрганилади.

Номоддий активлардан қанча муддатда фойдаланиш ва уларга эскириш ҳисоблаш зарурати ҳақидаги масалага кўпчилик давлатларнинг анча эҳтиёткорлик билан ёндошиши бу соҳадаги мавжуд халқаро стандартларга мувофиқ келади. Чунки, ҳисобнинг халқаро стандарталари комитети ёхуд ишбилармонлик алоқалари қиймати капиталлаштиришни, ёхуд бирданига корхонанинг хусусий капитали ҳисобига ҳисобдан чиқаришга рухсат беради.

Лекин, бу стандартларга мувофиқ номоддий активларга эскириш ҳисоблашнинг қандайдир максимал муддати тавсия қилинмаганлигига қарамасдан, айрим давлатларда маълум чеклашлар киритилган. Масалан, фирма амалий шуҳрати-”Goodwill”нинг қиймати Канада ва АҚШ да 40 йил, Австралияда 20 йил, Нидерландия ва Швецияда 10 йил, Японияда 5 йилда ҳисобдан ўчирилади.

Номоддий активларга амортизация ҳисоблашга қаршилар: биринчидан, номоддий активларни умуман корхона маблағи деб ҳисобламайдиган иқтисодчилар, иккинчидан, тегишли сарфлар ҳисобидан қўллаб-қувватлаб турилиши сабабли, фирманинг амалий шуҳрати, савдо белгилари, товар маркалари ва бошқа номоддий активлар қиймати пасаймайди деган фикр тарафдорлари; ниҳоят фирма амалий шуҳрати, савдо белгилари, товар маркалари ва бошқаларга амортизация ҳисоблаш ҳолларида, бир томондан, камаяётган қийматни алмаштириш ва сақлаб туриш сарфлари амалга оширилаётганлиги сабабли такроран ҳисоблаш содир бўлади деб ҳисобловчи иқтисодчилар.

Ҳозирги пайтда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари комитети (БҲХС) молиявий ҳисоботларнинг таққосланувчанлигини яхшилаш мақсадида номоддий активларга эскириш ҳисобланмасдан, дарров ҳисобдан ўчириш методларини қўллашни таъқиқлаш ва агар фақат бундан узоқроқ муддат белгилаш асосланмаган бўлмаса (аммо бу ҳолда ҳам у 20 йилдан ошмаслиги) масаласини ўрганмоқда.

Номоддий активлар ҳаракатига доир муомалаларни ҳисобда акс эттириш услубиётига риоя қилмаслик солиқ билан боғлиқ нохуш ҳолатларни келтириб чиқаради. Жумладан: тўланмаган ва ҳисобга олинмаган номоддий активлар бўйича қўшилган қиймат солиғини бюджетга тақдим қилиш; номоддий активларни сотиш ва шартномага асосан текинга бериш чоғида ҚҚС ҳисобламаслик ва нотўғри аниқлаш; номоддий активлар ҳисобдан чиқарилиши натижасида кўрилган зараралр суммасига

солиққа тортиладиган фойданинг камайтирилиши; номоддий активлар жисмоний шахслар томонидан сотиб олинганида даромад солиғи ушламаслик.

5 - Мавзу: Ишлаб чиқариш харажатлар, давр харажатлари, тайёр маҳсулот ва уни сотиш ҳисоби аудити

Ўрганиладиган саволлар:

1. Ишлаб чиқариш харажатлар, давр харажатлари, тайёр маҳсулот ва уни сотиш ҳисоби аудитининг вазифалари ва манбалари.
2. Ишлаб чиқариш харажатлари ва уларни аудити.
3. Давр ҳаражатлар аудити.
4. Тайёр маҳсулотни ишлаб чиқарилишини текшириш.
5. Тайёр маҳсулотни жўнатилиши ва сотилишини аудити.
6. Маҳсулот сотишдан кўрилган молиявий натижалар аудити.

1. Ишлаб чиқариш харажатлар, давр харажатлари, тайёр маҳсулот ва уни сотиш ҳисоби аудитининг вазифалари ва манбалари.

Корхонанинг молиявий барқарорлиги ишлаб чиқарилаётган маҳсулотни бозорда рақобатдошлигидан. Унинг ички ва ташки бозорда талабидан, реализация ҳажмига боғлиқдир.

Тайёр маҳсулотни ишлаб чиқариш ва уни сотиш халк хўжалиги ва аҳоли эҳтиёжларини таъминлашга қаратилган ҳар бир корхона ишлаб чиқариш фаолиятининг якунловчи боскичи ҳисобланади. Мақсулотни режадаги ҳажми бўйича сотиш ташкилотга ишлаб чиқариш ҳаражатларини коплаш, давлат бюджети, кредит бўйича банклар ва бошқа хўжалик субъектлар олдидаги мажбуриятларни бажариш имкониятини яратади, қҳамда ишлаб чиқаришни такомиллаштириш ва келажакда ривожланиш учун муҳим бўлган фойда олишга ёрдам қилади.

Аудит вазифалари:

■ тайёр маҳсулот ишлаб чиқариши, жўнатилиши ва сотилишини ҳужжатларда тўғри расмийлаштиришни текшириш;

■ тайёр маҳсулот омборда сақланишини таъминловчи шароитларни аниқлаш;

■ тайёр маҳсулотни ҳақикий таннархини аниқлигини текшириш;

■ тайёр маҳсулот сотилишини тўғри ҳисоблаш;

■ сотилган тайёр маҳсулотдан олинган молиявий натижаларни тўғри ҳисоблаш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш.

Аудит манбалари;

■ тайёр маҳсулотни ишлаб чиқариш ва сотилишини ҳисобга олишга доир қонунчилик;

■ тайёр маҳсулотни режалаштириш ва меъёрлаш бўйича корхонадаги ҳужжатлар;

■ маҳсулот ишлаб чиқариш, жўнатиш ва сотилишига доир дастлабки ҳужжатлар ва шартномалар;

■ 2010,2310,2510,2810,9010,9110,9410,9420,9430 ва хоказо счетлардаги маълумотлар;

■ 10,11-сонли журнал-ордер, 16-сонли қайднома маълумотлари;
■ 2-сонли "Молиявий натижалар тўғрисида"ги ҳисоботдаги маълумотлар.

2.Ишлаб чиқариш харажатлари ва уларни аудити.

Маҳсулот (ишлар ва хизматлар) ишлаб чиқариш харажатлари бевосита ва билвосита, ўзгарувчи ва доимий ишлаб чиқариш харажатларини ўз ичига олади.

Бевосита харажатлар маҳсулот бирлигини ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ. Бу қуйидаги харажатлар:

- ишлаб чиқариш моддий харажатлари;
- асосий ишлаб чиқаришдаги ишчилар меҳнатига ҳақ тўлашга оид харажатлар;
- ишлаб чиқаришга тегишли ижтимоий суғуртага ажратмалар.

Бу харажатлар ўзгарувчи ҳисобланади, чунки уларнинг миқдори ишлаб чиқариш ҳажмини ўзгартириш билан бевосита боғлиқдир.

Билвосита харажатлар - ишлаб чиқаришга ёрдамчи хўжаликдаги ишчиларнинг вақтбай иш ҳақи, ишлаб чиқаришдаги асосий воситаларнинг амортизацияси, ишлаб чиқаришдаги асосий воситаларни тутиб туриш, жорий ва капитал таъмирлаш ҳамда маҳсулот ҳажми ўзгаришидан қатъи назар нисбатан доимий бўлиб қоладиган бошқа харажатлар каби хизматлар кўрсатиш билан боғлиқ харажатлардир.

Улар ишлаб чиқариш жараёни билан боғлиқ бўлгандагина маҳсулот (ишлар, хизматлар) ишлаб чиқариш таннархига қўшилади. Уларга қуйидаги харажатлар киритилмайди:

- ишлаб чиқариш жараёнида ёки навбатдаги ишлаб чиқариш босқичига ўтишда, масалан, ёғоч-тахта материалларини табиий қуритиш ёки коньяк ишлаб чиқариш учун спиртни сақлашда зарур бўладиганидан ташқари, сақлашга оид харажатлар;
- захираларни ҳақиқий жойлашиш жойига ва ҳолатига олиб келиш билан боғлиқ бўлмаган маъмурий харажатлар, шунингдек тижорий (сотиш) харажатлар;
- зарарга киритиладиган харажатлар ва йўқотишлар, бекор қилинган ишлаб чиқариш буюртмалари ҳамда консервация қилинган ишлаб чиқариш қувватларини тутиб туриш бўйича харажатлар.

Мазкур харажатлар, гарчи ишлаб чиқаришга тегишли бўлсада, ана шу ҳисобот даври харажатларига киритилади.

Ишлаб чиқариш жараёнининг мураккаблиги, корхона хўжалик фаолиятида унинг аҳамияти, харажатларнинг турли-туманлиги бухгалтерия ҳисобида ишлаб чиқариш ҳисобварақларининг яхлит гуруҳларидан фойдаланишни талаб этади:

2000 - асосий ишлаб чиқаришни ҳисобга олиш ҳисобварақлари;

2100 - ўз ишлаб чиқаришидаги ярим тайёр маҳсулотларни ҳисобга олиш ҳисобварақлари;

2300 - ёрдамчи ишлаб чиқаришларни ҳисобга олиш ҳисобварақлари;

2500 - умумий ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ҳисобварақлари;

2600 - ишлаб чиқаришдаги бракни ҳисобга олиш ҳисобварақлари;

2700 - хизмат кўрсатувчи хўжаликларни ҳисобга олиш ҳисобварақлари.

Маҳсулоти (ишлари, хизматлари) корхонанинг асосий фаолият тури ҳисобланадиган асосий ишлаб чиқариш харажатлари 2010-"Асосий ишлаб чиқариш" ҳисобварағида акс эттирилади.

Маҳсулот ишлаб чиқариш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш билан бевосита боғлиқ бўлган бевосита харажатлар, шунингдек ёрдамчи ишлаб чиқариш харажатлари, асосий ишлаб чиқаришни бошқариш ва унга хизмат кўрсатишга боғлиқ билвосита харажатлар ҳамда брақдан йўқотишлар 2010-"Асосий ишлаб чиқариш" ҳисобварағи дебети бўйича акс эттирилади.

Мисол. Маҳсулот ишлаб чиқаришга кетган бевосита моддий харажатлар ҳисобдан чиқарилди:

Дт 2010 "Асосий ишлаб чиқариш";

Кт 1010 "Хом ашё ва материаллар".

Маҳсулот ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлган ишлаб чиқаришдаги ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаб ёзилди:

Дт 2010 "Асосий ишлаб чиқариш";

Кт 6710 "Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар".

ҚҚСни ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқариш эҳтиёжларига электр энергияси сарфи учун ҳисобварақ-фактура олинди (240 минг сўм суммага):

Дт 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" 200;

Дт 4410 "Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари" (ҚҚС) 40;

Кт 6010 "Етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар" 240.

2110-"Ўзи ишлаб чиқарган ярим тайёр маҳсулотлар" ҳисобварағида кейинчалик корхонанинг ишлаб чиқариш фаолиятида фойдаланиладиган ўзининг ярим тайёр маҳсулотларини ишлаб чиқариш билан боғлиқ операциялар акс эттирилади. Мазкур ҳисобварақда корхона томонидан тайёрланган (тўлиқ ишлаб чиқариш жараёнида) қора металлургиядаги қайта ишланадиган чўян, хом резина ва резина саноатидаги елим, кимё саноатининг азотли ўғитлар комбинатларидаги олтингугурт кислотаси, тўқимачилик саноатидаги ип калава ва хом сурплар ҳамда шунга ўхшаш ярим тайёр маҳсулотлар акс эттирилади.

Ярим тайёр маҳсулотлар тайёрлаш билан боғлиқ харажатлар қуйидагича акс эттирилади:

Дт 2110 "Ўзи ишлаб чиқарган ярим тайёр маҳсулотлар";

Кт 2010 "Асосий ишлаб чиқариш".

Ярим тайёр маҳсулотларни ишлаб чиқариш эҳтиёжларига ўтказишда қайтар проводка тузилади:

Дт 2010 "Асосий ишлаб чиқариш";

Кт 2110 "Ўзи ишлаб чиқарган ярим тайёр маҳсулотлар".

Яъни ярим тайёр маҳсулотларнинг қиймати тайёрланаётган маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархига киритилади.

Ёрдамчи ишлаб чиқаришларнинг харажатлари 2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобварағи дебети бўйича акс эттирилади, кейин эса асосий ишлаб чиқаришдаги маҳсулотнинг таннархига қўшилади ҳамда 2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағига ҳисобдан чиқарилади. Ёрдамчи ишлаб чиқаришдаги маҳсулотлари ёки хизматлари, одатда, ишлаб чиқариш корхоналарининг цех ёки бўлимларида қўлланилади. Хусусан, қуйидагиларни таъминлайдиган ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олишда мазкур ҳисобварақдан фойдаланилади:

- ҳар хил энергия турлари билан хизмат кўрсатиш (электр энергияси, буғ, газ ва бошқалар);
- транспорт хизмати кўрсатиш;
- асосий воситаларни таъмирлаш;
- асбоб-ускуна, штамп, эҳтиёт қисмлар, қурилиш деталлари, конструкцияларни тайёрлаш ёки қурилиш материалларига қўшимча ишлов бериш (асосан қурилиш корхоналарида);
- тош, шағал, қум ва бошқа норуда материалларини қазиб олиш;
- ёғоч-тахталарни тайёрлаш ва арралаш;
- қишлоқ хўжалик маҳсулотларини тузлаш, қуритиш ва консервалаш (асосан савдо корхоналарида);
- махсус кийим-кечак ҳамда махсус пойабзални таъмирлаш, тикиш ва ҳоказо.

Вазифасига, иқтисодий мазмунига кўра 2310-ҳисобварақ 2010-ҳисобваракка мувофиқ келади.

2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобварағи дебети бўйича ёрдамчи ишлаб чиқаришнинг маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш, хизматлар кўрсатиш билан бевосита боғлиқ бевосита харажатлари, шунингдек ёрдамчи ишлаб чиқаришларни бошқариш ва хизмат кўрсатиш билан боғлиқ билвосита харажатлар акс эттирилади.

Масалан, ёрдамчи ишлаб чиқариш эҳтиёжларига материаллар ажратилди:

Дт 2310 “Ёрдамчи ишлаб чиқариш”;

Кт 1010 “Хом ашё ва материаллар”.

Ёки ёрдамчи ишлаб чиқаришлардаги ходимларга иш ҳақи ҳисоблаб ёзилди:

Дт 2310 “Ёрдамчи ишлаб чиқариш”;

Кт 6710 “Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар”.

Ёрдамчи ва бошқа ишлаб чиқаришларни бошқариш ва уларга хизмат кўрсатиш билан боғлиқ билвосита харажатлар 2510-“Умумишлаб чиқариш харажатлари” ҳисобварағидан 2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобварағига ҳисобдан чиқарилади:

Дт 2310 “Ёрдамчи ишлаб чиқариш”;

Кт 2510 “Умумишлаб чиқариш харажатлари”.

Юқорида келтирилган ёзув корхонада бир қанча цех (бир нечта ишлаб чиқариш ёки маҳсулот турлари) мавжуд бўлганда, умумишлаб чиқариш харажатларини харажатлар маркази бўйлаб тақсимлаш зарурати туғилган ҳоллардагина мазмун касб этади. Акс ҳолда ёрдамчи ишлаб чиқаришларга хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар 2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш”

ҳисобварағида (2510-“Умумишлаб чиқариш харажатлари” ҳисобварағида олдиндан жамламасдан) бевосита ҳисобга олинади.

Бракдан йўқотишлар 2610-“Ишлаб чиқаришдаги брак” ҳисобвараға кредитидан 2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобварағига ҳисобдан чиқарилади. 2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобвараға кредити бўйича тайёр маҳсулот (асосий ишлаб чиқариш учун ёхуд четга сотиш учун), бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматларнинг ҳақиқий таннархи суммалари акс эттирилади. Бу суммалар 2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобварағидан қуйидаги ҳисобварақлар дебетига ҳисобдан чиқарилади:

2010 “Асосий ишлаб чиқариш” - асосий ишлаб чиқаришга ёки асосий фаолият турига маҳсулот (ишлар, хизматлар) бериш чоғида; масалан, асосий ишлаб чиқаришда фойдаланиладиган ишлаб чиқариш ускунасини таъмирлаш бўйича таъмирлаш цехига хизматлар ҳисобдан чиқарилди (Дт 2010, Кт 2310);

2510 “Умумишлаб чиқариш харажатлари” - умумишлаб чиқариш мақсадларига маҳсулот (ишлар, хизматлар) бериш чоғида; масалан, завод бошқарувига электр энергияси таъминоти хизмати акс эттирилди (Дт 2510, Кт 2310);

2810 “Омбордаги тайёр маҳсулот” - ёрдамчи ва бошқа ишлаб чиқаришлардаги тайёр маҳсулотларни корхона омборига кирим қилиш чоғида; масалан, ёрдамчи цехда махсус дастак тайёрланди (Дт 2810, Кт 2310);

9130 “Бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар таннархи” - чет ташкилотларга ишлари, хизматларни сотиш чоғида; масалан, транспорт цехи четга юкларни ташиш бўйича хизматлар кўрсатди (Дт 9130, Кт 2310);

9420 “Маъмурий харажатлар” - умуммаъмурий мақсадларга маҳсулот (ишлар, хизматлар) бериш чоғида; масалан, таъмирлаш цехи томонидан ўтказилган маъмурий бинонинг капитал таъмирланиш қиймати акс эттирилди (Дт 9420, Кт 2310).

2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобварағидаги ой охирига қолдиқ (2010-ҳисобварақдаги сингари) тугалланмаган ишлаб чиқариш қийматини кўрсатади.

Асосий ишлаб чиқаришни бошқариш ва унга хизмат кўрсатиш билан боғлиқ билвосита харажатлар 2510-“Умумишлаб чиқариш харажатлари” ҳисобварағида акс эттирилади; улар шунингдек 2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағига ҳисобдан чиқарилади. Хусусан, бу ҳисобварақда қуйидаги харажатлар акс эттирилади:

- машина ва ускуналарни тутиб туриш ва уларнинг эксплуатацияси бўйича;
- ишлаб чиқаришга мўлжалланган асосий воситаларнинг амортизация ажратмалари ва таъмирлаш харажатлари;
- ишлаб чиқариш мол-мулкини суғурталаш бўйича харажатлар;
- ишлаб чиқариш хоналарини иситиш, ёритиш ва тутиб туришга оид харажатлар;
- ишлаб чиқариш хоналари, машина ва ускуналар, ишлаб чиқаришда фойдаланиладиган ижарага олинган бошқа воситалар учун ижара ҳақи;
- ишлаб чиқаришга хизмат кўрсатишда банд бўлган ишлаб чиқаришдаги ходимлар меҳнатига ҳақ тўлаш;
- йўналишига кўра ўхшаш бўлган бошқа харажатлар.

Масалан, ишлаб чиқаришга хизмат кўрсатишда банд бўлган ходимларга иш ҳақи ҳисоблаб ёзилди:

Дт 2510 “Умумишлаб чиқариш харажатлари”;

Кт 6710 “Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар”.

Умумишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ҳисобварақларида ҳисобга олинган харажатлар 2010-“Асосий ишлаб чиқариш”, 2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” ҳисобварақлари дебетига ҳисобдан чиқарилади. Агар корхонада бир неча цех мавжуд бўлса, бир неча маҳсулот тури ишлаб чиқарилса, умум-ишлаб чиқариш харажатлари қандайдир тизимли асосда, айтайлик, ишлаб чиқаришдаги ходимларнинг асосий иш ҳақига ёки хом ашё ва материалларга оид бевосита харажатларга боғлиқ ҳолда ёки бошқа асосда тақсимланади.

Брақдан йўқотишлар 2610-“Ишлаб чиқаришдаги брак” ҳисобварағида ҳисобга олинади. Бу калькуляция ҳисобвараға ҳамдир, унинг дебети бўйича тузатиб бўлмайдиган брак таннархи ҳамда тузатишга оид харажатлар (бракни тузатиб бўлганда) акс эттирилади. Ҳисобварақ кредити бўйича айбдорлардан ундирилган брақдан йўқотишларни қоплаш суммалари, шунингдек фойдаланиш имконияти нархлари бўйича тузатиб бўлмайдиган брак суммалари (лом) акс эттирилади. Ҳисобварақ муайян айбдор шахсларга (4730-ҳисобварақ) ёхуд маҳсулот таннархига (2010-ҳисобварақ) сальдони ўтказиш йўли билан ёпилади. Бу ҳисобварақда меъёрдан ортиқ ҳажмда кафолатли таъмирлашга харажатлар ҳам акс эттирилади.

Аниқланиш жойига қараб брак қуйидагиларга бўлинади:

- ички, маҳсулот харидорга жўнатилгунга қадар корхонада аниқланган;
- ташқи, харидор томонидан аниқланган.

Брак шунингдек тузатиб бўладиган ва тузатиб бўлмайдиганларга бўлинади.

Ички тузатиб бўладиган брак чоғида брак қилинган маҳсулотни тузатишга оид барча харажатлар 2610-ҳисобварақ дебети бўйича гуруҳланади.

Масалан, маҳсулот бракини тузатишда сарфланган материаллар қиймати акс эттирилди:

Дт 2610 “Ишлаб чиқаришдаги брак”;

Кт 1010 “Хом ашё ва материаллар”.

Ишчиларга маҳсулот бракини тузатганлари учун иш ҳақи ҳисоблаб ёзилди:

Дт 2610 “Ишлаб чиқаришдаги брак”;

Кт 6710 “Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар”.

Бунда тузатилаётган буюмнинг таннархи 2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағида қолдирилади.

Бракни тузатишга кетган харажатлар:

- айбдор шахсларга ўтказилади:

Дт 4730 “Ходимларнинг моддий зарарни қоплаш бўйича қарзлари”;

Кт 2610 “Ишлаб чиқаришдаги брак”;

- ёки маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига киритилади:

Дт 2010 “Асосий ишлаб чиқариш”;

Кт 2610 “Ишлаб чиқаришдаги брак”.

Ички тузатиб бўлмайдиган брак чоғида брак қилинган буюмлар (деталлар) ишлаб чиқаришдан олинади. Бунинг учун брак қилинган ва чиқариб юбориладиган буюмларга тўғри келадиган улушни умумий ишлаб чиқариш харажатларидан ажратиб олиш ҳамда 2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағидан харажатлар (материаллар, иш ҳақи ва бошқалар) моддаси бўйича ҳисобдан чиқариш лозим:

Дт 2610 “Ишлаб чиқаришдаги брак”;

Дт 2010 “Асосий ишлаб чиқариш”.

Брак қилинган маҳсулотни алмаштириш ва алмаштирилганини харидорга жўнатиш қуйидагича акс эттирилади:

Дт 2610 “Ишлаб чиқаришдаги брак”;

Кт 2810 “Омбордаги тайёр маҳсулот”.

Ишлаб чиқариш ҳисобварақлари тизими тахминан қуйидаги чизма бўйича харажатлар ҳисоби ва уларни гуруҳлаш кетма-кетлигини кўриб чиқиш заруратини келтириб чиқаради:

а) жорий ой учун 2010, 2310, 2510-ишлаб чиқариш ҳисобварақлари дебети бўйича харажатлар элементи акс эттирилади (материаллар, иш ҳақи, амортизация ва бошқалар);

б) келгуси даврлар харажатлари (агар улар мавжуд бўлса) мазкур даврдаги харажатларга ҳисобдан чиқарилади;

в) умумишлаб чиқариш харажатлари ёрдамчи ишлаб чиқариш ва асосий ишлаб чиқаришдаги ишлар ўртасида ҳисобдан чиқарилади ёки тақсимланади;

г) ёрдамчи хизматларга харажатлар асосий ишлаб чиқаришдаги ишлар ўртасида ҳисобдан чиқарилади ёки тақсимланади;

д) бракдан йўқотишлар аниқланади (ва зарур ҳолларда маҳсулот таннархига киритилади);

е) тугалланмаган ишлаб чиқариш ва чиқарилган тайёр маҳсулот таннархи аниқланади.

2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағи кредити бўйича ишлаб чиқарилган маҳсулот, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматларнинг ҳақиқий таннархи суммаси акс эттирилади.

Бу суммалар 2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағидан 2810-“Омбордаги тайёр маҳсулот” ҳисобварағи ёки 9130-“Бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар таннархи” ҳисобварағи дебетига ҳисобдан чиқарилади.

Мисол. Ҳисобот давридаги барча ишлаб чиқариш харажатлари суммаси (2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағи бўйича дебет айланмаси) 12840 минг сўмни ташкил қилади. 1200 бирликда тайёр маҳсулот тайёрланган, тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи мавжуд эмас.

Барча ишлаб чиқариш харажатларини ўз ичига оладиган ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархини аниқлаймиз; у (12840 : 1200) = 10,7 минг сўмни ташкил қилади. Бу маҳсулот қиймати бўйича тайёр маҳсулот омборга кирим қилинади:

Дт 2810 “Омбордаги тайёр маҳсулот” 12840;

Кт 2010 “Асосий ишлаб чиқариш” 12840.

2010-“Асосий ишлаб чиқариш” ҳисобварағи бўйича ой охиридаги қолдиқ технологик жараёнда назарда тутилган барча босқичлардан (босқичлар, қайта ишлашлар) ўтмаган маҳсулотларни (ишларни), шунингдек бутланмаган,

синовдан ва техник қабулдан ўтмаган буюмларни ифодалайдиган тугалланмаган ишлаб чиқариш таннархини кўрсатади.

Ҳисобот даврида қилинган, бироқ кейинги ҳисобот даврларига тегишли бўлган харажатлар ҳисоботда келгуси даврлар харажатлари сифатида алоҳида модда бўйича акс эттирилади ҳамда улар дахлдор бўлган муддат ичида ишлаб чиқариш ёки муомала чиқимларига киритилади.

Мисол. Конструкторлик бюросига беш йил мобайнида амал қиладиган маҳсулот ишлаб чиқаришнинг техник шартларини ишлаб чиққанлиги учун 1200 минг сўм тўланди. Жами тўланган қийматни жорий ва узоқ муддатли қисмларга ажратган ҳолда келгуси даврлар харажатлари сифатида акс эттириш лозим: 3190-“Бошқа олдиндан тўланган харажатлар” ҳисобварағида жорий қисми - 240 минг сўм (бешдан бир қисми), 0990-“Бошқа муддати кечиктирилган узоқ муддатли харажатлар” ҳисобварағида - узоқ муддатли қисми, 960 минг сўм акс эттирилади:

Дт 3190 “Бошқа олдиндан тўланган харажатлар” 240;

Дт 0990 “Бошқа муддати кечиктирилган узоқ муддатли харажатлар” 960;

Кт тўланадиган ҳисобварақлар ёки пул маблағлари ҳисобга олинадиган ҳисобварақлар (6010, 6990, 5110) 1200.

Кейин беш йил давомида уни ишлаб чиқариш харажатларига тенг баравар, ҳар ойда (1200/5/12)=20 минг сўмдан ҳисобдан чиқарилади:

Дт 2010 “Асосий ишлаб чиқариш”;

Кт 3190 “Бошқа олдиндан тўланган харажатлар”.

3. Давр ҳаражатлар аудити.

Ишлаб чиқариш жараёни билан бевосита боғлиқ бўлмаган сарфлар ва ҳаражатлар: бошқарув ҳаражатлари, маҳсулотни сотиш ҳаражатлари ва бошқа умумхўжалик ҳаражатлари давр ҳаражатлари деб тушунилади.

Давр ҳаражатларини текшириш, уларни таркибини тўғри аниқлашдан бошланади. Чунки баъзида ишлаб чиқаришга таъллукли ҳаражатлар давр ҳаражатлари таркибида ҳисобга олиниши зарур бўлган ҳаражатлар ишлаб чиқариш ҳаражатларига кушилиб кетиши мумкин. Бу эса ишлаб чиқариш таннархини ўзгаришга олиб келади.

Аудитор давр ҳаражатлар таркибидаги 1-сонли иловадаги соликка тортиладиган давр ҳаражатларига алоҳида аҳамият бериши зарур.

Аудитор бошқарув аппаратини сақлаш, хизмат сафари учун ажратилган маблағларни мақсадга мувофиқ ва самарали ишлатилишини аниқлайди.

Давр ҳаражатлари режаси мавжудлиги аниқланиб, бу режа билан ҳақикий ҳаражатлар ҳар бир модда бўйича таккосланиб камчиликлар аниқланади.

Бошкарув ходимларга таъллукли бўлган меҳнатга ҳақ тўлаш ҳаражатлари режага қараганда фарққилса аудитор бу ходимлар сони ўзгариши, штат жадвалида тасдиқланган лавозим маошларни ҳақикий маошлар билан мувофиқлигини текширади.

Маъмурий аҳамиятга эга асосий воситалар (бино, иншоот ва хоказолар)ни сақлаш ва таъмирлаш ҳаражатлари текширилганда энергия ҳаражатлари нормалари, иситиш, ёритиш, амортизация ҳаражатлари кўриб чиқилади.

Вазирликлар, махкамалар, ассоциациялар, концернлар бошқарув органларни сақлаш учун ажратмалар назорат қилинганда юкори ташкилотлар билан корхона ўртасида тузилган шартномалар, бу шартномаларда керакли бўлган шарт-шароитлар мавжудлиги ва уларга риоя қилиниши аниқланади.

Ишлаб чиқариш жараёни давомида амалга ошириладиган, ишлаб чиқариш технологияси ва ташкил қилинишини такомиллаштириш билан боғлиқ, шунингдек маҳсулот сифатини яхшилаш, ишончлилигини кучайтириш, хизмат муддатини узайтириш ва бошқа истеъмол хусусиятларини яхшилашга қаратилган ҳаражатлар текширилганда бу ҳаражатларни режага ёки аввалги йилга нисбатан ўзгариши кўриб чиқилади. Бу модда бўйича камайиш аниқланса бу салбий таъсирини кўрсатиши мумкин.

Давр ҳаражатларига таъллукли турли нобудгарчиликлар ва зарарларни аудитор синчиклаб текшириши лозим, чунки бундай зарарлардан корхона солик тўлаши лозим. Бундай зарарларга хўжалик шартномаларини шартларини бузганлиги учун жарималар, пеня ва бошқа санкциялар, шунингдек, етказилган зарарларни коплаш учун ҳаражатлар; даромадни ёки бошқа соликка тортиш объектини яширганлик (камайтириб кўрсатганлик) учун жарималар; даъво муддати утиб кетган дебиторлик қарзлар ва бошқа ундирилиши гумонли бўлган қарзларни ҳисобдан чиқариш бўйича зарарлар ва хоказолар киради.

Мақсулотни сотиш билан боғлиқ ҳаражатларни текшириш ушбу маҳсулотни ураш, сақлаш, ташиш ҳаражатлари меъёр чегарасидан чикмаслиги, уларни тўғри расмийлаштириш ва ҳисобга олишни аниқлашдан иборатдир.

Корхоналарда давр ҳаражатлари 9400 счетда ҳисобга олиниб бу счет алоҳида субсчетларга ажратмаган ҳолда юритилади.

Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги 1995 йил 4 апрель №17-02Ғ28 корхона ва ташкилотларнинг бухгалтерия ҳисобидаги қҳамда молиявий ҳисоботдаги ўзгаришлар тўғрисидаги йўриқномасига биноан 26 "Давр ҳаражатлари" счети асосан 3 счетга бўлиниши зарур:

9410- Сотиш ҳаражатлари.

9420- Маъмурий ҳаражатлар.

9430- Бошка муомала ҳаражатлари.

4. Тайёр маҳсулотни ишлаб чиқарилишини текшириш.

Тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш аввалдан тузилган буюртма ва шартномалари асосида амалга оширилиши керак. Шартнома ва буютрмаларсиз ишлаб чиқарилган маҳсулот омборларни товарлар билан тулиб ётиши, хўжалик маблағларни секинлик билан айланиши натижасида молиявий аҳволни мураккаблашишига олиб келиши мумкин.

Текшириш даврида ҳаридорлар билан тузилган шартномалар маълумотлари тайёр маҳсулот ишлаб чиқарилиши дастури билан мувофиқлаштирилганлиги аниқланади.

Харидорлар билан тузилган шартномалар, маҳсулот ишлаб чиқариш режалари маълумотлари асосида ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотни турлари ва ассортименти бўйича таккосланади.

Текшириш жараёнида маҳсулот ишлаб чиқариш ва етказиб бериш бир меъёрда амалга оширилиши аниқланади. Бунинг учун корхонада ишлаб чиқилган режа ва графиклардан фойдаланилади.

Текширув вақтида мазкур режалар маҳсулот жўнатилиши муддатлари билан келишилганлигини аниқланади.

Тайёр маҳсулот ишлаб чиқарилишининг бухгалтерия ҳисоби текширилганда ишлаб чиқаришдан қабул қиланган тайёр маҳсулотни ҳужжатларда тўғри расмийлаштирилганлигига аҳамият берилади. Баъзи ҳолларда тайёр маҳсулотни ишлаб чиқаришдан қабул қилинишини акс эттирувчи далолатнома ва накладнойларга ишлови тўлиқ берилмаган, технологик жараёнлари тугатилмаган, ҳужжатларда тўлиқ акс эттирилмаган буюмлар киритилади. Бундай ҳолларни беркитиш мақсадида маъсул шахслар тайёр маҳсулотни цехларда сақланиши бўйича сохта тилхатлар ёки бошқа ҳужжатлар расмийлаштирилади.

Текшириш вақтида алоҳида эътибор тайёр маҳсулотнинг тўғри баҳоланишига қаратилади, чунки баҳолаш маҳсулотнинг таннархига ва молиявий натижаларига таъсир этади. Ундан ташқари тайёр маҳсулотнинг омбордаги қолдиқлари қиймати 1999 йилда жорий этилган товар моддий бойликларни меъёрдан ташқари захираларига солинадиган солиқ қийматига таъсир этади.

Корхонада қабул қилинган ҳисоб сиёсатига мувофиқ тайёр маҳсулот жорий ҳисобда барқарор ҳисоб нархларда акс эттирилади. Бундай ҳисоб нархлар сифатида режадаги (норматив) таннарх ёки шартномавий (сотиладиган) баҳолардан фойдаланиш мумкин. Ҳисобот даврининг охирида маҳсулотнинг ҳақикий таннархи билан ҳисоб нархлар орасидаги фарқаниқланади ва алоҳида ҳисобга олинади.

Бухгалтерия ҳисобининг халкаро стандартларида тайёр маҳсулот жорий ҳисобда уч турдаги баҳода ФИФО, ЛИФО, ўртача нарх акс эттириш тавсия қилинган.

5. Тайёр маҳсулотни жўнатилиши ва сотилишини аудити.

Тайёр маҳсулотни ҳаридорга жўнатиш ҳаридор билан аввалдан тузилган шартномаларга асосан амалга оширилади. Бу шартномаларда жўнатиладиган маҳсулотни муддати, миқдори, қиймати ва ҳисоб-китоб шартлари акс эттирилади.

Аудитор шартномалардаги шарт-шароитларни тўлиқ акс эттирилишини текширади. Ундан ташқари маҳсулот жўнатилиши ҳисоб варак-фактура, чиқим юк хати тўлов талабномаси ва бошқа ҳужжатларда тўғри расмийлаштирилганлиги аниқланади.

Мақсулот жўнатилганда унинг сотилиши нархи тўғри ҳисобланиши, яъни унга кушилган қиймат, акциз ва бошқа соликлар қиймати, маҳсулотни ҳаридорга етказиш учун сарфланадиган транспорт-тайёрлов ҳаражатлари суммаси кўшилиши текширилади.

Аудитор жўнатилган маҳсулотнинг ҳақикий таннархи тўғри аниқланишини текширади.

Бухгалтерия ҳисобини миллий андозаларига биноан маҳсулот жўнатилган вақтидан бошлаб сотилган деб ҳисобланади.

Тайёр маҳсулот ҳаридорларга жўнатилганда унинг ҳақикий таннархи номаълум бўлади, чунки унинг ҳҳақикий таннархи ойнинг охирида аниқланади. Шунинг учун жорий ҳисобда жўнатилган тайёр маҳсулотлар ҳисоб нархларида расмийлаштирилади.

Ҳисоб нархлари сифатида режадаги таннарх ёки шартнома нархлари қўлланилади. Ҳисобот давринининг охирида жўнатилган маҳсулотнинг ҳақикий таннархи ва унинг ҳисоб нархлари билан фарқи аниқланади.

Жунатилган товарлар ва тайёр маҳсулотни ҳақикий таннархини аниқлаш.

Минг. Сум

Кўрсаткичлар	ҳисоб нархи	ҳақикий таннарх	Фарқ (+,-)
Ой бошига омбордаги тайёр маҳсулот колдиги	245	210	-35
Ишлаб чиқаришдан ҳисобот ойида қабул қилинган тайёр маҳсулот	2800	2600	-200
Жами:	3045	2810	-235
Қақикий таннархни ҳисобдаги нархга нисбати, %			92,28
Мақсулот қиймати	2700	2492	-208
Ой охирига тайёр маҳсулот колдиги	345	318	-27

Бундай ҳисоб-китобларга аниқлик киритиш мақсадида жадвал тайёр маҳсулотнинг гурухлари бўйича тузилади.:

46-счетнинг дебетидаги оборотларни тўғри ҳисобланишини аниқлаш учун аудитор сотилган маҳсулотни ҳақикий таннархи ҳисобланишини текширади.

Сотилган маҳсулотни ҳақикий таннархини ҳисоблаш.

Минг. сум

Кўрсаткичлар	ҳисоб нархи	ҳақикий таннарх	Фарқ (-,+)
Жунатилган маҳсулотни ой бошига колдиги	412	400	-12
Ҳисобот ойида жўнатилган маҳсулот	2700	2492	-208
Жами:	3112	2892	-220
Ҳақикий таннархни ҳисобдаги нархга нисбати, %			92,92
Ҳисобот ойида сотилган маҳсулот	2640	2453	-187
Жўнатилган маҳсулотнинг ой охирига колдиги	472	439	-33

Аудитор жўнатилган маҳсулот бўйича ҳаридорлардан пул келиб тушиши текширилади. Харидорларни корхона олдидаги қарзлар муддати бўйича кўриб чиқилади.

6. Маҳсулот сотишдан кўрилган молиявий натижалар аудити.

Хозирги вақтда ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар тажрибасидан шуни билиш мумкинки, ҳар қандай корхонанинг асосий мақсади ижобий молиявий натижага эга бўлишдир.

Корхонанинг молиявий натижалари, хўжалик фаолиятда асосий иқтисодий кўрсаткич бўлиб, йил охирида олинган молиявий натижа ҳисобланади. Молиявий натижаларнинг аудити ташкил қилиш уни ўтказишни режалаштириш умумий қонун ҳужжатларига мувофиқ режалаштирилади, ҳар қандай аудиторлик корхонаси аудит қиланаётган корхонанинг молиявий натижаларини аудит қилишда қуйидаги усуллардан фойдаланади.

Умумий илмий тадқиқот усулларидан, бунга таҳлил, синтез (умумлаштириш), индукция (якка тартибда), дедукция (умумлашган) кабилар ва хокозо. Бундай усулларнинг қўлланиши корхоналарда бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ҳисобот маълумотларига тўғри келиши ёки ҳисобот маълумотларининг бухгалтерия ҳисоби маълумотлари билан мос келишидаги асосий усуллардир.

Аудитор корхонанинг молиявий ҳолатини аудит қилишда энг аввало корхона балансидан актив ва пассивларни солиштиради. Актив корхона ихтиёридаги мол-мулк, доимий ва жорий активларга бўлиниши, пассив з капитали ва мажбуриятларга тулинишини тўлиқ текшириб кўради. Бу текширишлар натижасида аудитор корхонанинг молиявий фаолиятини энг аввало, маблағларининг таркибини асосий ва айланма маблағлар нисбатини мажбурият билан ўз маблағлари манбаларини солиштиради.

Асосий воситалар билан айланма маблағлар нисбати маблағларнинг пулга айланиши даражасини билдирса, ўз маблағлари билан жалб қилинган маблағлар нисбати корхонанинг тўлов кобилияти даражасини билдиради. Бозор иқтисодиёти шароитида корхонанинг молиявий ҳисоботига мувофиқ молиявий концентратлар аниқланади, ликвидлик маблағларининг айланиш коэффициентлари, фондлик капитал таркиби, бозор активлиги коэффициентларини таҳлил қилиб кўради ва бу коэффициентларнинг тўҳрғилигини аниқлашда бухгалтерия маълумотлари билан таккосланиб текширилади.

Молиявий натижалар ҳозирги кунда қуйидаги усуллардан аниқланади.

1.Маҳсулотларни сотишдан олинган ялпи фойда.

2.Асосий фаолиятдан олинган фойда.

3.Умум хўжалик фаолиятидан олинган фойда (ёки зарар).

4.Солик тўлагунга бўлган фойда.

5. Ҳисобот даврида соф фойда.

Аудитор корхона молиявий натижаларини, унинг таркибини текширганда, асосан молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларидан фойдаланади. Айланма, бу ҳисоботдаги маълумотларнинг тўҳрилиги,

асосланганлиги, ишончлилигини тасдиқловчи ҳужжатлар бўлиб бухгалтерия ҳужжатлари ҳисобланади.

Аудитор ишлаб чиқариш ҳаражатларини текширганда хўжалик ҳаражатлари билан уларни аралаштирмаслиги керак. Ишлаб чиқариш ҳаражатларини 2000-"Асосий ишлаб чиқариш "счётининг аналитик ва субсчётларидан фойдаланади.

Хулоса

Корхонада маҳсулотлар (хизматлар кўрсатиш) ишлаб чиқаришга қилинаётган ҳаражатларининг тўғри туркумланганлиги ва белгиланган меъёрларнинг асосланганлиги, омборга тайёр маҳсулотларни қабул қилиш ва ортиб жўнатиш, сотиш жараёнларининг ҳисоби, улардан олинаётган молиявий натижаларнинг бухгалтерия ҳужжатларида тўғри акс эттирилганлини текширишдир.

6-мавзу. Ҳисоблашишлар аудити

Ўрганиладиган саволлар:

1. Ҳисоб-китоблар аудитининг мақсади, вазифаси ва маълумот манбалари.
2. Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудити
3. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудити.
4. Ходимлар билан бошқа муомалалар бўйича ҳисоб-китоб аудити.
5. Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китоблар аудити.
6. Харидорлар ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар аудити.
7. Турли дебитор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар аудити.

1. Ҳисоб-китоблар аудитининг мақсади, вазифалари ва маълумот манбалари.

Ҳисоб-китоб муомалалари ходимлар ва ёлланган шахслар билан меҳнат ҳақи бўйича, ҳисобдор шахслар билан ва бошқа муомалалар бўйича ходимлар, харидорлар ва мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларни ўз ичига олади. Бу ҳисоб-китоблар асосан нақд пул ёки нақд пулсиз ҳисоб-китоблар билан амалга оширилади. Шунинг учун ҳисоб-китоблар атайлаб ёки билмасдан кўп ҳато-камчиликларга йўл қўйиладиган соҳа бўлиб, аудитордан текширувда махсус эътибор қаратишни талаб этади.

Ҳисоб-китоб муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг мақсади қуйидагиларни аниқлашдан иборат:

тўлиқлик – барча муомалаларнинг бухгалтерия ҳисоботида акс эттирилганлиги, ҳисобга олинмай қолган ҳисоб-китоблар йўқлиги;

мавжудлик – баланс тузиш санасига ички ҳисоб-китоблар (меҳнат ҳақи, ҳисобдор суммалар ва бошқалар) бўйича мажбуриятлар мавжудлиги ва ушбу мажбурият суммаларнинг катта-кичиклиги;

ҳуқуқ ва мажбуриятлар – ҳисоб-китобларга доир мажбуриятлар суммалари қонунийлиги ва тўғрилиги учта (шаклан, қонунийлик ва ҳаққонийлик) мезонларидан келиб чиққан ҳолда;

баҳолашлар – ҳисоб-китобларга доир мажбуриятларнинг меъёрий ҳужжатларга мувофиқ равишда баҳоланганлиги;

аниқлиги – меҳнат ҳақи ва ундан ушланадиган суммалар, хизмат сафари бўйича суткалик харажатлар суммаси ва бошқаларнинг тўғри ҳисобланганлиги, бухгалтерлик ҳисоботи маълумотларининг синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларидаги маълумотларга мослиги;

ҳисоб давринг чекланганлиги – ҳисоб-китобларга доир барча мажбуриятлар қачон вужудга келган бўлса, айнан мана шу ҳисоб даврида акс эттирилганлиги;

тақдим этиш ва баён қилиш – ички ҳисоб-китобларга доир мажбуриятларнинг барчаси ҳисоб ва ҳисоботга оид меъёрий ҳужжатларга мувофиқ баён қилинган, туркумланган ва тақдим қилинганлиги.

Аудитор текширув чоғида ҳисобот кўрсаткичларида жиддий ҳатолар йўқлигига етарли даражада ишонч ҳосил қилиши лозим. Далил-исботларни тўплаш учун ҳар хил манбалардан шаклланадиган ахборот базасидан фойдаланилади. Аудитор текширувни бошлашдан олдин ички ҳисоб-китобларни текшириш учун зарур бўлган **меъёрий ҳужжатлар пакети, синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари ва бошланғич ҳужжатларни** комплектлайди.

Ҳисоб-китоб муомалаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва солиққа тортиш бўйича белгиланган қоидаларни тартибга солувчи **Меъёрий ҳужжатлар**

пакети аудитор томонидан мижоз-корхона фаолиятининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда шакллантирилади.

Дастлабки ҳужжатлар ҳисоб-китоб муомалаларини текширишда асосий маълумот манбааси ҳисобланади. Жумладан, **ходимлар ва ёлланган шахслар билан ҳисоб-китобларни текширишда:** ишга қабул қилиш ва бошқа ишга ўтказиш тўғрисидаги, таътилга чиқариш тўғрисидаги, меҳнат шартномасини тўхтатиш тўғрисидаги буйруқлар; контрактлар, меҳнат шартномалари; штатлар жадвали; шахсий карточкалар(Т-2ш); иш вақтини ҳисобга олиш табели(Т-13ш); меҳнатга лаёқатсизлик варақаси; ҳисоблашув-тўлов ведомости(Т-49ш); ҳисоб-китоб ведомости (Т-51ш); тўлов ведомости (Т-53ш); шахсий ҳисоб варақ (Т-54ш); ижро варақалари; даромад ва даромад солиғини ҳисобга олиш бўйича солиқ карточкаси;

- **ижтимоий суғурта ва таъминотга доир ҳисоб-китобларни текширишда:**

«Ижтимоий суғурта жамғармаси маблағлари бўйича ҳисоб-китоблар ведомости» (Ф. 4-ИСЖ), «Рўйхатга олинганлик тўғрисидаги маълумотлари», «Суғурта қилдирувчига хабарнома», «Ижтимой суғурта жамғармасига ўтказилган бадаллар ҳисобидан пенсия ва нафақаларни тўлаш бўйича ведомость»;

-ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китобларни текширишда: бўнак (аванс) ҳисоботи; хизмат сафари гувоҳномаси; хизмат сафарига борувчи ва келувчи ходимларни рўйхатга олиш дафтари; 4220-«Хизмат сафари учун берилган бўнаклар», 4230-«Умумхўжалик харажатлари учун берилган бўнаклар» ва 6970 –«Ҳисобдор шахслардан қарзлар» счётлари бўйича инвентаризация рўйхатлари;

-Ходимлар билан бошқа муомалалар бўйича ҳисоб-китобларни текширишда:

кредитга сотилган товарлар учун топшириқнома-мажбурият; қарз шартномаси; моддий зарарни қоплаш тўғрисидаги буйруқ (фармойиш); суд қарори; ижро варақалари; тўлов топшириқлари; касса кирим ордерлари.

Дастлабки ҳужжатларни текширишда аудитор дастлабки ҳужжатларнинг белгиланган тартибда тасдиқланган намунавий шаклларидан фойдаланилганлигини ҳам аниқлаши зарур.

Ички ҳисоб-китоб муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказиш ушбу муомалаларни ҳисобга олиш ва ички назоратнинг аҳволини олдиндан баҳолашни назарда тутади.

Бунда ходимларни ишга ёллаш ва ишдан бўшатишда қонунчиликка риоя қилинишини, рўйхатдаги ҳисоб ва назорат ходимларига хизмат вазифаларини, иш вақтини ва бажариладиган ишларни тақсимлаш ҳолати; меҳнатга ҳақ тўлаш, мукофотлаш ва моддий ёрдам тўғрисидаги низомларга риоя қилиниш ва бошқаларни аниқлайди.

Қўйилган вазифаларни ҳал этишга эришиш учун ҳар хил усуллар ва ахборот манбаларидан фойдаланиб, исбот-далилларга эга бўлиш зарур. Ташқи ҳисоб-китоб муомалаларини текшириш чоғида аудитор қуйидаги маълумот манбаларидан фойдаланади:

ташқи ҳисоб-китоб муомалаларини ҳисобга олиш ва солиққа тортиш масалаларини тартибга соладиган, асосий меъёрий ҳужжатлар;

- ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруқ;
- бухгалтерия ҳисоботлари;
- корхонада тузилган, ташқи ҳисоб-китоб муомалаларининг синтетик ва аналитик ҳисоби регистрлари;
- ташқи ҳисоб-китоб муомалаларини ҳисобга оладиган дастлабки ҳужжатлар.

Корхонанинг ҳисоб юритиш сиёсати тўғрисидаги буйруқ бўйича аудитор қуйидагилар билан танишади:

- ташқи ҳисоб-китоб муомалаларини ҳисобга олишда қўлланиладиган ишчи счётлар режаси;
- бухгалтерия ҳисобининг шакли ва корхонада тузиладиган ҳисоб регистрларининг рўйхати;
- ташқи ҳисоб-китоб муомалаларини ҳисобга олиш билан боғлиқ бўлган дастлабки ҳужжатлар айланиши (ҳужжатлар айланиш графиги);
- ташқи ҳисоб-китоб муомалалари расмийлаштириладиган ҳужжатларни имзолаш ҳуқуқи берилган шахслар рўйхати;
- ташқи ҳисоб-китоб муомалаларини инвентаризация қилиш.

Аудитор ички назоратнинг ҳолатини ўрганганидан сўнг («аъло», «яхши», «ўрта») ички ҳисоб-китоб муомалаларини текшириш учун танлаш ҳажмини аниқлайди.

2 Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудити.

Корхоналар амалиётида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қуйидаги камчиликлар кўпроқ учрайди: ойлик маошлари ва ставкалар ҳажмининг штат жадвали ва лавозим маошлари схемасида белгиланганидан ошиб кетиши; иш ҳақига ҳар хил қўшимча ва устамаларнинг ноқонуний тайинланиши; қўшиб ёзишлар; ишбай расценкаларнинг ошириб кўрсатилиши; ишчилар ва муҳандис—техник ходимлар меҳнатига ҳақ тўлаш учун белгиланган иш ҳақи фонди ҳисобидан котибалар, шахсий ҳайдовчилар ва ҳар хил бошқарув хизмати ходимларига ҳақ тўлаш кабилар.

Ноқонуний қўшимча ҳақ белгилаш, айрим ҳолларда ҳисобланган меҳнат ҳақини ўзлаштириш, ўзлаштириш мақсадида материал қийматликларни сотиб олиш ёки сметада кўзда тутилмаган харажатларни ёпиш учун сохта ходимларни ишга қабул қилиш ҳоллари ҳам учрайди. Аудитор дастлабки ҳужжатлар ва ҳисоботларни бевосита иш жойларида пухта таҳлил қилиш йўли билан қуйидагиларни аниқлайди: иш ҳақи тўлаш учун пул олишда банкка тақдим қилинадиган маьлумотлар тўғрилиги ва олинган пул маблағлари-нинг белгиланган мақсадда ишлатилиши, иш ҳақи фондидан ошиқча ҳақ тўлашга рухсат бериш тартибига риоя қилиниши, иш ҳақи фонди маблағларининг ошиқча сарфланишига йўл қўйилиш сабаблари яьни бутунлай нотўғри, қалбакилаштирилган, кўпчилик ҳолларда режа топшириқларини бажарганлик ва ошириб бажарганлик учун деб ноқонуний мукофот олиш мақсадида қилинадиган ҳисобот маьлумотларини ошириб кўрсатиш кабилар. Қўшиб ёзиш оқибатида ҳақиқатда бажарилмаган ишларга иш ҳақи тўлаш, хом ашё, материаллар, ёқилғилар ва бошқа ресурсларни ҳисобдан чиқариш, натижада талон-тарож қилиш ҳоллари кўп учрайди.

Ходимлар сони ва уларнинг тоифалари бўйича иш ҳақи фондининг ҳажми хўжаликнинг бизнес-режасида белгиланади. Иш ҳақи қишлоқ хужалигида маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархида салмоқли ўрин эгаллаганлиги сабабли аудитор иш ҳақи фондини текширишга алоҳида эътибор қаратиши лозим.

Текширув бошланишидан олдин аудитор хўжаликда тасдиқланган иш ҳақи фондининг ҳажмини ва унинг бизнес-режага тўғри келишини аниқлаши зарур.

Иш ҳақи фондининг ҳақиқий сарфи «Ходимларнинг тоифалари ва ҳисобланган иш ҳақининг таркиби бўйича маълумот» (19-шакл бўйича ҳисоб-китоблар бажариладиган жадвал), «Ходимлар, ёлланган ва четдан жалб қилинган шахслар иш ҳақи фондини ҳисобга олиш ведомости» (20-шакл), ҳисоб-китоб тўлов ведомостлари ва иш ҳақи ҳисоблаш учун асос бўлган бошқа дастлабки ҳужжатлар маълумотларига асосан текширилади. Текширилаётган давр (чораклик, йил) учун белгиланган иш ҳақи

фондини ҳақиқатда ҳисобланган иш ҳақи суммалари билан таққослаш зарур. Бунинг натижасида иш ҳақи фондининг умумий тежалгани ёки ошиқча сарфлангани аниқланади. Агар йил давомида ишлаб чиқариш ҳажмининг ўзгарганлиги сабабли дастлабки иш ҳақи фондига ўзгартиришлар киритилган бўлса, у ҳолда улар умумий тежаш ёки ошиқча сарфлашни аниқлашда инобатга олинади.

Текшириш жараёнида ҳисоблашув-тўлов ведомостлари маълумотларининг ҳар ойда банкка тақдим қилинадиган маълумотнома кўрсаткичларига мос келиши ҳам аниқланади. Маълумотномадаги ҳисобланган иш ҳақининг умумий суммаси шу ойдаги 21-шакл «Ходимлар билан ҳисоб-китоблар бўйича жамлама маълумот» нинг суммасига мос келиши керак.

Иш ҳақи бериш учун банкдаги 5110-«Ҳисоб-китоб счёти»дан олинган суммалар, шунингдек, ундан ушланиб, ўтказилган суммалар 21-шаклдаги ҳисоб-китоблар бажариладиган жадвалнинг тегишли маълумотлари билан мос келиши керак.

Иш ҳақи фондининг ошиқча сарфланиши маъмурий бошқарув, хўжалик ва хизмат кўрсатувчи ходимлар сонининг штат жадвалидагидан ошиб кетганлиги; лавозим маошлари, ставкалар ва расценкаларнинг ошириб юборилганлиги; машина ва механизмларда бажарилиши кўзда тутилган ишлар (ғаллани ўриш, донни юклаш ва қўшимча ишлов бериш, яганалаш, чеканкалаш ва ҳ. к) қўлда бажарилганда иш ҳажмининг қўшиб ёзилиши ва ҳоказолар. Айрим ҳолларда ошиқча сарфлар объектив сабаблар оқибатида содир бўлади, масалан, қор ёки ёмғир кўп ёққан пайтларда йўлларни тозалаш, молларга озуқа етказиб бериш ва бошқалар. Буларнинг барчаси пухта текширилиши зарур.

Аудитор хўжаликка четдан ишчиларни қанча, қачон ва қайси муддатга жалб қилинганлиги, улардан қандай фойдаланилганлиги ва уларга қандай тартибда меҳнат ҳақи тўланганлигини ҳам аниқлаши керак.

Меҳнатга ҳақ тўлаш масалалари етарли даражада мураккаб. Унда меҳнатнинг тавсифи, меҳнат харажатларини ва унинг натижаларини улчаш ҳамда баҳолаш, расценкалар, мукофотлар ва ҳоказоларни белгилаш билан боғлиқ кўплаб нозик ва ўзига хос тафсилотлари мавжуд. Шунинг учун аудитордан ушбу масалалар бўйича меъёрий база ва ҳисоб юритишнинг аҳволини аниқлаш, штатлар жадвали, корхона раҳбариятининг ходимларни ойлик маош тайинлаб ишга қабул қилиш тўғрисидаги буйруқлари (танлаб текширилади), тузилган пудрат шартномалари ва меҳнат битимлари; меҳнатга ҳақ тўлаш, мукофотлаш ва моддий ёрдам бериш тўғрисидаги низомларни ўрганиш талаб этилади. Сўнгра иш вақтини ҳисобга олиш табеллари ва ишбай ишлар учун нарядлар, ҳисоблашув-тўлов ва тўлов ведомостлари, меҳнатга ҳақ тўлаш ҳамда уни тартибга солиш билан боғлиқ бошқа ҳужжатларнинг расмийлаштирилиши текширилади. Аудитор ушбу масалалар билан танишиб чиқиб, меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китобларнинг асосий блокларини синчиклаб текширади.

Шунингдек, ҳисоблашув-тўлов ведомостлари ва 19, 20, 21-шаклдаги ҳисоб-китоб бажариладиган жадвалларни пухта текшириш зарур. Бош дафтардаги 4210 «Меҳнат ҳақи бўйича берилган бўнаклар» 6710- «Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар» ва 6720-«Депонентланган меҳнат ҳақи» счётларнинг қолдиғи 21-шакл ҳисоб-китоб жадвалидаги қолдиқ билан тенг бўлиши керак. 4210-счёт бўйича дебет қолдиқнинг мавжудлиги ва қанча миқдордалигини аниқлаш зарур. Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китобларда дебитор қарз мавжудлиги бош бухгалтер томонидан ҳисоб-китоблар аҳволи устидан тегишли назорат ўрнатилмаганлигидан далолат беради.

Меҳнатга ҳақ тўлаш ва бошқа муомалалар бўйича ходимлар билан ҳисоб–

китобларни аудиторлик текширувидан ўтказишда 4210-«Меҳнат ҳақи бўйича берилган бўнаклар», 4220-«Хизмат сафари учун берилган бўнаклар», 4230-«Умумхўжалик харажатлари учун берилган бўнаклар», 4710-«Кредитга сотилган товарлар бўйича ходимларнинг қарзлари», 4720-«Берилган қарзлар бўйича ходимларнинг қарзлари», 4730-«Моддий зарарни коплаш бўйича ходимларнинг қарзлари», 4790-«Ходимларнинг бошқа қарзлари», 6710-«Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар», 6720-«Депонентланган меҳнат ҳақи», 6970-«Ҳисобдор шахсларга тўланадиган қарзлар» счётлари бўйича юритиладиган ҳисобнинг тўғрилиги ва ишончлилигини текшириш салмоқли ўрин эгаллайди.

Иш ҳақидан ушланадиган даромад солиқлари, нафақа фондига ва касаба уюшмасига аъзолик бадаллари Солиқ кодекси ва бошқа тегишли меъёрий ҳужжатларга мувофиқ текширилади. Иш ҳақидан қонунчиликда белгиланмаган суммаларни ушлаш ман этилади. Масалан, коммунал хизмат ва квартира ҳақлари, махсус кийим-бош, озиқ-овқат, болалар боғчаларда ва бошқа болалар муассасаларида тарбияланганлиги учун ва бошқалар.

Иш ҳақининг белгиланган вақтда берилмаслик ҳоллари мавжудлиги, агар шундай ҳолатлар бўлса, унинг сабаблари (ўз вақтида молиялаштирилмаганлик, ҳужжатларни банкка ўз вақтида тақдим қилмаслик ва бошқалар) ни аниқлаш зарур.

Дастлабки ҳужжатлар пухта текширилади: ҳисоблашув-тўлов ведомостлари, берилмаган иш ҳақлари реестри, иш вақтини ҳисобга олиш ва иш ҳақини ҳисоблаш табели ва бошқа ҳужжатлар. Охиригача тўлиқ расмийлаштирилмаган, ўчириб ёзилган ва доғ туширилган дастлабки ҳужжатларга алоҳида эътибор қаратиш керак. Бундай ҳужжатлар билан пул маблағларини ўғирлаш ва суйистеъмол қилишлар яширилиши мумкин.

Ҳисоблашув-тўлов ведомостлари санаб чиқилиши шарт. Уларни текширишда корхонада ишламайдиган шахслар ведомостга киритилмаганлиги, ҳисобланган иш ҳақи тегишли дастлабки ҳужжатларга мослиги текширилади.

Ижтимоий суғурта фонди бўйича муомалаларни назорат қилиш ходимларга иш ҳақи ва бошқа тўловларни ҳисоб - китоб қилишга доир бухгалтерия ҳужжатларини текшириш; ижтимоий суғурта тўловларини ижтимоий суғурта фондининг жорий счётига ўтказиш ҳақидаги тўлов топшириқларини текшириш; санаториялар ва дам олиш уйлари йўлланмалари учун ходимлардан нақд пулларни қабул қилиш бўйича касса ҳужжатлари; ижтимоий суғурта маблағлари ҳисобидан қилинган сарфларга доир ҳужжатлар; ишлаб чиқаришдаги бахтсиз ҳодисалар тўғрисидаги далолатномалар, касаллик варақалари, ҳисоб-китоб ведомостлари, ҳисоб-китоблар бажариладиган «Ходимлар билан ҳисоб-китобларга доир маълумотлар жамламаси» маълумотларини текшириш орқали амалга оширилади.

Аудитор ижтимоий суғурта фонди бўйича ҳисоб-китобларни текширишда касаба уюшмаси қўмитаси аъзоларини ҳам жалб қилиши мақсадга мувофиқ.

Ижтимоий суғурта фондига ажратмалар сарфланган иш ҳақи фондига нисбатан фоиз ҳисобида ажратилиб 6510-«Суғурта бўйича тўловлар» счётининг кредити ва харажат счётлари (2010, 2310, 2510 ва бошқалар) нинг дебетига, яъни хўжалик бўлинмалари (оила (жамоа) пудратлари ва бошқалар)нинг шахсий ҳисоб варақаларига ёзиб қўйилади.

Ходимларнинг ишлаш ва дам олиш тартиби, уларни ижтимоий суғурта қилиш республика қонунчилиги меъёрлари билан тартибга солиб турилади. Бу меъёрлар, агар халқаро ва давлатлараро шартномаларда бошқача тартиб белгиланмаган бўлса, қўшма корхоналарда, халқаро бирлашмалар ва ташкилотларда ишлайдиган хорижлик фуқароларга ҳам қўлланилади. Хорижлик фуқаролар меҳнатига ҳақ тўлаш тартиби

ҳар бир хорижлик фуқаро билан тузилган шартномада белгиланиши таъсис ҳужжатларида кўзда тутилган бўлиши мумкин.

Меҳнатга ҳақ тўлаш, моддий рағбатлантириш шакллари ва миқдорлари, шунингдек, Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилган фуқаролар ҳуқуқларига риоя қилинган бошқа меҳнат шароитлари каби масалалар қўшма корхоналар, халқаро бирлашмалар ва ташкилотлар томонидан мустақил ҳал этилади.

Текширув чоғида қуйидагиларга эътибор бериш зарур:

-барча мажбурий реквизитларнинг тўлиқлиги ва тўғри расмийлаштирилганлиги;

-бажарилган ишлар ва иш вақтини ҳисобга олиш учун масъул шахслар имзоларининг мавжудлиги;

-тушунтириш берилмаган тузатишлар ва тўғрилашлар;

-иш вақтини ҳисобга олиш табелига «ўлик жонлар»ни қўшиш ва бажарилмаган ишларни қўшиб ёзиш ҳолатларини аниқлаш зарур.

Ҳисоблашув-тўлов ва тўлов ведомостларидаги суммаларнинг жамланишини арифметик текшириш мақсадга мувофиқ. Бу ведомостларда ҳар бир алоҳида олинган ходим бўйича суммалар тўғри жамланганида, жами суммани атайлаб ошириб ёзиш ҳолларини аниқлашга имкон беради. Бундай хатолар нафақат меҳнат ҳақи харажатларининг ошиб кетишига, балки пул маблағларининг ўзлаштирилишига ҳам олиб келади.

Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китобларни моҳиятан текшириш, ёппасига (ходимлар сони унчалик кўп бўлмаганида) ёки танлаб амалга оширилиши мумкин, аудитор танлов кўламини текширув дастури ва муайян шарт-шароитлардан келиб чиққан ҳолда аниқлайди. Лекин барча турдаги меҳнат ҳақи ва ундан ушланадиган суммаларни қамраб олиш мақсадида танлов доирасига барча тоифа, гуруҳлар ва бўлинмалар ходимлари билан ҳисоб-китоблардан олиниши мақсадга мувофиқ.

Аудитор бир неча ходимларнинг шахсий жилдлари ва шахсий ҳисобварақаларини танлаб олиши ва ишга ёлланиш ҳамда бошқа лавозимга ўтказилиш саналари, меҳнатга ҳақ тўлаш шартлари (ставка, оклад) ва қўшимча тўловлар тўғрисидаги ахборотларнинг мувофиқлигини текшириши зарур. Бунда штат интизоми ва белгиланган лавозим маошлари ёки контракт шартларига риоя қилиниши, меҳнат шартномалари бўйича ва ўриндошлик асосида меҳнат ҳақи тўлашнинг асосланганлиги текширилади.

Иш вақтини ҳисобга олиш табели, ҳисоблашув-тўлов ведомости ва шахсий ҳисобварақаларини солиштириш йўли билан ишланган вақт миқдори тўғрисидаги маълумотларнинг бир хиллигини, тўлиқ ишланмаган ойда ҳисобланган иш ҳақининг арифметик ҳисоб-китоби тўғрилигини текшириш зарур. Меҳнатга ишбай ҳақ тўлашда бажарилган ишлар миқдори ва сифат кўрсаткичларининг мувофиқлиги, ҳамда меъёрлар ва баҳоларни қўллашнинг тўғрилиги текширилади. Аввал ҳақ тўланган дастлабки ҳужжатлар бўйича такроран иш ҳақи ҳисоблаш ҳолатларининг йўқлигини ҳам текшириш зарур.

Иш ҳақидан даромад солиғининг тўғри ушланганлигини текширишда Солиқ Кодекси 44-64 моддалари ва улар бўйича киритилган қўшимча ҳамда ўзгартишлардан фойдаланиш зарур.

Даромад солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг қонунийлигини аниқлаш учун имтиёзларни тасдиқловчи ҳужжатларнинг мавжудлиги ва тўғри расмийлаштирилганлигига ишонч ҳосил қилиш керак:

- ходимнинг жами даромадидан чегириладиган имтиёз суммаларини тасдиқловчи ҳужжатларнинг нусхалари;

Шундан сўнг жисмоний шахслар жами даромадини аниқлаш, асосий ходимлар,

ўриндошлар, фуқаролик-ҳуқуқий шартномалар асосида пул тўланадиган шахслар ва бошқалар бўйича солиқ имтиёзлари ва даромад солиғи ставкаларини қўллашнинг тўғрилиги текширилади.

Жами даромадни текширишда корхонанинг ўз маблағлари ҳисобидан тўланган, ижтимоий тавсифдаги тўловлар(овқат пули, йўл ҳақи ҳужжатлари, олий ўқув юртларида таълим олиш, имтиёзли шартлар билан қарз бериш, байрам ва юбилей саналарига совға бериш, меъёрдан ошиқ хизмат сафари харажатлари ва тегишли ҳужжат билан тасдиқланмаган сарфлар ва шунга ўхшашлар)нинг солиққа тортиш мақсадида жисмоний шахслар жами даромадига қўшилганлиги аниқланади.

Иш ҳақидан ушланадиган суммалар бўйича аниқланган тафовутлар ҳам аудиторнинг ишчи ҳужжатларида умумлаштирилиши ва акс эттирилиши лозим.

Иш ҳақи ҳисоб-китобини текширгандан сўнг меҳнат ҳақига доир харажатларни счетлар, маъсулият марказлари ва таннарх ҳисоблаш объектлари бўйича гуруҳлаш ва умумлаштиришнинг тўғрилигини аниқлаш зарур.

Меҳнат ҳақини харажат счетларига (2010, 2310, 2510, 9400,) олиб боришининг асослилигини текширишда ишлаб чиқариш заҳираларини тайёрлаш (1510) ва капитал ишлар (0810, 0820, 0830, 0840, 0850, 0860, 0890) билан боғлиқ меҳнат ҳақи суммаларининг харажат счетларига олиб борилиш ҳоллари йўқлигини аниқлаш зарур. Бу дастлабки ҳужжатлар (иш вақтини ҳисобга олиш табели, ишбай ишлар учун нарядлар ва бошқалар), ҳисоблашув ва ҳисоблашув-тўлов ведомостлари, ҳамда 4210, 6710 ва 6720 счетлар бўйича ҳисоб регистрлари маълумотларини кўриб чиқиш услуби билан аниқланади. Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар акс эттирилишининг тўғрилигини текшириш натижалари аудиторнинг иш ҳужжатлари билан расмийлаштирилади. Умумлаштирилган маълумотлар асосида меҳнат ҳақи бўйича аниқланган тафовутларнинг ҳисобот моддалари кўрсаткичларига таъсирининг сезиларлилиги (жиддийлиги) аниқланади.

3. Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар аудити.

4220-«Хизмат сафари учун берилган бўнаклар», 4230-«Умумхўжалик харажатлари учун берилган бўнаклар» ва 6970-«Ҳисобдор шахсларга тўланадиган қарзлар» счётларида накд пулсиз ҳисоб-китоблар йўли билан амалга ошириб бўлмайдиган харажатларни тўлашга бўнак (аванс) бериш бўйича ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар ҳисобга олинади. Булар маъмурий хўжалик, муомала харажатлари ва хизмат сафарлари учун бериладиган бўнаклардир.

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

- Бу муомалалар кўп ҳолларда ёппасига текширилади.

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

- илгари ҳисобдор пуллар юзасидан қарзи бўлган ёки бу пуллар юзасидан ҳисоблашмаган, ҳисобот топширмаган шахсларга, корхонада ҳақиқатда ишламайдиган шахсларга пул берилмаётганлиги; навбатдаги бир йўла меҳнат таътилига чиқариш ва хизмат сафарига юбориш ҳоллари; хизмат сафари вақтида меҳнат қобилиятини йўқотиб, касалхонада даволанишда бўлган ходимларга турар жой ва кундалик харажатлари тўлаш тартибига риоя қилинишини, бу муддатнинг 2 ойдан ошмаганлигини аниқлаш керак.

Ҳисобдор шахсларга бўнаклар берилишининг асослилигини аниқлаш хўжалик эҳтиёжлари учун ҳисобдор сумма бериш талабларига риоя қилишни текширишдан иборат. Бунда аудитор ҳисобини бериш учун бўнак олган шахслар, ҳамда берилган бўнаклар суммаси ва муддатининг корхона раҳбари буйруғига мувофиқлигини аниқлайди.

Хизмат сафари билан боғлиқ харажатлар учун нақд пул бериш Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 01. 02. 1998 йил 34 Ф сонли Фармойишига асосан, 19. 04. 1998 йилда чиққан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 28 сонли, Меҳнат вазирлигининг 497И 101 сонли ‘‘МДҲ ҳудудида хизмат сафарлари тўғрисида’’ ги йуриқномасига мувофиқ амалга оширилиши лозим. Бўнак бериш учун хизмат сафари тўғрисидаги буйруқ ва хизмат сафари гувоҳномаси асос бўлади. Хизмат сафари учун ҳисобдор сумма берилганлигини тасдиқлайдиган касса чиқим ордерларини текшириш чоғида барча реквизитларининг тўлиқ тўлдирилганлигига, хусусан, бўнак бериш учун асоснинг акс эттирилганлигига эътибор берилади. Муайян ҳисобдор шахс томонидан олдинги олинган бўнак бўйича тўлиқ ҳисобот берилганидагина, унга бўнак берилади.

Ҳисоби бериладиган бўнак беришнинг асослилигини текшириш амаллари касса муомалаларини текшириш чоғида ҳам амалга оширилиши мумкин. Бунда аниқланган тафовутлар тўғрисидаги ахборотлар ички ҳисоб-китоб муомалаларини текшираётган аудиторга берилади.

Ҳисобдор шахслар томонидан бўнак ҳисоботларининг ўз вақтида тақдим қилинишини текшириш, бўнак ҳисоботлари ҳақиқатда тақдим қилинган муддатларни, хизмат сафари тўғрисидаги буйруқда ёки хизмат сафари гувоҳномасида кўрсатилган муддатларга солиштириш йўли билан амалга оширилади.

Агар аудитор ушбу қоидага амал қилинмаётганлигини аниқласа, унда сўнгра №21 БҲМС нинг талабларига мувофиқ белгиланган муддатларда қайтарилмаган ҳисобдор суммаларнинг 9430- «Бошқа операцион харажатлар» счётида акс эттирилиши (Дт 9430 Кт4220, 4230) ва кейинчалик ушбу суммаларнинг ҳисобдан ўчирилишини текшириш зарур.

Ҳисоби бериладиган суммалар ишлатилишининг асослилигини ҳужжатлар бўйича текшириш уларнинг сарфланишини тасдиқлайдиган ҳужжатлар мавжудлигини ва тўғрилигини, уларнинг кейинчалик акс эттирилишини аниқлаш йўли билан амалга оширилади.

Хўжалик муомала эҳтиёжлари учун қилинган сарфларнинг қонунийлиги ва мақсадга мувофиқлиги бўнак ҳисоботида акс эттирилган маълумотларни унга илова қилинган ҳужжатлар (чипталар, касса кирим ордери квитанциялари, материал(иш, хизмат)лар ҳақини тўлаш ҳақидаги чеклар ва б.) маълумотларига таққослаш йўли билан амалга оширилади. Бунда нафақат исботловчи ҳужжатлар мавжудлиги ва уларнинг бўнак ҳисоботларига мослиги билан бирга ушбу ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштирилганлигини ҳам аниқлаш зарур.

Аввало «**Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун»** 9-моддасига мувофиқ ҳужжатларда мажбурий реквизитларнинг мавжудлиги аниқланади. Масалан, товар

чекида дўкон штампаси, санаси, сотиб олинган товар номининг йўқлиги товарнинг дўкондан сотиб олинганлигини ёки ушбу сарфларнинг ишлаб чиқаришга мўлжалланганлигини аниқлашни қийинлаштиради.

Жисмоний шахслар томонидан қилинган харидлар учун тузилган далолатномаларда уларнинг тузилган жойи ва санаси, товарнинг номи, унинг миқдор кўрсаткичи, умумий қиймати, сотган шахс (хусусий тадбиркор)нинг фамилияси, исми-шарифи ва солиқ тўловчи хос рақами (ИНН), тадбиркорнинг давлат рўйхатидан ўтганлиги тўғрисида гувоҳнома реквизитлари ёки жисмоний шахснинг паспорт маълумотлари ва яшаш жойи кўрсатилиши лозим.

Товарлар ҳисобдор шахслар томонидан чакана савдо корхоналарида нақд пулга сотиб олинганида пул маблағлари сарфланганлиги тўғрисида ҳужжатлар мавжудлигини аниқлаш зарур.

Товар бойликлар улгуржи савдо корхоналарида ёки ишлаб чиқарувчида нақд пулга сотиб олнганида касса кирим ордери квитанцияси, товар ҳужжати (счёт, накладной, товар-транспорт накладнойи) ва счёт-фактура тақдим этилиши лозим. Бу ҳужжатлар тегишли тарзда расмийлаштирилган бўлиши керак. Шунингдек, барча ҳужжатларда ҚҚС алоҳида сатр билан ажратиб кўрсатилганлигига ва мослигига алоҳида эътибор берилади.

Аудитор ҳисобдор шахслар томонидан сотиб олинган буюмларнинг кирим қилинганлиги ва ушбу буюмларнинг ишлаб чиқаришга ёки фойдаланишга берилганлик факти тасдиқланмасдан бевосита харажат счётларига олиб бориш ҳоллари йўқлигини аниқлайди.

Аудитор бўнак ҳисоботларида кўрсатилган счётлар боғланишлари (корреспонденциялар)ни кўриб чиқишда қилинган сарфларга эътибор қаратиши зарур. Жумладан:

- асосий, ёрдамчи ва умум ишлаб чиқариш билан боғлиқ харажатлар (Дт-2010, 2310, 2510, 2710-счётлар ва Кт-4230-счёт);
- давр сарфларига тааллуқли харажатлар (Дт 9410, 9420, 9430-счётлар ва Кт 4290-счёт);
- келгуси давр сарфлари ва хизмат кўрсатувчи хўжаликлар сарфларига тааллуқли харажатларга (Дт 3190-счёт ва Кт 4290-счёт);

Шунингдек, ишлатилмаган ҳисоби бериладиган суммаларнинг кассага топширилиши (кассир ҳисоботига илова қилинган касса кирим ордери) ва счётларда акс эттирилиши (Дт5010-счёт Кт 4210, 4220, 4230-счётлар) ҳам текшириши керак.

Корхона раҳбарининг буйруғи (фармойиши)га мувофиқ ходимнинг хизмат мақсадида бошқа ерга бориши хизмат сафари деб тан олинади.

Қуйидагилар хизмат сафари деб тан олинмайди:

- йўлда ўтадиган ёки ҳар доим у ёқ бу ёққа чиқиб турадиган ходимларнинг хизмат юзасидан бориши;
- Корхона билан муносабатлари меҳнат шартномаси билан эмас, балки фуқаролик – ҳуқуқий шартномаси (пудрат, топшириқ ва ш. ў.) билан белгиланадиган, ходимларнинг ишлаб чиқариш зарурати туфайли боришлари.

Хизмат сафарига доир бўнак ҳисоботларини текшириш чоғида аудитор хизмат сафари гувоҳномаси мавжудлиги, унда хизмат сафарининг мақсади, келиш ва кетиш тўғрисидаги белгилар кўрсатилганлигини; сарфларни тасдиқловчи дастлабки ҳужжатлар маълумотлар ва суткаликлар ҳисоб-китоб билан таққослаш орқали амалга оширилади. Аудитор хизмат сафари муддатининг (хизмат сафари гувоҳномасида келиш ва кетиш тўғрисидаги белгилар маълумотлари бўйича), белгиланган меъёрлар чегарасидаги ва унда ошган суткалик харажатларнинг тўғри аниқланганлигини

тасдиқлайди. Хизмат сафари жойига етиб бориш ва орқага қайтиш йўл ҳақи харажатлари ҳисоботга илова қилинган -ҳаво, темир йўл, сув ва жамоат автотранспортлари(таксидан ташқари) йўл ҳужжатлари бўйича аниқланади.

Хизмат сафарига жўнатилган ходимларнинг юмшоқ вагонда, денгиз транспортларида – тариф ставкаларининг I-IV гуруҳлари бўйича тўланадаган каюталарда, дарё флоти кемаларидаги I-II тоифа каюталарда, ҳамда I- классли билет бўйича ҳаво транспортларида йўл ҳақи харажатлари корхона раҳбарининг тўловни рухсат этиш тўғрисидаги фармойиши билан расмийлаштирилиши лозим.

Йўл ҳақи харажатларига мажбурий суғурта суммаси ҳам қўшилиб, у маҳсулот (иш, хизмат) лар таннархига олиб борилади (Харажатлар таркиби … тўғрисидаги Низом).

Корхона раҳбарининг қарорига мувофиқ ходимга тўланадиган, ихтиёрий суғурта харажатлари ҳам таннархга олиб борилади (Харажатлар таркиби …. тўғрисидаги Низом). Бунда солиққа тортиш мақсадида ҳисобга олинадиган бундай сарфларнинг умумий миқдорини ҳам текшириш зарур.

Ўрин-кўрпалардан фойдаланганлик учун харажатлар тегишли маълумотнома ёки чиптага қўйилган белгилар билан тасдиқланиши лозим. Меҳмонхона харажатлари тасдиқловчи ҳужжатларга асосан хизмат сафарига борган ходимга қопланади ва тўлиғича таннархга олиб борилади.

Солиққа тортиш мақсадларида ушбу сарфлар фақат амалдаги нормалар доирасида қабул қилинади (аммо 1 суткада энг кам ойлик иш ҳақига нисбатан: Тошкент шаҳри учун 0, 1 ва бошқа жойлар учун 0, 08 коэффициентдан ошмаслиги лозим).

Хизмат сафари харажатларининг белгиланган нормалардан ошиғи солиққа тортиладиган фойдани ҳисоблашда ҳисобга олинмаслиги сабабли, аудитор нормадан ошган харажатларни ҳисоблашнинг тўғрилиги ва солиққа тортиладиган фойдани тузатиш (корректировка) тўғрилигини текшириши зарур.

Бошқа сарфларни, масалан, телефон счётларини тўлашнинг мақсадга мувофиқлиги тасдиқловчи ҳужжатлар асосида аниқланади. Бунда сарфларнинг ишлаб-чиқариш тавсифи ва уларни таннархга олиб боришнинг қонунийлиги аниқланади. Ушбу мақсадда телефон орқали гаплашганлик учун счётнинг мажудлиги ва корхонанинг хизмат телефонига мувофиқлиги аниқланади. Ҳисобдор шахсга тўланган, ноишлаб-чиқариш тавсифидаги сарфлар корхонанинг ўз маблағлари ҳисобидан қопланади ва даромад солиғи ушлаш учун ходимнинг ялпи даромадларига қўшилиши лозим. Аудитор норма доирасидаги ва нормадан ошган хизмат сафари сарфларини арифметик текширувидан ўтказиш зарур.

Аудитор бўнак ҳисоботлари ва уларга илова қилинган ҳужжатларни ёппасига текширади; бунинг учун у жамғарув қайдномаларидаги ёзувларни кредитларни тасарруфчилари тасдиқланган бўнак ҳисоботларига солиштириб кўради. Аввало, у кимга берилганлигини текширади. Қоидага кўра, хизмат сафарлари харажатларига бериладиган бўнаклар шу корхонада ишлайдиган шахсларга берилиши лозим.

Айрим бухгалтерияларда ходимларга гўё хўжалик ҳамда хизмат сафарлари учун бўнак ажратилгандек бўлиб, аслида уларнинг шахсий эҳтиёжлари учун пул берилишига йўл қўйилади. Шунинг учун аудитор ходимнинг хизмат сафарига жўнатиш гувоҳномаси борлигини, унинг муддатини, йўл харажатларини, амалдаги меъёрлар бўйича суткалик тўлов суммаси қанчалигини, ҳисобдор шахслар бўнаклар бўйича ҳисоботларни ўз вақтида топширишлари ва сарфланмай қолган маблағлар қолдиқларини кассага топширишларини аниқлайди.

Ҳисобдор шахслар берилган бўнак (аванс) нимага мўлжалланган бўлса, шу

мақсадда ишлатишлари лозим. Аудитор бўнак ҳисоботига илова қилинган ҳужжатларнинг тўғрилигини ва улар бўйича қилинган тўловларнинг қонунийлигини синчиклаб текширади. Зарур ҳолларда қарама-қарши текширувлар мўлжалланган бўлса, қуйидагиларни ҳам аниқлаш лозим: корхона раҳбари томонидан ҳисобдорлик бўйича пул олиш ҳуқуқи берилган шахслар рўйхати тасдиқланганлиги, ҳисобдор шахсларга белгиланган миқдордан ортиқ ёки олдинги бўнак бўйича ҳисобот топширмаган шахсларга яна бўнак берилмаётганлигини, бевосита корхона кассасидан нақд пул билан тўланиш тўланиш ҳолларини; бўнак ҳисоботларида корхона раҳбарининг қилинган харажатлар мақсадга мувофиқлигини тасдиқлаши; харажат қилинган ҳисобдорлик суммаларини ўз вақтида ҳисобда акс эттиришни.

4. Ходимлар билан бошқа муомалалар бўйича ҳисоб-китоблар аудити.

Ходимлар билан бошқа муомалалар бўйича ҳисоб-китобларни текширишни бошлашдан олдин, аудитор корхонада мазкур ҳисоб-китобларнинг қайси турлари мавжуд эканлигини аниқлайди. Бунинг учун қуйидаги счётлардаги оборот ва қолдиқлар синчиклаб текширилади:

4710 - «Кредитга сотилган товарлар бўйича ходимларнинг қарзлари»;

4720 – «Берилган қарзлар бўйича ходимларнинг қарзлари»;

4730 – «Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари»;

4790 – «Ходимларнинг бошқа қарзлари».

Аудитор №19-БҲМС га мувофиқ ушбу счётлар бўйича ҳисоб-китоблар инвентаризация қилинганлигини ва агар қилинган бўлса, инвентаризация маълумотларига асосан ҳисоб-китобларнинг ҳолатини таҳлил қилиши зарур.

Ходимлар билан бошқа муомалаларга доир ҳисоб-китоблар тўғрисидаги ҳисоб ва ҳисобот маълумотларининг мослигини текшириш 4710-4790 счётлар бўйича ҳисоб регистрлари, Бош дафтар ва баланс маълумотларини солиштириш йўли билан амалга оширилади.

Берилган қарзлар бўйича ҳисоб-китобларни текшириш якка тартибда уй-жой қуриш ёки бошқа эҳтиёжлар учун қарз бериш тўғрисидаги шартнома мавжудлиги ва унинг тўғри расмийлаштирилганлигини аниқлашдан иборат. Муайян ҳодимларга қарз бериш тўғрисида қарор чиқарилганлигини аниқлаш ҳам зарур. Берилган қарзларни акс эттиришга доир ҳисоб ёзувларини, хусусан, берилган қарзлар бўйича фоизлар ҳисоблангишини текшириш лозим. Муддати ўтиб кетган қарзлар мавжудлиги, уларни ундириш бўйича қандай чоралар кўришни ва ундириш имкони бор-йўқлигини аниқлаш муҳим. Ссуда олувчиларнинг қарзини ҳисобдан ўчириш ҳоллари пухта текширилиши керак.

Моддий зарарни қоплашга доир ҳисоб-китобларни текшириш чоғида (4630, 9433-счётлар) қарздорлик фаолиятини муайян шахслар, вужудга келиш муддатлари ва сабаблари, ҳамда ҳодим зиммасига олиб борилишининг қонунийлигини таҳлил қилиш зарур. Товар-моддий заҳираларни сақлаш қоидаларига риоя қилмаслик, уларнинг сақланиши устидан назорат ўрнатилмаганлиги, ўз вақтида инвентаризация ўтказилмаслиги ёки юзаки ўтказилиши камомад ва ўғирликлар содир бўлишининг асосий сабабларидан ҳисобланади. Моддий заҳираларни қоплаш бўйича ҳисоб-китобларнинг ишончлилигини текшириш инвентаризация маълумотларини умумлаштириш, расмийлаштиришнинг асосланганлиги ва тўғрилигини назорат қилиш билан бевосита боғлиқ. Текширув жараёнида моддий бойликлар камомадининг инвентаризация ўтказмасдан ва инвентаризация натижалари бўйича корхона раҳбарининг қарори (буйруқ, фармойиш) қабул қилинмасдан сарф-

харажатларга ёки айбдор шахслар зиммасига олиб борилган ҳолатлар йўқлигини аниқлаш зарур.

«Инвентаризация натижасида аниқланган мулклар камомади ва ошиқча чиқишини бухгалтерлик ҳисобида акс эттириш ва солиққа тортиш тўғрисидаги Низом»"га мувофиқ барча камомад ва ошиқча чиқиш ҳолатлари солиққа тортиш билан боғлиқ. Шунинг учун аудитор ҳар бир ҳолатни алоҳида синчиклаб текшириши лозим. Масалан, мазкур «Низом» га мувофиқ инвентаризация натижасида ошиқча чиққан товар-моддий заҳиралар бухгалтерлик ҳисобида қуйидаги тартибда акс эттирилади:

Кам чиққан ТМЗ ҳақиқий таннархи (баланс қиймати) бўйича ҳисобдан ўчириш:

Дебет 9220 –«Бошқа активларнинг чиқими» счёти

Кредит ТМЗ ҳисобга олинадиган тегишли счёт (1010-1090)

Агар баҳолаш натижасида кам чиққан ТМЗ нинг бозор баҳоси (ундириладиган сумма) ҳақиқий (баланс) баҳосидан юқори бўлса, олинган даромад бухгалтерлик ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) ТМЗ нинг бозор баҳосига

Дебет 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счёти

Кредит 9220 –«Бошқа активларнинг чиқими» счёти.

б) айбдор шахс ёки моддий жавобгар шахсдан ундирилиши лозим бўлган бозор баҳосига

Дебет 4730-«Моддий зарарни қоплаш бўйича ҳодимларнинг қарзлари» счёти

Кредит 9430-«Бошқа операцион харажатлар» счёти

в) ТМЗ лар ҳақиқий (баланс) қиймати ва айбдор шахслар ёки моддий жавобгар шахслардан ундириб олиниши лозим бўлган сумма ўртасидаги фарқ суммага

Дебет 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счёти

Кредит 9330-«Ундирилган пения, жарима ва бурдсизлик тўлови» счёти

Олинган даромадлар суммаси солиққа тортиладиган базага қўшилиб, умумий тартибда солиққа тортилади.

Шунингдек, амалдаги қонунчиликка мувофиқ моддий ресурсларнинг табиий камайиш нормаси доирасидаги камомади таннархга, нормадан ошган қисми эса айбдор шахслар зиммасига олиб борилади. Шунинг учун айбдор шахслар зиммасига олиб борилдиган камомад суммаларининг асосланганлигини аниқлаш табиий камайишдан кўрилган йўқотишларни ҳисоб-китоб қилишнинг тўғрилигини текширишга боғлиқ. Айбдор шахслар зиммасига олиб бориладиган камомадларни баҳолашнинг, ҳамда айбдор шахс зиммасига олиб борилган вақтдаги ҳисоб ва бозор баҳоси ўртасидаги фарқни акс эттиришнинг тўғрилигини ҳам текшириш керак.

Айбдор шахслар аниқланмаган ёки айбдор шахслардан ундириб олиш имкони бўлмаган (уларнинг айибдорлиги суд томонидан рад қилинган) вақтларда камомадларни корхона зарарига олиб бориш тартибига риоя қилинишини текшириш зарур. Бунда аудитор айбдор шахслар йўқлиги ҳақида ёзма далил исботларга (далолатномалар, баённомалар, даъво аризалари, суд қарори ва ш. ў.) эга бўлиши керак.

Шунингдек, аудитор инвентаризация натижасида ошиқча чиққан товар моддий заҳираларининг тўғри баҳоланганлиги ва балансга қабул қилинганлигини ҳамда солиққа тортиладиган базага киритилиб, умумқабул қилинган тартибга мувофиқ солиққа тортилганлигини ҳам аниқлаши зарур. Инвентаризация натижасида ошиқча чиққан ТМЗ қуйидаги тартибда баҳоланади ва балансга қабул қилинади:

а) Товарлар мазкур ёки шунга ўхшаш товарларнинг ошиқчалик аниқланган пайтдаги бозор баҳоси бўйича балансга қабул қилинади;

б) Тайёр маҳсулотлар ошиқчалик аниқланган пайтдаги ҳақиқий ишлаб чиқариш таннархи бўйича балансга қабул қилинади;

в) Материаллар мазкур ёки шунга ўхшаш материалларнинг ҳақиқий (баланс) қиймати бўйича балансга қабул қилинади.

г) Инвентаризация натижасида аниқланган ошиқча ТМЗ бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидагича акс эттирилади:

Дебет ТМЗлар ҳисобга олинадиган счётлар (1010-1090)

Кредит 9320-«Бошқа активларнинг чиқимидан олинган фойда» счёти.

Ушбу сумма жорий ҳисобот даври учун даромад (фойда) солиғи ҳисоблашда солиққа тортиладиган базага қўшилиб, умумий тартибда солиққа тортилади.

Ходимлар билан бошқа муомалаларга доир ҳисоб-китоблар бўйича счётлар корреспонденцияси дастлабки ҳужжатдан тортиб то синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларигача текшириб чиқилади.

Аудитор булардан ташқари етказилган моддий зарарлар ўрнини қоплашга доир ҳисоб-китобларни ҳам синчиклаб текшириши лозим. Бунда хусусан етмаган пул (растрата), камомадлар реестрига ва маблағлар ҳамда бойликларни ўғирлашлар айбдор шахслар зиммасига юкланганлигини аниқлаш керак. 9430 - «Бошқа операцион харажатлар» счёти бўйича муомалаларни текшириш ҳамда унда ўғирликлар, камомадлар ва етмаган пуллар бор- йўқлигини, агар бор бўлса, улар бўйича суммалар қандай сабабларга кўра айбдор шахслар зиммасига юкланланганлигини, ходимлар, ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоблар бўйича баланс счётларида яширилган суммалар, камомадлар ва ўғирликлар йўқлигини ва ҳоказоларни аниқлаши лозим. Шунингдек, айбдорларни жавобгарликка тортиш мақсадида камомадлар ва маблағлар ёки бойликлар ўғирланиши ҳақидаги ишларни тергов органларига ошириш муддатларига риоя қилинганлигини, етишмаган пул, ўғирликлар ва камомадларга айбдор шахслардан етказилган моддий зарарни ундириб олиш ҳақидаги фуқаролик даъволари суд органларига топширилганлигини текшириш керак.

Камомадлар ва ўғирликларга доир материаллар сифатсиз расмийлаштирилганлиги учун тергов ва суд органлари уларни қайтариб юборган ҳолатлар бўлмаганлигини аниқлаш лозим. Бунда айбдор шахсларга қандай чоралар кўрилганлиги аниқланиши керак.

Текширув якунида аниқланган камчиликлар ишчи ҳужжатларга асосан умумлаштирилиши, уларнинг ҳажми аниқланиши, баланснинг «бошқа дебиторлар» моддасига, таннарх кўрсаткичларига, молиявий натижа ва солиқ миқдорига таъсирини баҳолаш зарур.

5. Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китоблар аудити.

Мол етказиб берувчи ва пудратчилар, харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар корхоналар хўжалик фаолиятида энг кўп учрайдиган ҳисоб-китоблардир. Шунинг учун бундай ҳисоб- китобларни текшириш қуйидаги асосий икки йуналиш бўйича амалга оширилиши зарур:

олинган моддий қийматликлар (иш, хизматлар) учун тўловлар ёки жўнатилган товарлар (бажарилган иш ва хизматлар) учун тушган суммаларнинг тўғрилигини аниқлаш;

моддий қийматликларни киримга олиш ва ҳисобдан чиқаришнинг тўлиқлигини текшириш.

Мол етказиб берувчи ва харидор ўртасидаги ҳисоб-китоблар қоидага кўра нақд

пулсиз амалга оширилади ва улар икки гуруҳга бўлинади: 1) товар муомалалар бўйича, 2) молиявий мажбуриятлар бўйича. Нақд пулсиз ҳисоб - китобларнинг қуйидаги асосий шакллари мавжуд: тўлов топшириқлари, тўлов талабномалари, аккредитивлар, инкасса топшириқлари, чеклар ва ўзаро талабларни узишга асосланган ҳисоб шакли.

Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китобларни аудиторлик текширувидан ўтказиш ҳам юқорида баён қилинган, барча ҳисоб-китоб муомалалари учун хос бўлган умумий қоидаларига асосан ўтказилади.

Ҳисоб - китоб маълумотларининг мослигини текшириш баланс ва ҳисоб регистрлари маълумотлари тенглигини аниқлашдан бошланади.

Агар ҳисоб-китоб маълумотларини солиштириш амалларини бажариш чоғида номувофиқликлар аниқланса, аудитор уларнинг катта-кичиклигини ва вужудга келиш сабабларини аниқлайди.

Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китобларга доир муомалалар қуйидаги йўналишлар бўйича текширилади:

-шартномалар мавжудлиги ва тўғри расмийлаштирилишини текшириш;

-олинган моддий қийматлик(иш, хизмат)лар тўлиқлиги ва тўғри кирим қилинишини текшириш;

-моддий қийматлик(иш. хизмат)лар учун ўз вақтида ва тўлиқ ҳақ тўланишини текшириш.

-аудитор даставвал маҳсулот етказиб бериш шартномалари ва иш бажариш ва хизмат кўрсатиш учун бошқа хўжалик шартномаларининг мавжудлиги, ҳамда шартномаларнинг тўғри расмийлаштирилганлигини аниқлайди. Шарномалар амалдаги қонунчилик талабларига мос келиши лозим.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодекси ва шартнома қонунчилигига атайлаб риоя қилинмасдан тузилган шартномалар ва улар асосида амалга оширилган муомалалар ҳақиқий эмас деб топилади. Аудиторлар текширилаётган корхонада бундай ҳолатлар йўқлигини аниқлашлари лозим.

Шундан сўнг олинган моддий қийматлик(иш, хизмат)лар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китобларнинг тўлиғича тўғри баҳоланганлиги ва ҳисоб регистрларида акс эттирилганлиги тўғрисида далилларга эга бўлиши зарур.

Аудиторлар дастлабки ҳужжатлар маълумотларини шартномалар, буюртмалар, счёт-фактуралар ва лойиҳа -смета ҳужжатларининг маълумотлари билан солиштириш натижасида олинган моддий қийматлик(иш, хизмат)ларни кирим қилишнинг тўлиқлиги, тўғрилиги ва ўз вақтидалиги тўғрисида далилларга эга бўлади.

Дастлабки ҳужжатларни текширишда барча ҳисоблашув-тўлов ҳужжатларида ҚҚС суммасининг алоҳида сатр билан ажратиб кўрсатилганлигига ва ҚҚС суммасининг ҳисоб-китоб йўли билан ажратиб кўрсатилишига йўл қўйилмаслигига(меъёрий ҳужжатларда белгиланган ҳолатлардан ташқари) эътибор қаратилади. Аудитор ушбу талабларга риоя қилинишини текшириш натижасида олинган моддий қийматлик(иш, хизмат)лар бўйича ҚҚС ни ҳисобга олишнинг асосланганлигини тасдиқловчи далилга эга бўлади. Унинг қопланиши тўланган, кирим қилинган ва ишлаб чиқариш мақсадларида ишлатилган қийматликлар бўйича амалга оширилади.

Ҳисоб-китоб ҳужжатлари ҳали етиб келмаган моддий қийматлик(иш, хизмат)ларни текширишда ушбу олинган қийматлик (иш, хизмат) ларнинг пули тўланган, лекин йўлда келаётган (дебитор қарз) сифатида ҳисобда турмаганлиги аниқланади.

Хориждан олинган импорт маҳсулот(иш, хизмат)лар учун ҳисоб-китоблар бўйича текширув ўтказилганда, мулкчилик ҳуқуқи ўтган пайтни , моддий қийматлик (иш, хизмат)ларни кирим қилиш санасига амалда бўлган Ўзбекистон Республикаси Марказий Банкининг валюта курсини ва тўлов ҳужжатларининг тўланишини, курс фарқларини, қўшилган қиймат солиғи суммасини ва франкировка (товарни харидорга етказиб беришда транспорт харажатларини қоплаш ва ҳисоб-китоб қилиш) шартларини аниқлашнинг тўғрилиги текширилади.

Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар счётларининг тўланишини текширишда аудитор қуйидагиларни аниқлайди:

- қарзларни қоплаш бўйича муомалаларнинг тегишли тўлов ҳужжатлари (банк кўчирмалари ва тўлов топшириғи, ўзаро талабларни ҳисобга олиш далолатномалари, чеклар ва шунга ўхшаш) билан тасдиқланганлиги;
- тўлов ҳужжатларининг ҳақиқийлиги ва тўғри расмийлаштирилганлиги (барча мажбурий реквизитларининг мавжудлиги, ҚҚС суммасининг алоҳида сатр билан ажратиб кўрсатилганлиги, банк штампаси, чет тилдаги ҳужжатларнинг тасдиқланган таржимаси ва шунга ўхшаш);
- тўлов ҳужжатлари маълумотларининг 3110 - «Олдиндан тўланган ижара ҳақи», 3120-«Олдиндан тўланган хизмат ҳақи», 3190-«Бошқа олдиндан тўланган харажатлар», 4310-«Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга берилган бўнаклар», 6010-«Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» (жорий қисми), 7010-«Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» (узоқ муддатли қисми) счётлари бўйича ҳисоб регистрларининг маълумотларига мослиги; ушбу счётлар бўйича ҳисоб регистрлари маълумотларининг 5110, 5210, 5220, 4310, 4010, 4020, 6310, 4220, 4230, 6870, 4810-4890, 6810, 6820, 6830 ва 6890 счётлар бўйича ҳисоб регистрларига мослиги.

Қарздорликларнинг ўзаро ҳисоблашиш тартибида қопланишини текшириш натижасида, аудитор ўзаро ҳисоб-китоблар учун асос (шартнома, томонлардан бирортасининг ўзаро ҳисоб-китоблар тартибидаги тўловни амалга ошириш тўғрисидаги илтимосномаси) мавжудлигини, қарз суммаси ва қоплаш санасини, ҳамда ҳисоб регистрларида акс эттиришнинг тўғрилигини аниқлайди.

Ўзаро талабларни ҳисобга олиш, ҳисоб-китобларни солиштириш далолатномаси ва ҳар иккала томон иштирокида тузилган, ўзаро талабларни ҳисобга олиш тўғрисидаги томонлардан бирортасининг хати (аризаси). Далолатномаларда мажбурий реквизитлардан ташқари, қарздорликни вужудга келтирган шартномалар ва дастлабки ҳужжатлар маълумотлари, ҚҚС суммаси алоҳида ажратилган ҳолда кўрсатилиши лозим. Даъво муддати ўтиб кетган қарздорликлар бўйича ўзаро талабларни ҳисобга олишга йўл қўйилмайди.

Амалга оширилган ўзаро қарз суришишларнинг қонунийлигини текширишда, қабул қилинган ва пули тўланган моддий қийматликлар бўйича ҚҚСни ҳисобга қабул қилишнинг асосланганлиги ва сотилган товарлар (иш ва хизматлар) бўйича ҚҚС ҳисобланишининг тўлиқлигини аниқлашга махсус эътибор қаратилади.

Берилган бўнаклар бўйича ҳисоб-китобларни текшириш 4310-«Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнаклар» счётининг ҳисоб регистрлари, банк кўчирмалари ва шартномалар маълумотлари бўйича амалга оширилади. Бунда мол етказиб берувчиларга бўнакларнинг ўз вақтида ва тўғри берилганлиги ва олинган моддий қийматликлар учун ҳисоблашилганда уларнинг ҳисобга олинганлиги аниқланади.

Аудитор 3110, 3120, 3190, 4310, 6010, 7010 счётларнинг қолдиқларини аналитик ҳисоб регистрлари бўйича таҳлил қилиш натижасида, моддий қийматликлар етказиб

берилгандан (иш, хизматлар бажарилганидан) сўнг барча берилган бўнаклар бўйича якуний ҳисоб-китоб қилинганини аниқлайди.

Ушбу талабга риоя қилинаётганлигини назорат қилиш нафақат дебитор ва кредитор қарзлар акс эттирилишининг ҳаққонийлигини, балки ҚҚСни ҳисоб-китоб қилишга тақдим этишнинг ўз вақтидалиги, чет эл валютасида берилган бўнаклар бўйича курс ва сумма фарқларини тўғри аниқлаш учун зарур.

Мол етказиб берувчилар билан шартли бирликлардан фойдаланиб ҳисоб-китоб қилинганида сумма фарқларини акс эттириш тўғрилиги ва қуйидаги шартларга риоя қилинишини текширади:

- суммавий фарқлар сарфларни бухгалтерия тан олиш санасига акс эттирилади, яъни қарзнинг шаклланиши ва ўзгаришига таъсир кўрсатади (6010, 7010 счётлар бўйича ёзувлар);
- товар-моддий заҳиралар ва асосий воситалар ҳақиқий харажатлар суммаси бўйича тан олинади, яъни кирим қилинган моддий ресурслар қиймати суммавий фарқларга тузатилади; ижобий сумма фарқлари кирим қилинган моддий ресурслар қийматини оширади (Дт 0820, 0830, 0840, 0890, 1010-1090, 2910 счётлар ва Кт 6010 ёки 7010 счёт ва Дт 4410, Кт 6010 - ҚҚС суммаси); салбий сумма фарқлари кирим қилинган моддий ресурслар қийматини камайтиради. (Дт 0820, 0830, 0840, 0890, 1010-1090, 2910 счётлар, КТ 6010 ёки 7010 счёт қизил сторно билан ва Дт 4410, Кт 6010 ёки 7010 счёт - ҚҚС суммасига қизил сторно билан); моддий заҳиралар сотилганда ёки ишлаб чиқаришга берилгада (Дт 2010, Кт 6010 (7010), Дт 4410, Кт 6010 (7010) - ҚҚС).

Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китобларни текшириш якунида, аудитор аниқланган камчиликлар ва номувофиқликларни умумлаштиради ҳамда қолдиқлар ҳаққонийлигининг дастлабки баҳоланишини аниқлаштиради.

6. Харидорлар ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар аудити.

Харидорлар ва буюртмачилар билан ҳисоб-китобларни текширишнинг умумий қисми - қолдиқлар ҳаққонийлигини баҳолаш ва бажариладиган услубий амаллар мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китобларни текширишга ўхшаш.

№21-БҲМСга мувофиқ жўнатилган маҳсулот, материал, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун харидор ва буюртмачилар билан олиб бориладиган ҳисоб-китоблар 4010 - «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар», 4020- «Олинган векселлар», 6310- «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар», 9010 - «Маҳсулотлар сотишдан олинган даромадлар», 9020 - «Товарларни сотишдан олинган даромадлар», 9030 - «Бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлардан олинган даромадлар», 9110 - «Сотилган маҳсулотлар таннархи», 9120 - «Сотилган товарлар таннархи», 9130 - «Сотилган ишлар ва хизматлар таннархи», счётларида ҳисобга олинади. Аудитор 4010-«Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар», 4020-«Олинган векселлар» ва 6310-«Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар» счётлари бўйича ҳисоб юритиш ва назоратнинг ҳолати ҳамда қолдиқларнинг ҳаққонийлигини баҳолаш натижасида харидорлар ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар бўйича муомалаларнинг ишончлилигини текширади. Бу счёт бўйича оборотларни текширишнинг муҳимлиги корхона фаолиятини баҳолайдиган асосий кўрсаткич - товарлар, маҳсулотлар, иш ва хизматларни сотишдан олинадиган даромад кўрсаткичи бўйича ахборотларни шакллантириши билан изоҳланади.

Харидорлар ва буюртмачилар билан ҳисоб-китобларга доир муомалаларни текширишда 4010, 4020 ва 6310 счётлар бўйича ҳисоб регистрлари маълумотларининг

Бош дафтар ҳамда ўзаро алоқадор ҳисоб регистрлари маълумотлари билан тенглиги аниқланади. Бунда асосан 4010- счёт дебети бўйича ёзувлар 9010, 9020, 9030, 9210, 9220-счётларнинг кредити бўйича ёзувлар билан солиштирилади. Агар қонун ёки олди-сотти шартномасида товарга мулкчилик ҳуқуқининг махсус тартиби кўзда тутилмаган бўлса, уҳолда умумий қоида бўйича мулкий ҳуқуқ мол етказиб берувчидан харидорга товарни жўнатиш вақтида ўтади ва дебет 4010-«Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» ва кредит 9010-«Тайёр маҳсулотларни сотишдан олинган даромадлар»счёти ёзуви билан акс эттирилади. Бундай ёзув солиққа тортиш мақсади учун қандай ҳисоб тартиби - «тўлов бўйича» ёки «жўнатиш бўйича» қабул қилинганидан қатъий назар амалга оширилади. Дастлабки ҳужжат ва 4010-счётнинг ҳисоб регистри бўйича маҳсулот жўнатилган санани таққослаш орқали муомалаларнинг ўз вақтида акс эттирилиши назорат қилинади.

Агар шартномада товарларга мулкий ҳуқуқ ўтишининг махсус тартиби кўзда тутилган бўлса, у ҳолда жўнатилган қийматликларга мулкий ҳуқуқ уларни жўнатиш вақтида эмас, балки пул тўланиш вақтида ўтиши мумкин. Бу ҳолда жўнатилган ва сотилган товарлар учун харидорларнинг қарзлари ҳам шундай ёзув билан, аммо пул тўланиш вақтига акс эттирилиши муҳимдир. Бу харидорлар билан чет эл валютасида ҳисоблашилганида ва харидорлар билан шартли бирликларда ҳисоблашилганда ўта муҳимдир. Чунки муомалаларни акс эттириш санасига боғлиқ ҳолда валюта курси натижада эса умумий қарздорлик, курс ва сумма тафовутлари аниқланади.

Муомалаларнинг ҳужжат билан асосланганлигини текшириш чоғида товар (маҳсулот, иш ва хизмат)лар баҳоси шаклланишининг шартнома шартларига мувофиқлиги, ҳамда ҚҚС суммаси ва харидорларга тақдим қилинган счётлар бошқа элементларининг тўғрилиги аниқланади. Харидорлар томонидан счётларни тўлашнинг ўз вақтидалиги ва тўлиқлиги 5110, 5210, 5220, 6310, 7310 счётлар билан богланадиган маълумотларни таққослаш ва аналитик ҳисоб регистрларидаги ёзувларни кўриб чиқиш йўли билан аниқланади.

Векселлар билан ҳисоб-китоб қилинганида №21 БҲМС талабларига мувофиқ 4020 -«Олинган векселлар» счётини юритиш тартибига риоя қилиниши ва харидорларнинг векселлар билан таъминланган қарзлари аналитик ҳисобининг тузилишига қатъий эътибор қаратилиши лозим. Бунда хусусан, векселларнинг тўлов муддати, банкларда ҳисобга олинганлиги (дисконтлангани), ўз вақтида пули келиб тушмаганлари алоҳида текширилиши зарур.

Шунингдек, олинган векселлар бўйича вексел фоизлари ва ҚҚС акс эттирилиши, вексел бўйича пул маблағларининг келиб тушиш чоғида (товарлар, қарама-қарши талаблар) вужудга келадиган мажбуриятлар тўғрилиги текширилади.

Текширув жараёнида харидорларнинг муддатлари ўтиб кетган дебитор қарзлари талаб қилинганлиги ва талаб қилинмаганлигини аниқлаб таҳлил қилинади. Дебитор қарзларни ҳисобдан ўчириш фактлари бўйича аудитор ушбу фактларнинг асосланганлиги ва тўғри акс эттирилганлигини аниқлайди.

Дебитор қарзларнинг аҳволи ва уларни ҳисобдан ўчиришни текшириш амаллари шубҳали қарзлар бўйича резерв яратиш ва ундан фойдаланишни текшириш амаллари билан кесишади. Шубҳали қарзлар бўйича резервлардан фойдаланишнинг асослилигини текшириш дебитор қарзларни ҳисобдан ўчириш чоғида кўриб чиқилади.

Маҳсулот ва материалларни сотишга жўнатиш меъёрига қараб барча накладной маълумотлари тайёр маҳсулотларни сотишга доир ҳужжатлар реестри (63 - АСК шакл)га ёзиб борилади. Реестрлар ички хўжалик бўлинмалари (ширкатлар, бригадалар ва бошқалар)дан хўжалик бухгалтериясига топширилиб, уларнинг

маълумотлари асосида «Қишлоқ хўжалик маҳсулот, материал, иш ва хизматлари реализациясини ҳисобга олиш ведомости (62 - АСК шакл) тузилади. Реестрларда харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб - китоблар ҳар қайси тўлов ҳужжати бўйича алоҳида-алоҳида ҳисобга олиб борилади. Ҳисобот ойи ичида тўланмаган суммалар, ундан кейинги ойда харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китобларни ҳисобга олиш учун хизмат қиладиган, янги сальдо (қолдиқ) реестрига ҳар қайси тўлов ҳужжатидан ўтказилади.

Харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб - китобларни текширишни бошлашдан олдин сальдо (қолдиқ) реестрларида кўрсатилган қолдиқларнинг Бош дафтардаги 4010 - «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар», 4020- «Олинган векселлар», 6310- «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар» счётлари бўйича қолдиқларга тенг келишини аниқлаш зарур. Шунингдек, реестрларнинг ўз вақтида тўлғазилиши, бухгалтерияга топширилиши ва хўжаликнинг кассасига ёки ҳисоб-китоб счётига тушган тўловлар ҳақида белгилар (ёзувлар) мавжудлиги текширилади. Маҳсулот, материал, иш ва хизматлар реализацияси бўйича тўлов талабномаларининг ўз вақтида тўлғазилиши ва инкассага қўйилиши текширилади. Қарзларнинг вужудга келиш саналари ва тўлов муддати ўтиб кетган суммаларини сальдо (қолдиқ) реестрлари бўйича аниқлаш зарур. Ушбу тўлов ҳужжатлари бўйича қарзлар ниҳоятда пухта текширилади. Чунки, амалиётда харидорлар ва буюртмачиларнинг қарзлари 4010 - «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» ва 4020- «Олинган векселлар», счётларининг дебетида, тўловларнинг келиб тушиши эса 6310- «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнаклар» счётининг кредитида акс эттирилади, шунингдек маҳсулот ва материаллар бир хўжалик ёки ташкилотга жўнатилиб, счёт эса адашиб бошқасига тақдим этилиши ҳоллари ҳам учрайди. Бунинг натижасида нохақ дебитор ва кредитор қарзлар вужудга келади.

Харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китобларни текширишда корхона раҳбари ва бош бухгалтери томонидан муддати ўтиб кетган дебитор қарзларни ундириш чоралари кўрилаётганлиги аниқланади, ҳисоб-китобларни ўзаро таққослаш ва аниқланган тафовутларни таққослаш далолатномаси тузиб тўғрилаш, шунингдек қарзларни ўзаро суришишга доир ишларнинг амалга оширилаётганлиги текширилади.

7. Турли дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар аудити.

Дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни текширишда, аудитор аввало дебитор ва кредитор қарзларнинг пайдо бўлиши сабабларини аниқлаши зарур. Ҳисоб-китобларнинг белгиланган қоидаларига мувофиқ келадиган қарзлардан ташқариси, катта миқдордаги дебитор ва кредитор қарзларнинг мавжудлигидан далолат беради.

Бу муомалаларни текширишга киришишдан олдин қарзларнинг тегишли қолдиқлари баланс -моддалари бўйича тўғри акс эттирилганлигини аниқлаш лозим. Бунинг учун текшириш даври бошидаги ҳисоб-китобларнинг ҳар қайси тури юзасидан аналитик ҳисоб регистрларининг маълумотлари бўйича ҳисоб-китобларни ҳисобга олиш учун мўлжалланган счётлар бўйича қолдиқлари балансннинг тегишли моддалари қолдиқлари билан таққосланади. Сўнгра ҳисоб-китоблар ҳар қайси тури бўйича алоҳида текширилади. Бунда аудитор қарзнинг пайдо бўлиши сабабларини, у кимнинг айби билан ва қачон пайдо бўлганлиги, уни ундириб олиш мумкин ёки мумкин эмаслигини, яъни дебиторлар ўз қарзларини тан олган хатлар ёки ҳисоб-китобларни таққослаш далолатномалари мавжудлигини, даъво қилиш муддатлари ўтказиб юборилмаганлигини, қарзларни ёпиш ёки ундириш учун қандай чоралар кўрилаётганлигини аниқлаши лозим.

Турли дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар аудити буйича 4810-4890, 6910, 6920, 6930 ва 6990 - счётларнинг ҳисоб регистрлари ва ҳисоботлардаги бухгалтерия ёзувлари ҳамда улардаги ҳисобда тўрган қарзлар текширилади. Турли дебитор ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни текшириш услубиёти ва кетма-кетлиги бошқа барча ҳисоб-китоб муомалаларини текширишга ўхшаш.

Юқорида келтирилган счётларда ҳисобга олинадиган муомалаларнинг хилма-хиллигини эътиборга олган ҳолда, аудитор ҳисоб-китоблар аҳволини таҳлил қилиш чоғида ушбу счётлар қўлланишининг қонунийлигини аниқлайди. (Яьни 4810-4890, 6910, 6920, 6930 ва 6990 счётларда бошка ҳисоб-китоб счётларида ҳисобга олинадиган муомалалар акс эттирилмаётганлигини аниқлайди).

Аудитор йил охирида тўланмаган, депонентланмаган суммалар буйича хақиқатда тўланган иш хақи суммаларидан ҳисобланиши лозим бўлган даромад солиғининг қайта ҳисобланганлигини аниклаш зарур.

Ижро варақаси бўйича бошқа корхоналар фойдасига ушланадиган суммалар (алиментлар, жарималар, моддий зарарни ундириш ва ш. ў.) тўғрилиги ва асосланганлиги ҳисоб ёзувларини ҳисоблашув-тўлов ведомостлари ва ушлаш учун асос бўлган бошқа ҳужжатлар билан солиштириш орқали текширилади. Бундай суммаларни ўтказишнинг ўз вақтидалиги ва тўлиқлиги шахслар бўйича қарзларнинг аҳволи ва ҳаракатини таҳлил қилишда ва суммаларнинг ходимлардан ушланган ҳамда ўтказилган санаси билан таққослаш орқали аниқланади.

Нотижорат ташкилотлар (бюджет ташкилотлари) билан ҳисоб-китобларни текширишда шартномалар мавжудлиги, иш (хизмат) бажарилишининг ҳужжат билан тасдиқланиши, уларнинг хусусиятлари, ишлаб чиқариш ёки ноишлаб чиқаришга тааллуқли эканлиги аниқланади. Булар сарфларни молиялаштириш манбаларини аниқлашнинг тўғрилигини тасдиқлаш учун зарур. Чунончи, ўқитиш, малака ошириш билан боғлиқ ва ишлаб чиқариш мақсадлари учун зарур бўлса, ўқув учун тўловлар «Харажатлар таркиби . . . тўғрисидаги Низом»га мувофиқ таннархга қўшилиши мумкин.

Айрим ҳолларда ҳисоб-китобларни дебитор қарз суммаси катта бўлган ташкилотлардаги тегишли ҳужжатлар билан таққослаб кўриш тавсия қилинади. Бундай қарама-қарши текширувлар биринчи навбатда, савдо ва таъминот ташкилотларида ўтказилади.

Дебитор ва кредитор қарзларининг даъво муддатлари, ҳамда дебитор қарзларни ундириш бўйича хўжалик судига мурожат қилиш тартиби текширилади. Шунингдек, дебитор ва кредитор қарзларининг инвентаризацияси ва унинг натижалари таҳлил қилинади. Бунинг учун аудитор турли дебитор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоб муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказишни якунлашда ишчи ҳужжатлардаги маьлумотларни умумлаштиради ва 4810-4890, 6910, 6920, 6930, 6990 - счётлар бўйича ҳисоб ҳамда ҳисобот маьлумотларининг ишончлилиги, ҳисобни юритиш тўғрилигини баҳолайди.

7-мавзу. Бюджет ва бюджетдан ташқари фондлар билан ҳисоблашишлар аудити

Ўрганиладиган саволлар:

1. Бюджет ва бюджетдагн ташқари фондлар билан ҳисоб-китоблар аудитининг мақсади, вазифаси ва маълумот манбалари.
2. Даромад солиғи бўйича ҳисоб-китоблар. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғини текшириш.
3. Қўшилган қиймат солиғи ва бошқа солиқларни текшириш.
4. Маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг аудити.
5. Бюджетдан ташқари фондлар тўловлар юзасидан ҳисоб-китоблар аудити.

1.Бюджет ва бюджетдан ташқари фондлар билан ҳисоб - китоблар аудитининг мақсади, вазифаси ва маълумот манбалири.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ қонунчилигига мувофиқ кўпчилик корхоналар бюджетга умумдавлат ва маҳаллий солиқлар ҳамда йигимлар тўлайдилар.

Солиқлар ва бошқа тўловлар бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг мақсади - текшириладиган хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоботининг солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича қарздорликни акс эттириш қисмида, ҳамда солиққа тортишдаги тартибга солинмаган масалалар билан боғлиқ сезиларли ҳолатларни акс эттиришдан иборат.

Бюджет билан олиб бориладиган ҳисоб - китоблар аудитор жиддий эътибор бериши лозим бўлган мураккаб объект ҳисобланади. ***Биринчидан***, бюджетга тўланадиган солиқларнинг нотўғри ҳисобланганлиги ва тўланганлиги учун корхонага нисбатан молиявий жазо чоралари қўлланилади. Бу эса унинг молиявий аҳволига сезиларли даражада таъсир қилади. ***Иккинчидан,*** ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини тасдиқловчи аудиторлик хулосалари солиқ инспекцияси томонидан қабул қилиниши айрим ҳолларда шубҳа остига олиниб, қабул қилинмаслиги ҳам мумкин. Сўнги ҳолатда солиқ органи тақдим қилинган аудиторлик ҳулосасини қайтадан текшириб чиқишга ҳақлидир.

Агар аудитор хулосаси давлат бюджети манфаатларига зид, амалдаги қонунчиликка ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилинмасдан, сифатсиз тузилганлиги аниқланса, амалдаги қонунчиликка мувофиқ санкциялар кучга киради. Бундай ҳолларда аудиторлик фирмаси адиторлик фаолияти билан шуғулланишга ҳуқуқ берадиган лицензиядан маҳрум қилиниши мумкин. Солиқлар тўланишини текширишдан олдин солиққа тортиладиган объект бўйича кўрсаткичларнинг тўғрилиги, солиққа тортиладиган база ва солиқ ставкаларига риоя қилиниши, текширилиши керак.

Бозор иқтисодиёти шароитида турли хил мулкчиликка асосланган корхоналарнинг бюджет билан ўзаро муносабатлари кенгаймокда. Республикамизнинг барча ҳудудларида бюжетга тўланадиган тўловларнинг тўғрилигини аниқлайдиган ва уларнинг ўз вақтида ўтказилиши устидан қатъий назорат ўрнатадиган солиқ хизматлари ташкил этилган.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида давлат солиқ комитетига катта ҳуқуқлар берилган. Хусусан, Республика солиқ комитети ҳамда вилоятлар, туманлар ва шаҳарлардаги солиқ инспекцияларига қуйидаги ҳуқуқлар берилган: фойда ва бошқа солиққа тортиладиган объектларни яширганлиги ёки камайтириб

кўрсатганлиги учун барча яширган ёки пасайтирилган суммаларни ва шу сумма миқдорида жарима ундириш учун корхоналарга нисбатан молиявий санкциялар қўллаш. Бундай хато иккинчи марта такрорланганида эса икки баравар жарима солиш, шунингдек бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлаш учун зарур бўлган солиқ декларациялари, ҳисоботлар, ҳисоб-китоблар ва бошқа ҳужжатларни тақдим қилмаганликлари, кечиктирилганлиги, фойданинг ҳисобга олинмаганлиги ёки бу ҳисобнинг белгиланган тартибни бузиб юритилганлиги учун тегишли солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар суммасидан ўн фоизи ундирилади. Бунда мансабдор шахсларга энг кам ойлик иш ҳақининг беш баробаридан етти баробаригача маъмурий жарима солинади.

Шунинг учун аудитор бюджет билан ҳисоб-китобларни текширишда малакали маслаҳатчи ва ушбу ҳисоб-китоблар тўлиқ ҳамда ўз вақтида бўлиши учун ҳайрҳоҳ бўлмоғи лозим. Бюджет билан ҳисоб-китобларда корхона бухгалтерлари томонидан йўл қўйилган хатоларни кўрсатиш билан аудитор ушбу корхонага солиқ инспекцияси томонидан қўлланиладиган молиявий жазо чоралари билан боғлиқ бўлган зарарлардан қутилиб қолишга ёрдам беради.

Шуннинг учун у бюджет тўловларига доир ҳисоб-китобларнинг тўғрилиги ва уларнинг Ўзбекистон Республикасидаги мавжуд қонунчиликка мувофиқ ўз вақтида ўтказиб берилишини синчиклаб текшириши лозим.

Бюджетга тўланадиган тўловларнинг рўйхати Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси билан, айрим тўловлар бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни амалга ошириш тартиби эса Давлат Солиқ Комитети ва Молия вазирлигининг тегишли йўриқномалари билан тартибга солинади.

Солиқлар бўйича қарзлар юридик шахсларнинг бюджет олдидаги мажбурияти бўлиб ҳисобланади ва одатда, маълум санада тўланади. Солиқ қонунчилигининг тез-тез ўзгариши ва меъёрий ҳужжатлар айрим қоидаларидаги зиддиятлар солиқларга доир ҳисоб-китобларда тасодифий хатоларни келтириб чиқариши мумкин. Солиқлар бўйича қарзлар синчиклаб текширувдан ўтказилганида қуйидаги ҳатолар аниқланиши мумкин:

- солиқларни ҳисоб-китоб қилишда бухгалтерия ҳисоби тамойиллари, қонун ҳужжатлари ва йўриқномаларнинг нотўғри қўлланиши;
- солиқ ставкаларининг нотўғри қўлланилиши;
- солиққа тортиладиган базанинг нотўғри аниқланиши;
- пеня ва жарималарнинг ноаниқ ҳисобга олиниши;

Кредиторлик қарзлари ва бутун бухгалтерия ҳисоботини баҳолашга қуйидагилар таъсир кўрсатади:

- солиққа тортиш бўйича имтиёз олиш учун хато ахборотларни тақдим этиш;
- солиқ органларига тақдим қилинадиган маълумотларнинг бузиб кўрсатилиши ёки яширилиши;
- бюджетга қарздорликларни аниқлашда, солиққа тортишдан озод этилганлар сифатида солиққа тортишда ҳисобга олинадиган даромадларни нотўғри туркумлаш ёки ҳисоб-китоб қилиш;
- солиққа тортиш бўйича имтиёз олиш учун бош ва шўъба корхоналар ўртасидаги ҳисоб-китоблар бўйича ҳисобда қалбаки муомалаларни акс эттириш.

Ҳар бир солиққа оид қонунчилик ҳужжатида солиқ ставкаларини қўллаш, солиқ солинадиган базани аниқлаш, солиқларни тўлаш муддатлари, ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаказо талаблар акс эттирилади.

Солиқ мажбуриятларининг нотўғри аниқланиши катта молиявий йўқотишлар келтириб чиқаришини ҳисобга олиб, аудиторлар ушбу участкада текширувларни

ташкил этиш ва ўтказиш технологиясига алоҳида эътибор беришлари лозим. Текширувларни муваффақиятли ўтказиш учун қуйидагиларни амалга ошириш зарур:

- бюджет билан ҳисоб-китобларни текширишга юқори малакали мутахассисларни жалб қилиш;
- ходимларни солиққа тортиш масалаларига оид тезкор ахборотлар ва меъёрий ҳужжатлар билан таъминлаш;
- аудиторлар оддий кундалик муаммолар устида такроран ишламасликлари учун, корхона ичида солиққа тортишнинг долзарб масалаларига доир ахборотлар ва ишланмаларни алмашишни ташкил этиш;
- мижоз томонидан тақдим қилинадиган, солиққа тортиш масалаларига доир ёзма ахборотлар сифатини самарали назорат қилиш;
- корхона ичида солиқ бўйича маслаҳат бериш технологиясини барпо қилиш ва бюджет билан ҳисоб-китобларни текшириш натижалари бўйича расмийлаштирилиши лозим бўлган ишчи ҳужжатларининг махсус шаклларини ишлаб чиқиш.

Бюджет билан ҳисоб-китобларни текширишда аудиторлик амалларига шаклан риоя қилинишигагина таяниш мумкин эмас. Шунинг учун бюджет билан ҳисоб-китоблар аҳволи тўғрисида якуний ҳулосани аудиторлар гуруҳининг раҳбари қилиши керак. У асосий солиқлар бўйича аниқланган барча тафовутларни ва уларнинг солиққа тортиладиган база шаклланишига таъсирини баҳолаш имконига эга.

Фойда солиғи ва қўшилган қиймат солиғи корхонанинг молия-хўжалик фаолиятига энг катта таъсир кўрсатиб, ҳисоб-китоб қилишда ҳам, текширув ўтказишда ҳам ҳаммадан қийинчиликларни келтириб чиқаради. Шу боисдан умум давлат солиқларидан шу иккаласига батафсил тўхталиб, қолган солиқлар ва йиғимлар бўйича эса аудиторлар томонидан қўлланиладиган умумий текширув қоидаларини баён қиламиз.

2. Даромад (фойда) солиғи бўйича ҳисоб-китоблар. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғини текшириш.

Юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғини текшириш.

Даромад (фойда) солиғи ҳуқуқий шахслар даромадининг (фойдасининг) бир қисмини давлат томонидан олиш йўли билан бюджетга тушириладиган маблағлар манбаларидан биридир. Фойда (даромад) солиғини аудиторлик теширувидан ўтказиш, қоидага кўра, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- чораклик учун солиқ ҳисоб-китоби асосида ҳар чоракда ҳисобланган ва тўланган бўнак тўловларни таҳлил қилиш;
- ҳисобот даври учун фойда солиғи ҳисоб-китобини текшириш;
- фойда (даромад) солиғи бўйича қарзларни ҳисобот давридаги молия-хўжалик фаолияти натижалари асосида таҳлил қилиш.

Корхона ҳисобот даври учун тахмин қилинаётган фойда ва солиқ ставкасидан келиб чиқиб аниқланадиган, фойда солиғининг бўнак бадалларини чораклик давомида бюджетга тўлаб боради. Фойда солиғининг бўнак бадалларини бюджетга тўлаш ҳар ойнинг 15-санасидан кечикмасдан, ушбу солиқ чораклик суммасининг 1/3 қисми миқдоридаги тенг улушлар билан амалга оширилиши лозим.

Чораклик ҳисоб-китобларга кўра бюджетга қўшимча тўланиши лозим бўлган суммалар, корхоналар томонидан чораклик бухгалтерия ҳисоботини тақдим қилиш учун ўрнатилган кундан бошлаб беш кун муддатда, йиллик ҳисоб-китоблар бўйича эса йиллик бухгалтерия ҳисоботини тақдим қилиш учун ўрнатилган кундан бошлаб ўн кунлик муддатда тўланиши керак.

Ўтган чораклик учун ҳақиқатда олинган фойда бўйича бюджетга тўланиши лозим бўлган сумма билан солиқнинг ҳақиқатда тўланган бўнак бадаллари ўртасидаги фарқ, ўтган чоракда амалда бўлган, Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки ремолиялаштириш ставкасидан келиб чиқиб ҳисобланган суммага нисбатан аниқлаштирилиши лозим.

Текширув чоғида аудитор қуйидаги ишларни амалга ошириши лозим:

- фойда солиғини ҳисобга оладиган счёт бўйича қолдиқни Бош дафтар маълумотлари билан солиштириш;
- фойда солиғи бўйича қарзлар қолдиқлари бўйича ҳисоб-китобини тайёрлаш ва қолдиқларни чиқариш;
- мижоз-корхона томонидан қилинган фойда солиғи ҳисоб-китобини ва фойда солиғининг ҳақиқий ва ҳисоб-китоб суммалари ўртасидаги барча катта фарқларни таҳлил қилиш;
- фойда солиғини ҳисоб-китоб қилишга таъсир кўрсатган омилларни мижоз билан муҳокама қилиш. Ҳақиқий ва ҳисоб-китоб қилинган суммалар ўртасидаги фарқлар изоҳланиши ва ҳужжатларда акс эттирилиши лозим;
- суммаларни жамлашнинг тўғрилигини текшириш ва қайта ҳисоблаш;
- фойда солиғи бўйича бўнакларни ва якуний солиқ суммасини солиштириш.

Ҳисобот даври учун ҳисоб-китобларда тайёрланган чораклик бўнак тўловларини таҳлил қилиш чораклик тўловларни банк кўчирмаси бўйича солиштириш, солиқларни дастлабки ҳисоб-китоб қилиш ҳужжатлари ва кейинчалик жарималар ва пенялар тўлашдан қутулиш учун бўнакларнинг ўз вақтида тўланишини таҳлил қилишга асосланиши лозим.

Муомалалар натижалари асосида фойда солиғининг ҳақиқий қарзини текшириш қуйидагиларни ўз ичига олади:

- фойда ва зарарлар счёти бўйича солиққа тортилгунгача фойдани текшириш;
- фойда солиғи бўйича қарзларни якуний солиқ декларацияси маълумотлари билан солиштириш;
- бир йиллик фойда солиғининг тўғрилигини, солиқ ставкасини қўллаш ва имтиёзлардан фойдаланишнинг тўғрилигини, солиқларни тўлаш муддатларининг мувофиқлигини кўрсатган ҳолда қайта ҳисоблаш ва текшириш.

Аудитор даромад (фойда) солиғи тўловчи субъектнинг мақомини, унинг асосий ва қўшимча фаолият турларини, ички ва алоҳида ажралиб чиққан бўлинмалари ҳамда ҳамкорларини аниқлаши зарур. Даромад (фойда) солиғи корхоналарда турли ставкалар билан ҳисобланишини, уни тўлаш йил давомида жорий тўловлар тартибида амалга оширилиб, чорак, ярим йил, тўққиз ой ва йил охирида ҳақиқий олинган фойдага нисбатан қайта ҳисобланишини, тўловчиларга эса ҳар хил имтиёзлар берилишини назарда тутиб, аудитор солиққа тортиш базасини текширишда, аввало ялпи фойдани сўнгра унинг бевосита солиққа тортиладиган қисмини ҳисобга олишнинг тўғрилигига ишонч ҳосил қилиши лозим. Шундан сўнг, аудитор биринчи навбатда, фойда ҳақидаги баланс маълумотларини 9900 «Якуний молиявий натижа (даромадлар ва харажатларни жамлаш)» счёти бўйича бош дафтарда, журнал ордерларда, машинаграммалардаги ва «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот» (2 шакл) бўйича бир-бирига таққослаб, уларнинг ўзаро мос келишини аниқлаши керак.

Шуни таъкидлаш жоизки, ҳозирги пайтда баланс фойдаси йил давомида акс эттирилади: пассивда олинган фойда, активда эса унинг ишлатилиши. Йил якунида аниқланган фойданинг ишлатилган суммасига 9810-«Даромад (фойда) солиғи бўйича харажатлар» ва 9820-«Фойдадан тўланадиган бошқа солиқлар ва йиғимлар бўйича харажатлар» счётларини кредитлаб 9900-«Якуний молиявий натижа» счётини

дебетлаб тўғриланади (корректировка қилинади). Фойданинг тақсимланмай қолган қисми эса 9900-«Якуний молиявий натижа» счёти дебетига ва 8710-«Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарари)» счётининг кредитига ёзилиб, ҳисобдан ўчирилади.

Ҳақиқий фойдани таҳлил қилишда 9010-«Маҳсулотлар сотишдан олинган даромадлар», 9020-«Товарларни сотишдан олинган даромад», 9030-«Бажарилган ишлар ва хизматлардан олинган даромадлар», 9110-«Сотилган маҳсулотлар таннархи», 9120-«Сотилган товарлар таннархи», 9130-«Бажарилган ишлар ва хизматлар таннархи», 9210-«Асосий воситаларнинг чиқими» ва 9220-«Бошқа активларнинг чиқими» счётларининг кредити ва дебетида акс эттирилган барча ёзувларнинг ишончлилиги ҳақида исботга эга бўлиш зарур. Солиқ кодексига мувофиқ солиққа тортиладиган даромад (фойда) умумий даромад билан белгиланган чегирмалар ўртасидаги фарқ сифатида аниқланади.

Аудитор умумий даромад ва ундан чегириладиган чегирмалар таркибига кирувчи ҳар бир модда бўйича маълумотларни синчиклаб текшириш керак.

Даромад (фойда) солиғи бўйича солиқдан тўлиқ озод қилиш, вақтинча озод қилиш ва солиққа тортиладиган даромадни (фойдани) камайтириш йўли билан бериладиган имтиёзлар кўзда тутилган. Аудитор имтиёзларни қўллашнинг тўғрилиги текшириши лозим.

Бу имтиёзлар асосан ногиронлар ва нафақахўрлар меҳнатидан фойдаланиш; табиатни муҳофаза қилиш тадбирларига капитал сарфлар қилиш, соғлиқни сақлаш объектлари, қариялар ва ногиронлар уйлари, мактабгача муассасалар, маданият ва спорт объектлари, уй- жой фондини сақлаш харажатлари билан; корхонани реконструкция қилиш ва техникавий қайта қуроллаштиришни инвестициялаш (маблағ билан таъминлаш), илмий-техник ва тажриба-конструкторлик ишларини ўтказиш; кичик бизнесни ривожлантириш ва бошқалар билан боғлиқ. Лекин барча имтиёзлар уларнинг берилиши ҳамда умумий суммаси бўйича маълум даражада чегараланган. Аудитор корхона томонидан солиққа тортиладиган базани камайтиришнинг барча ҳоллари бўйича тузилган махсус ҳисоб - китобнинг амалдаги қонунчиликка мос келишини диққат билан текшириши лозим.

Бундан ташқари тахмин қилинаётган фойда ва солиқларнинг жорий тўловлари ҳақидаги маълумотнома ҳам текширилиши керак. Солиқ тўловчи солиқ суммасини мустақил аниқлашда, ўзи солиқ бўйича бериладиган имтиёзларни ҳисобга олади ва солиқларнинг ўз вақтида ҳамда ҳар хил даражадаги бюджетларга тўланиши учун жавобгардир.

Аудитор корхона штатидаги ходимлардан, шунингдек пудрат шартномаси ва меҳнат битими бўйича ишга жалб қилинган шахслардан даромад солиғи олишнинг тўғрилигини танлов усули билан текшириши керак. Аудитнинг мақсади Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси талабларига риоя қилинаётганлигини текшириш ва йўл қўйилаётган хато-камчиликларни тугатиш бўйича тавсиялар беришдан иборат. Йиллик умумий даромад билан чегирмалар ўртасидаги фарқ сифатида аниқланадиган даромад жисмоний шахсларнинг солиққа тортиладиган даромадини ташкил қилади. Тажриба шуни кўрсатмоқдаки, кўпчилик ҳолларда жами даромадни ҳисоблаш ва имтиёзларни қўллашда хатоларга йўл қўйилади. Хусусан, кўпчилик ҳолларда хорижий валютада олинган даромадлар асоссиз равишда сўмга ҳисоблаб ўтказилмайди, бундай ҳисоблаб ўтказиш эса даромад олинган вақтида амалда бўлган, Ўз. Р. МБ курси бўйича амалга оширилиши керак. Айрим ҳолларда Ўзбекистон Республикаси Нафақа фондига ушланган суммага жами даромад камайтирилмайди. Кўпгина ҳолларда хизмат сафари харажатларини қоплаш нормаларидан ошган

суммалар ва натурал шаклда олинган даромадлар солиққа тортиладиган даромадга киритилмай қолади. Натурал шаклда олинган даромадлар йиллик жами даромад таркибида давлат баҳоси бўйича ҳисобга олиниши лозим, улар бўлмаганда эса даромад олинган кундаги бозор баҳоси бўйича ҳисобга олиниши керак.

Жисмоний шахснинг йиллик умумий даромадига меҳнат ҳақи шаклида олинган даромадлар, жисмоний шахслар мулкидан оладиган даромадлари ва тадбиркорлик фаолиятидан олинган ялпи даромад киради.

Солиққа тортиладиган базани тўғри аниқлаш учун жами даромаддан қуйидагилар чегириб ташланади:

- ижтимоий суғурта ва таъминотга доир давлат нафақалари (вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик учун бериладиган нафақадан ташқари): хизмат вазифаларини бажариш билан боғлиқ ходимларга етказилган зарарларни қоплаш учун берилган суммалар;
- ишдан бўшаганда тўланадиган нафақалар, шунингдек, ишдан бўшатилаётган ходимларга корхонадан кетаётганда тўланадиган барча турдаги пуллик компенсациялар;
- олинадиган алиментлар;
- давлат заёмлари, давлат мажбуриятлари, лотореялардан тушадиган даромадлар;
- бир йил давомида ойлик минимал иш ҳақининг 12 баробар миқдоригача бўлган моддий ёрдам суммаси,
- бошқа бир қатор даромадлар (уларнинг рўйхати амалдаги қонунчиликка асосан белгиланади).

Солиқ ходимнинг календар йилининг бошидан бошлаб олган, жами даромадининг белгиланган чегирма ва бериладиган имтиёзларни айиришдан қолган қисмидан ҳисобланиб, ҳар ойда ушлаб қолинади.

Аудитор Молия вазирлиги ва Давлат солиқ комитети томонидан тасдиқланган «Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғини ҳисоблаш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисидаги йўриқнома»га мувофиқ белгиланган имтиёзлар тўғри қўлланилганлигини ва солиқнинг ҳисобланиши тўғрилигини текшириш керак.

3. Қўшилган қиймат солиғи ва бошқа солиқларни текшириш.

Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) бизнинг иқтисодиётимиз учун нисбатан янги тушунча бўлиб, эгри солиқлар тоифасига киради ва сотилган товарлар, иш ва хизматлар ***баҳосига*** қўшилади. ҚҚС бизда олдин қўлланилиб келинган **айланма солиғи ва сотишдан тўланадиган солиқлар**нинг ўрнини эгаллайди ва барча турдаги товарлар ва хизматларни қамраб олиб, бюджет билан ҳисоб-китобларда муҳим ўрин тутади.

ҚҚСни савдо ва умум овқатланиш корхоналаридан ташқари Республика ҳудудида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи ҳамма ҳуқуқий шахслар тўлайди.

Товарлар сотиш, иш ва хизматлар бажариш бўйича айланма қўшилган қиймат солиғининг объекти ҳисобланади. Харидорларга жўнатилган маҳсулот, бажарилган иш ва хизматлар товарлар сотиш бўйича айланмани ташкил қилади.

Товарлар сотиш ўзида ишлаб чиқарилган ҳамда четдан сотиб олинган ҳамма товарларни сотиш бўйича айланма солиқ олинадиган объект бўлиб ҳисобланади. Солиқ солиш мақсадида истеъмол учун белгиланган ва қийматга эга бўлган ҳамма нарса (товар, маҳсулот, кўчмас мулклар, электр ва иссиқлик энергияси, газ, сув ва бошқалар) товар бўлиб ҳисобланади.

Бажарилган ишлар бўйича қурилиш-монтаж, таъмирлаш, илмий-текшириш,

тажриба-конструкторлик, лойиҳа-қидирув ва бошқа ишларнинг қиймати солиқ объекти бўлиб ҳисобланади.

Хизматлар кўрсатиш бўйича пассажир ва юк транспортининг хизматлари, шу жумладан нефть, газ, электр ва иссиқлик энергиясини узатиш, товарларни ортиш, тушириш ва сақлаш бўйича кўрсатиладиган хизматларнинг қиймати, мулкларни ижарага бериш, воситачилик, алоқа, турар жой - коммунал, реклама ва бошқа хизматларнинг қиймати солиқ объекти бўлиб ҳисобланади.

Товар ва хизматларни тадбиркорлик фаолиятидан ташқари корхонанинг бошқа ички эхтиёжлари учун сотиш бўйича айланма товар ва хизматларни бошқа корхоналар ва жисмоний шахсларга, шу жумладан корхонанинг ишловчиларига текинга бериш бўйича айланма ҳамда гаров предметини сотиш бўйича айланма ҳам солиққа тортиладиган айланмага киради.

Сотиш бўйича солиққа тортиладиган айланма суммаси сотиладиган товарлар, иш ва хизматларнинг амалдаги нарх ва тарифлар билан баҳоланадиган қийматига асосан, уларга қўшимча қиймат солиғини киритмаган ҳолда аниқланади. Аудитор ҚҚС ни тўлашнинг тўғрилигини текширишда моддий қийматларнинг харажати акс эттириладиган барча счётларни, тўлов топшириқлари ва бошқа тўлов ҳужжатларини назорат қилиб чиқиши лозим.

Аудитор текширув жараёнида ҚҚС нинг тўғри ҳисобланганига ишонч ҳосил қилиши лозим. Ҳисоб-китоб махсус шакл бўйича тузилади ва моҳияти шундан иборат бўладики, бюджетга тўланиши лозим бўлган солиқ суммаси харидорларга сотилган товарлар (бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар) учун улардан олинган ва сотиб олинган моддий ресурслар, ёқилғи, хизматлар учун мол етказиб берувчиларга тўланган солиқ суммасининг мазкур ҳисобот даврида ишлаб чиқариш ва муомала сарфларига ҳақиқатдан олиб борилган қийматига тегишли суммаси ўртасидаги фарқ кўринишида намоён бўлади.

Хусусан, ҚҚС ни текшириш қуйидагиларни ўз ичига олинади:

- олдинги даврлардаги солиқ ҳисоботларини таҳлил қилиш, камчилик кўрсатилган масалаларни ва ушбу масалалар бўйича берилган тавсияларнинг бажарилишини аниқлаш;
- жорий давр учун ҚҚС счётлари бўйича қолдиқларни олдинги даврлар учун қолдиқлар билан таққослаш ва катта ёки гайри-оддий тафовутларни таҳлил қилиш;
- жорий давр учун ҳақиқий ставкаларни таққослаш ва катта ёки ғайри оддий тафовутларни таҳлил қилиш;
- ҳисобот даври учун бюджетга тўловлар тўланишини таҳлил қилиш.

Товарлар, иш ва хизматларни сотиб олиш чоғида тўланган ҚҚСни аудиторлик текширувидан ўтказишда, айланма маблағ- ларни сотиб олишдаги ҚҚС ва бюджетдан қопланадиган ҚҚС ҳисоб-китобини таҳлил қилиш зарур.

Айланма маблағларни сотиб олишга доир ҚҚСни таҳлил қилишда Бош дафтардаги қолдиқлар, бюджет билан ҳисоб-китобларга доир дастлабки ҳужжатлар ва баланснинг тузилиши синчиклаб текширувдан ўтказилади.

Асосий воситалар ва номоддий активларни сотиб олишда тўланган ҚҚС суммалари, асосий воситалар ва номоддий активларни ҳисобга қабул қилиш пайтида бюджетга тўланадиган ҚҚС суммасидан тўлиғича чегириб ташланади.

Бюджетдан қопланадиган, тўланган ҚҚС ни таҳлил қилишда аудитор қуйидаги ишларни амалга ошириши лозим:

- 4410 - «Солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлар» счётининг «ҚҚС ҳисоб-китоби» аналитик счёти дебети бўйича ёзувлар текширувдан ўтказилади;
- баланс тузиш (текширув мақсадида) ва сотиб олинган ишлаб чиқариш

заҳиралари, иш ва хизматлар бўйича тўланган ҚҚС ни ҳисобга олишнинг тўғрилигини дастлабки ҳужжатлар бўйича танлаб текшириш.

Ушбу иш ҚҚС бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни ҳисобот даврлари бўйича аниқ тақсимлашни назарда тутади.

Сотиладиган товарлар, иш ва хизматлар таннархига қўшиладиган, олинган ҚҚС ҳисобининг тўғрилигини, бюджет олдидаги ҚҚС бўйича қарзларнинг мувофиқлигини текширишда аудиторлар қуйидаги ишларни амалга оширишлари лозим:

- Бош дафтардаги қолдиқларни текшириш;
- ҚҚС бўйича йиғма ведомост тузиш ва ҳисоб-китоб счётларининг маълумотларини таҳлил қилиб чиқиш;
- солиқ инспекциясига тақдим қилинган ҚҚС ҳисоб-китобларининг маълумотларини текшириш;
- фаолият ҳусусиятлари ва сотиладиган маҳсулот (иш, хизмат)лар турларига қараб солиқ ставкаларини қўллашнинг тўғрилигини таҳлил қилиш;
- ҳисобот даври учун ҚҚС бўйича қарзларни қайта ҳисоблаш;
- қонун ҳужжатларига мувофиқ ҚҚС бўйича берилган имтиёзларнинг тўғри қўлланишини таҳлил қилиш;
- ҚҚС бўйича ўртача ойлик қарз ҳисоб-китоби асосида ҚҚСни тўлаш даврийлигини аниқлаш;
- ҚҚС бўйича ҳисоб-китобларни ва ҳужжатларни тузишнинг тўғрилигини, пенялар ва жарималар тўлашдан қочиш учун банк кўчирмалари маълумотларига таққослаш йўли билан танлаб текширув ўтказиш.

6410-«Бюджет тўловлар бўйича қарздорлик (турлари бўйича)» счёти («қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисоб-китоблар» аналитиксчёти)нинг дебет ва кредит ёзувларининг аниқлиги назорат қилинади. Хусусан, ноишлаб чиқариш эхтиёжлари учун сарфланган, сотиб олинган товар-моддий қийматликлар учун тўланган ҚҚС 6410-счётнинг дебетига олиб борилмаслиги керак, балки тегишли харажат счётларига олиб берилади.

Асосий воситалар ва номоддий активлар, тўланган ҚҚС ҳам қўшилган ҳолда, сотиб олиш қиймати билан киримга олинади.

Аудитор ҚҚС бўйича қўлланилган имтиёзларнинг ҳамда ишлаб чиқаришга сарфланган моддий ресурслар учун мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚСнинг харидорларга жўнатилган тайёр маҳсулотлар учун корхона ҳисоблаган ҚҚСдан ошган суммаларининг тўғрилигини текшириши керак.

Солиқлар ва бўнак тўловларининг ўз вақтида бюджетга ўтказилиши ҳам текширилиши керак. Акциз солиғи ва ер остидан фойдаланганлик учун олинадиган солиқларни текшириш.

Аудитор акциз солиғини текшириш учун аввало, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Махкамаси томонидан тасдиқланган, амалдаги акциз солиғи белгиланган товарлар рўйхати ва акциз солиғининг ставкалари билан танишиши лозим. Сўнгра аудит ўтказилаётган корхонада акциз тўланадиган товарлар аниқланиб, улар бўйича солиқ объекти тўғри белгиланганлиги текширилади. Солиқ Кодексининг 83--моддасига мувофиқ Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқарилган, акциз солиғи тўланадиган товарлар учун уларнинг қўшилган қиймат солиғи ҳисобга олинмайдиган (акциз солиғи суммасини ўз ичига олган) қиймати ёки товарнинг физик ҳажми солиқ обекти ҳисобланишини назарда тутиш керак. Агар товар ишлаб чиқарувчи акциз тўланадиган товарни натурал ҳақ ёки совға сифатида берса, солиқ тўловчида товарни топшириш пайтида вужудга келган, лекин қилинган ҳақиқий харажатлардан кам бўлмаган, нархлар даражасидан келиб чиқиб ҳисобланган қиймат солиқ солиш

объекти ҳисобланади. Шу билан бирга аудитор буюртмачиларнинг хом ашёларидан ишлаб чиқарилган товарлар бўйича ҳам акциз солиғи ҳисобланишини текшириши зарур.

Шундан сўнг аудитор ҳисобланган акциз солиғининг тўлаш муддатларига риоя қилинишини текширади. Бунда Солиқ Кодексининг 84-моддасига мувофиқ акциз солиғи бюджетга, қонун ҳужжатларида бошқача тартиб назарда тутилмаган бўлса, ойнинг акциз тўланадиган товар реализация қилинган ўн кунлиги тугаганидан сўнг уч кундан кечиктирмай ўтказилганлиги текширилади. Шунингдек солиқ тўловчи акциз солиғи бўйича ҳисоб-китобларни солиқ инспекциясига ҳар ойда ҳисобот ойидан кейинги ойнинг 20-кунидан кечиктирмай тақдим этиб келаётганлигини аниқлаши лозим.

Акциз солиғи тўланган хом-ашёдан акциз тўланадиган товар ишлаб чиқарилган тақдирда, мазкур хом-ашё учун тўланган акциз солиғининг суммасига ушбу товарга солинадиган акциз солиғи камайтирилишини назарда тутмоқ керак. Аудитор акциз солиғи тўланадиган импорт қилинадиган товарлар бўйича солиқ солишни текширишда божхона ҳақидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ аниқланадиган **божхона қиймати** солиқ солиш объекти эканлигига амал қилади. Шунингдек акциз тўланадиган импорт товарлар учун акциз солиғи ўз вақтида, яъни божхонада расмийлаштирилишига қадар ёки расмийлаштирилиши пайтида тўланганлигини ҳам аниқлаши зарур.

Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун тўланадиган солиқни текширишда, аудитор аввало, солиқ солиш объектларининг тўғрилигини аниқлаш зарур. Бунда солиқ солиш объектларининг Солиқ Кодекси 106--моддасига мувофиқ келишини текширади. Сўнгра ушбу солиқ ставкаларининг тўғри қўлланилиши Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланган ер остидан фойдаланганлик учун солиқ ставкаларига мувофиқ аниқланади. Бунда аудитор ушбу солиқ бўйича белгиланган имтиёзларни ҳам назарда тутиши керак. Ер остидан фойдаланганлик учун тўланадиган солиқдан озод этилганлар Солиқ Кодексининг 108-моддасида келтирилган.

- ер қаърини геологик жиҳатдан ўрганувчи шахслар;
- геология, минерология ва бошқа алоҳида қўриқланадиган табиий ҳудудларда илмий ишлар олиб борувчи шахслар;
- бюджетдаги ташкилотлар ва муассасалар, ер ости иншоотлари қурганлик ва улардан фойдаланганлик учун;
- ўзларига берилган ер участкалари доирасида ўзларининг хўжалик ва маиший эҳтиёжлари учун белгиланган тартибда кенг тарқалган фойдали қазилмалар қазиб олишни, ҳамда ер ости иншоотлари қуришни амалга ошираётган ер эгалари ва ердан фойдаланувчилар;
- метрополитен ер ости иншоотларидан фойдаланганлик учун. (Солиқ Кодекси. 108--модда).

Сўнгра аудитор ер остидан фойдаланганлик учун солиқни ҳисоблаб чиқариш ва тўлашнинг тўғрилигини ҳам аниқлаши лозим. Бунда у солиқ тўловчилар томонидан ер остидан фойдаланганлик учун тўланадиган солиқ бўйича ҳисоб-китобларни солиқ органларига тақдим этиш тартибига риоя қилинганлигини Солиқ Кодексининг 109-моддасига мувофиқ текширади.

Аудитор экология солиғи аудитини корхонанинг шу солиқни тўловчи эканлиги ва солиқ солиш объектларининг тўғри аниқланганлигини текширишдан бошлаши лозим. Сўнгра экология солиғининг ставкаси ва бу солиқ бўйича белгиланган имтиёзларнинг тўғри қўлланилиши текширилади. Масалан, Солиқ Кодексининг 113 -моддасига

мувофиқ «Нуроний» жамғармаси ва унинг корхоналари солиқдан озод қилиш натижасида бўшайдиган маблағлардан жамғарма уставида белгиланган вазифаларни бажаришда фойдаланганида, ҳамда ишловчиларининг камида эллик фоизи ногиронлар бўлган ҳуқуқий шахслар (савдо, воситачилик, таъминотсотиш ва тайёрлов фаолияти билан шуғулланувчи корхоналар бундан мустасно) экология солиғидан озод қилинади.

Аудитор экология солиғини ҳисоблаб чиқариш тартиби ва ушбу солиқ бўйича ҳисоб-китобларни тақдим этиш муддатларига риоя қилинишини ҳам аниқлаши зарур. Бунда у Солиқ Кодексининг 114--моддасига мувофиқ экология солиғи солиқ тўловчилар томонидан ҳисобланишини ва ушбу солиқ юзасидан ҳисоб-китоблар йил чораклари бўйича ва йиллик молиявий ҳисоботларни топшириш учун белгиланган муддатларда солиқ органларига тақдим этилишини назарда тутиши лозим. Экология солиғини тўлаш муддатларига риоя қилинишига ҳам эътибор берилиши керак.

Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқни ўз фаолиятида сувдан фойдаланувчи ҳуқуқий шахслар тўлайдилар. Бу солиқни текширишда солиқ солиш объектининг Солиқ Кодексининг 117-моддасига мувофиқлиги аниқланади. Сўнгра Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланган амалдаги солиқ ставкалар ва Солиқ Кодексининг 119-моддасига мувофиқ сув ресурсларидан фойдаланганлик учун тўланадиган солиқ бўйича имтиёзларнинг тўғри қўлланилиши текширилади. Аудитор сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ суммасини ҳисоблаб чиқариш тартиби ва ҳисоб-китобларни солиқ органларига тақдим этиш ва солиқни тўлаш муддатларига риоя қилинишига алоҳида эътибор қаратиши лозим.

Аудитор ягона ер солиғи бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни текшириши учун солиқнинг моҳиятини ва уни тартибга солувчи меъёрий базани билиши зарур.
Ягона ер солиғи ердан фойдаланиш самарадорлигини ошириш, қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчилари меҳнатининг пировард натижаларидан иқтисодий манфаатдорлигини кучайтириш ва солиққа тортиш механизмини соддалаштириш учун 1999 йилнинг 1-январидан бошлаб жорий қилинган.

Қишлоқ хужалик ишлаб чиқаришини юритишга эгалик қилиш ва фойдаланиш учун берилган ёки ижарага олинган ер майдонлари солиқ объекти бўлиб ҳисобланади.

Қишлоқ хўжалик кооперативлари (ширкатлар), фермер хўжаликлари ва агрофирмалар ягона ер солиғининг тўловчиларидир.

Ўрмон, балиқ ва овчилик хўжаликлари, илмий-текшириш ташкилотлари ва илмий муассасаларнинг тажриба, эксперименталь ва ўқув-тажриба хўжаликлари, ҳуқуқий шахс мақомига эга бўлмаган ёрдамчи қишлоқ хўжалиги ҳамда «Деҳқон хўжаликлари тўғрисида»ги қонунда кўзда тутилган солиққа тортиш шартлари сақлаб қолинган деҳқон хўжаликлари ягона ер солиғи тўламайди.

Ягона ер солиғи Ўзбекистон Республикасининг Президенти 1998 йилнинг 10 октябрида қабул қилинган «Қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчилари учун ягона ер солиғини жорий этиш тўғрисида»ги Фармонига ҳамда Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 26 декабридаги 539-сонли қарорига асосан жорий қилинган. Ягона ер солиғининг тўловчилари бўлган, қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчиларининг шу солиқ бўйича давлат бюджети билан ҳисоблашиш механизми Ўзбекистон Республикасининг Адлия Вазирлиги 1999 йилнинг 22 январида 609- тартиб рақами билан рўйхатга олинган «Қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчилари томонидан ягона ер солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисидаги йўриқнома»да белгиланган. Ягона ер солиғи солиққа тортиладиган ер майдони, база ставкалари ва тузатиш коэффицентларига асосан солиқ тўловчилар томонидан мустақил равишда ҳисобланади.

Солиққа тортиш мақсадида ерлар суғориладиган ерлар, лалмикор ерлар , ўтлоқ ва яйловлар, жамоат бинолари ва хонадонлар билан банд бўлган ерлар, сув ҳавзалари, каналлар, коллектор ва йўллар билан банд бўлган ерлар ҳамда қишлоқ хўжалигида фойдаланилмайдиган бошқа ерларга бўлинади. Ҳар бир ер гуруҳи бўйича тегишли база ставкалари ва тузатиш коэффицентлари қўлланилади.

Суғориладиган ерлар бўйича бали «0» дон 10 гача бўлган биринчи синфга кирадиган ернинг 1 гектари учун абсолют суммада белгиланган солиқ ставкаси база ставкасига қабул қилинган. База ставкалари туман ва шаҳарлар бўйича белгиланган. Ер майдонларининг қаерда жойлашганлигига, сифати (балл-бонитети) ва сув билан таъминланганлигига қараб база ставкалари тегишли тузатиш коэффициентларига асосан ўзгартирилади.

Лалмикор ерлар ҳамда ўтлоқ ва яйловлар учун вилоятлар бўйича белгиланган база ставкалари қўлланилади.

Жамоат бинолари ва ханодонлар, сув ҳавзалари, каналлар, коллектор ва йўллар билан банд бўлган ерлар ҳамда қишлоқ хўжалигида фойдаланилмайдиган бошқа ерлар бўйича тегишли туман ва шаҳарларнинг суғриладиган ерларининг биринчи синфи учун белгиланган ставкалар база ставкасига қабул қилинган.

Қишлоқ хўжалиги учун белгиланган ерларнинг майдони ер тузиш хизмати томонидан олиб бориладиган ерларни ҳисобга олиш ва ерлар инвентаризациясининг маълумотлари билан қишлоқ хўжалик экинлари ва ер майдонларини ўлчаш маълумотлари ҳамда махсус лойиҳалаш ва қидирув ташкилотлари олиб борган текшириш маълумотлари балан тасдиқланиши керак.

Аудитор қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчилар солиқни ҳисоблаш варақасини солиқ инспекциясига жорий йилнинг 1-февралигача тақдим қилиганлигини, шунингдек, солиқ йилда икки марта, яъни йиллик солиқнинг 30 % дан кам бўлмаган қисми 1 июлгача, қолган қисми 1 декабргача тўланганлигини аниқлаши лозим.

Ягона ер солиғининг ҳисобланган суммаси давр харажатига олиб борилади. Бюджет билан олиб бориладиган ҳисоб-китоб 6410-«Бюджетга тўловлар бўйича қарздорлик (турлари бўйича)» ҳисоб счетининг «Ягона ер солиғи» аналитик счётида олиб борилади. Ҳисобланган солиқнинг суммаси шу счётнинг кредитидан 9439-«Бошқа операцион харажатлар» счетининг дебетига олиб борилади.

- Ягона ер солиғининг тўловчилари Ўзбекистон Республикасининг амалдаги қонунларига мувофиқ солиқнинг тўғри ҳисобланиши ва ўз вақтида тўланиши учун жавогардирлар .

4. Маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг аудити.

Мол-мулк солиғини текшириш. Бу солиқ корхоналарни мавжуд активлардан самарали фойдаланишга ва кераксиз мулклар тўпланиб қолишига йўл қўймасликни рағбатлантириш учун жорий қилинган. Бу солиқни солиққа тортиладиган мулки, банкда муддатсиз депозит счёти бўлган ва мустақил балансдаги ҳуқуқий шахслар тўлайди.

Солиқ Кодексининг 90-моддасига мувофиқ ҳуқуқий шахслар учун мол-мулк солиғи у қайси манбадан олинганидан қатъий назар, корхона балансида турган барча асосий воситалар ва номмоддий активларнинг йиллик ўртача қийматига нисбатан ҳисобланади. Бунда аудитор солиққа тортиладиган объектларнинг суммасини ва ҳар чорақликда йил бошидан ўсиб борувчи жами билан ҳисобланадиган солиқ суммасининг тўғрилигини текшириши лозим. Жисмоний шахслар учун эса, уларнинг

мулки ҳисобланган квартиралар, чорбоғ ва боғ уйлари, гаражлар ва бошқа иморатлар, бинолар ва иншоотлар қиймати, шунингдек автомобиллар, моторли қайиқлар, вертолётлар, самолётлар ва бошқа транспорт воситалари двигателларининг қуввати солиқ объекти ҳисобланади. Аудитор жисмоний шахсларнинг мол-мулкини солиққа тортишни текширишда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланган солиқ ставкаларига риоя қилинишига алоҳида эътибор бериши лозим.

Солиқ ставкаси корхонанинг балансидаги асосий воситалар (лизинг шартномаси бўйича олинганлари ҳам қўшилган) ва номоддий активларнинг эскириши айрилмаган ўртача йиллик қийматига нисбатан қўлланилади. Мулк суммаси унинг ўтган ҳар ойнинг 1санасига бўлган қолдиғи бўйича ҳисобланади. Бунда чорақликнинг боши ва охирига бўлган қолдиқларнинг ярми билан қолган ойларнинг 1-санасига бўлган қолдиқлар қўшилиб, 12га тақсимланади. Масалан, баланснинг тегишли моддалари бўйича суммаларнинг қолдиқлари (минг сўм ҳисобида) 01. 01. га 10800, 01. 02. га 11000, 01. 03. га 10500, 01. 04. га 12000 бўлса, бу маълумотлар бўйича мулкларнинг ўртача йиллик қиймати қуйидагича аниқланади:

$$\frac{(10800:2)+11000+10500+(12000:2)}{12} = 2742 \text{ минг сўм}$$

Бу ҳолда мулк солиғи амалдаги 4%лик ставка билан 109680 сўмни ташкил этади.

(2742, 0 : 100) x 4% =109680 сўм.

Берилган қолдиқларга асосан шундай тартиб билан ярим йиллик учун солиқни ҳисоблаймиз:

01. 04. га 12000, 0 01. 05. га 13000, 0 01. 06. га 12900, 0 01. 07. га 13100, 0 минг сўм бўлса, йиллик ўртача қолдиқ 5945, 1 минг сўм бўлади:

$$\frac{(10800,0:2)+11000,0+10500,0+12000,0+13000,0+12900,0+(13100,0:2)}{12} = 5945,1$$

солиқ суммаси эса 237804 сўм бўлади (5945, 1 минг сўм:100х4 фоиз 237804 сўм).

Шундай қилиб, корхона II чораклик учун корхона 128124 сўм (237804-109680) мулк солиғи тўлаши лозим.

IV-чорак учун тўланадиган солиқ йиллик баланснинг тегишли -моддалари бўйича ўртача қолдиқлардан ҳисобланган солиқдан 9 ой учун тўланган солиқ суммаларини айриш билан аниқланади.

Аудитор ҳуқуқий ва жисмоний шахслар мулкига солинадиган солиқлар бўйича белгиланган имтиёзларнинг тўғри қўлланилишини текширади. Бунда у Солиқ Кодексининг 92 ва 93-моддаларига риоя қилинганлигини аниқлаши лозим. Аудитор ҳуқуқий ва жисмоний шахсларнинг мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаш ва тўлаш тартибига қандай риоя қилинаётганлигига ҳам алоҳида эътибор бериши зарур. Бунда у Солиқ кодексининг 94-моддасига мувофиқ ҳуқуқий шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича жорий тўловлар бюджетга ҳар ойнинг 20-кунидан кечиктирмасдан, йиллик тўлов суммасининг ўн иккидан бир қисми миқдорида тўланиб келинаётганлигини аниқлаши керак. Шу билан бирга солиқ тўловчилар томонидан мол-мулк солиғи бўйича ҳисоблаш варақаларини солиқ органларига йилнинг чораклари бўйича ва йиллик молиявий ҳисоботларни тақдим этиш муддатида топширилишини ҳам ўрганиш зарур.

Жисмоний шахсларнинг иморат, бино ва иншоатлари учун мол-мулк солиғи уларнинг ҳар йил 1 январдаги ҳолати юзасидан коммунал хизмат кўрсатиш идоралари берадиган инвентаризация қийматига доир маълумотлар асосида, бундай

маълумотлар бўлмаган тақдирда эса мазкур объектларнинг мажбурий суғуртаси бўйича тўловларни ҳисоблаб чиқариш учун қўлланиладиган баҳолар асосида ҳисобланиши текширилади.

Аудитор, агар корхонадаги мол-мулклар бир неча мулкдорларнинг улушбай асосида умумий мулки бўлган ҳолатларни текширганда мол-мулк солиғи ҳар бир мулкдор томонидан умумий мулкдаги улушига мутаносиб равишда тўланганлигини аниқлаши лозим. Янги қурилган иморатлар, бинолар ва иншоотлар бўйича солиқ улар барпо этилган ёки олинган йилдан бошлаб тўланишини эътибордан чиқармаслик керак.

Булардан ташқари, мерос бўлиб ўтган ёки бир мулкдордан иккинчисига ўтган мол-мулкларнинг солиққа тортилиш тартиби ҳам текширилади

Табиий офат ёки бошқа сабабларга кўра йўқолган мол-мулклар бўйича солиқ ундириш улар йўқ қилинган ёки бутунлай вайрон бўлган ойдан бошлаб тўхтатилади.

Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларнинг тўғри қўлланилиши ва тўлов муддатларига риоя қилиниши ҳам текширилиши зарур.

5. Бюджетдан ташқари фондлар тўловлар юзасидан ҳисоб-китоблар аудити

Ижтимоий суғурта ва таъминот фондларига тўловлар ҳисобланиши ҳамда тўланишини аудиторлик текширувидан ўтказишда қуйидагилар бажарилади:

- *ҳар бир фонд тури бўйича ва суғурта тури бўйича тўлов (бадал) ҳисоблаш учун қабул қилинган базанинг ишончлилигини аниқлаш;*
- *тегишли фондлар бўйича суғурта бадаллари ставкаларини қўллашнинг тўғрилигини текшириш;*
- *ҳисоблашларни текшириш;*
- *суғурта бадалларини ҳисоблаш манбаларини текшириш.*

Ҳисоб ва ҳисобот маълумотларининг тенглигини қуйидаги чизма бўйича солиштириш йўли билан аниқлаш зарур



Чизма. Ижтимоий суғурта ва таъминотга доир ҳисоб-китобларни текшириш кетма-кетлиги

Маълумотларда тафовутлар бўлган ҳолларда фондлар ва дебет ёки кредит оборотлари текширилиб, тафовутлар кўлами аниқланади. Кейинчалик ушбу тафовутларнинг сабаблари аниқлаштирилиши лозим.

Молиялаштириш манбаидан қатъий назар барча асослар бўйича ходимлар фойдасига ҳисобланган, пул ва (ёки) натура шаклдаги тўловларнинг барча турлари ушбу фондларга суғурта бадалларини ҳисоблаш учун объект бўлиб ҳисобланади.

Суғурта бадалларини ҳисоблаш учун қўлланиладиган базанинг ишончлилигини текширишда қуйидагиларни бажариш зарур:

- ҳисобот даврида ҳисобланган ва тўланган меҳнат ҳақи ҳамда бошқа тўловлар турларини аниқлаш;
- ҳақиқатда суғурта бадаллари ҳисобланган тўловлар турларини, тегишли ижтимоий суғурта фондига суғурта бадаллари ҳисобланмайдиган тўловлар рўйхатига мувофиқ улар ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги лозим бўлган тўлов турлари билан таққослаш;
- тегишли фондлар бўйича суғурта бадалларининг тўлиқ тўланмаган (ёки ошиқча тўланган) миқдорини аниқлаш.

Олдин ҳисобланмасдан, корхона кассасидан берилган ҳар хил тўловларни (моддий ёрдам, мукофот) махсус эътибор билан текшириш керак.

Сўнгра ҳисобланган ва тўланган суғурта бадалларининг ҳисобда тўғри акс эттирилишини аниқлаш зарур. Бунда ходимларга тўланган тўловларнинг суғурта бадалларини ҳисоблаш молиялаштириш манбаси ҳисобидан акс эттирилаётганлигига эътибор қаратилади. Текширув натижалари ишчи ҳужжатлар билан расмийлаштирилади.

Текширув якунида аудитор аниқланган тафовутларнинг ҳисобот кўрсаткичларига (таннарх ва молиявий натижага, ижтимоий суғурта ва таъминот бўйича қарзлар миқдорига), жиддийликлик даражасини ҳисобга олган ҳолда, қандай таъсир кўрсатишини аниқлайди.

8-мавзу. Молиявий натижалар, капитал, кредитлар ва резервлар ҳисобининг аудити

Ўрганиладиган саволлар:

1. Корхона молиявий натижаси ва хусусий капитали, уларни текширишнинг мақсади, вазифалари ва маълумот манбалари;
2. Корхона устав капиталини аудиторлик текширувидан ўтказиш;
3. Қўшилган капитални текшириш;
4. Заҳира капиталини текшириш;
5. Молиявий натижаларни, соф фойда ҳисобидан фондлар ва бошқа заҳиралар ташкил этилишини текшириш.

1. Корхона молиявий натижаси ва хусусий капитали, уларни текширишнинг мақсади, вазифалари ва маълумот манбалари.

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун» га мувофиқ корхонанинг хусусий капитали: устав капитали, қўшилган капитал, заҳира капитали ва тақсимланмаган фойдадан таркиб топади.

Устав капитали таъсис ҳужжатларида белгиланган ҳиссаларнинг (пул ифодасидаги) йиғиндисидир. Устав капиталига ҳисса шаклида қўшиладиган моддий ва номоддий активлар таъсисчилар келишувига ёки юридик шахс ижрочи органининг қарорига кўра баҳоланади ва ҳисобга олинади.

Қўшилган капитал акцияларни номинал қийматидан баланд нархларда дастлабки сотишдан олинадиган эмиссия даромадини акс эттиради.

Заҳира капитали мол-мулкни қайта баҳолаш чоғида ҳосил бўладиган инфляция заҳираларини, шунингдек, текинга олинган мол-мулк қийматини акс эттиради.

Тақсимланмаган фойда фойданинг жамғарилаётганини ифодалайди ва мулкдорларнинг қарорига биноан устав капиталига қўшилиши мумкин (14 -модда. Хусусий капитални ҳисобга олиш).

Корхонанинг устав фаолиятини амалга ошириш, жамоада ишлаб чиқаришни ва ижтимоий соҳани ривожлантириш мақсадида устав капитали, заҳира капитали ва қўшилган капитал яратилади. Тақсимланмаган фойда эса корхона фаолияти натижасида вужудга келади. Уларни текширишдан мақсад корхонанинг барқарор фаолият қилиши, рақобатбардошлиги ва ишлаб чиқаришни янада ривожлантиришини таъминлашдан иборат.

№21 БҲМС га мувофиқ **грантлар, субсидиялар ва қайтариб берилмайдиган ёрдамлар** ҳам корхонанинг хусусий капиталига тааллуқли бўлиб, молия-хўжалик фаолиятини молиялаштириш манбаи ҳисобланади. Аудитор буларни текширишда грант, субсидия ва қайтариб берилмайдиган ёрдам берилиши учун асос бўлувчи ҳужжат ҳамда унинг мазмуни билан танишиши зарур. Бунда ёрдамнинг қандай шаклда (дотация, субвенция ва ҳ. к) ва қайси шартлар асосида берилганлиги аниқланади. Давлат субсидияларини ҳисобга олишни текширишда №10 –«Давлат субсидияларини ҳисобга олиш ва давлат ёрдамини ёритиб бериш» номли БҲМС талабларига риоя қилиниши аниқланади.

Таъкидлаш жоизки, субсидиялаар ва грантлар турли нодавлат ташкилотлари, халқаро ташкилотлар ва фондлар томонидан корхоналарга маълум дастурларни амалга оширишлари учун берилиши мумкин.

Грантлар ва субсидияларни хусусий капитал сифатида акс эттириш учун қуйидаги шарт-шароитлар асос бўлади:

- маълум шартлар бажарилганида қайтариб бермаслик;
- субсидиялар ва грантларни жалб қилиш учун харажатлар қилинмайди, демак, улар даромад ҳисобланмайди (мослик принципидан келиб чиқиб).

Аудитор грантлар ва субсидиялар бўйича муомалаларнинг счётларда тўғри акс эттирилганлигини текширади. Масалан, грантлар ва субсидиялар ажратилганлиги ҳақида расмий хабарнома (қарор) олинганда (Дт 4890 Кт 8810, 8820). Маблағлар келиб тушганда (Дт 5110, 5210-5220 Кт 4890), олдин олинган грантлар ва субсидиялар устав капитали ёки заҳира капиталини кўпайтиришга йўналтирилганида (Дт 8810. 8820 Кт 8310, 8320, 8330, 8520 ёки 8530)

Корхона хусусий капиталини текшириш, унинг суммалари ҳаққонийлиги ва ҳаракатини тўғри ҳисобга олиш муҳим вазифа ҳисобланади. Бунда қуйидаги манбалар маълумотлари текширилади:

- Корхонанинг нотариал идоралари томонидан тасдиқланган устави ва таъсис шартномаси;
- 8310, 8320, 8330, 8410, 8420, 8510, 8520, 8530, 8610, 8620, 8710 ва 8720 счётларнинг Бош дафтар ва 15-журнал-ордердаги суммалари ҳамда уларнинг ҳаракатига асос бўлувчи ҳужжатлар.

Текшириш ҳисобот даврига тузилган баланс маълумотларини корхона устави, таъсис шартномаси ва тегишли ҳисоб регистрларидаги ушбу ҳисобот даврига мавжуд бўлган қолдиқлар билан солиштиришдан бошланади.

2 Корхона устав капиталини аудиторлик текширувидан ўтказиш

Корхона устав капитали унинг устави ва таъсис шартномасига мувофиқ қоидага кўра, таъсисчиларнинг ҳиссалари ҳисобига барпо этилади. У корхонанинг хўжалик фаолиятидан олинадиган фойдаси ҳисобига, зарур бўлганда таъсисчиларнинг мақсадли бадаллари ҳисобига ҳам тўлдирилиши мумкин.

Корхона устав капиталига ҳисса сифатида бинолар, иншоотлар, қурилмалар ва бошқа моддий қийматликлар: ер, сув ва бошқа табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқлари, шунингдек, бошқа мулкий ҳуқуқлар (шу жумладан, кашфиётлардан фойдаланиш учун, «НОУ ХАУ» ва бошқа номоддий активлар); қўшма корхона иштирокчи давлатларининг валюталаридаги эркин айирбошланадиган валюталарда пул маблағлари қўшилишлари мумкин.

Устав капиталини аудиторлик текширувидан ўтказишдан мақсад, устав капиталининг ҳолати акс эттириладиган молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги, ҳамда уни ҳисобга олиш услубиётининг меъёрий ҳужжатларга мувофиқлиги тўғрисида фикр шакллантиришдан иборат.

Текширувни корхона юридик мақомини ва уставида белгиланган фаолият турларини, таъсисчилар ва улар улушларининг таркиби ҳамда суммасини, устав капиталининг молиявий-хўжалик фаолиятини амалга ошириш учун етарлилигини аниқлашдан бошлаш мақсадга мувофиқ.

Таъсис ҳужжатлари, устав капиталини шакллантиришга доир дастлабки ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ва ҳисобот маълумотларини текшириш қуйидаги тартибда амалга оширилади:

- таъсис ҳужжатлари (устав, таъсис шартномаси) мавжудлиги, шакллари ва тўғри расмийлаштирилганлиги;
- таъсис ҳужжатлари мазмунининг амалдаги қонунчилак ва меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқлиги;
- таъсисчилар улушларининг устав капиталига тўлиқ ва ўз вақтида қўшилиши;

- таъсисчилар мулк шаклида қўшадиган улушларининг тўғри баҳоланишини текшириш;
- уставда кўрсатилган фаолият турларининг қонунийлигини текшириш;
- устав капитали ҳажмининг таъсис ҳужжатлари ва Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига мувофиқлиги;
- устав капиталининг тўлиқ ва тўғри шакллантирилганлиги;
- таъсисчиларнинг устав капиталига ўз улушларини қўшиш бўйича якуний ҳисоб-китоблар учун қонунда белгиланган муддатларга риоя қилиниши;
- устав капиталини шакллантиришга доир муомалаларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлигини текшириш;
- устав капиталига улушларнинг ҳақиқатан ҳам қўшилганлигини аниқлаш;
- устав капитали ҳажми ўзгаришининг асослилиги, устав ва таъсис шартномасининг қайта рўйхатдан ўтказилганлигини ҳамда бу ҳақда тегишли ҳисоб регистрлари ва ҳисоботда акс эттирилганлиги.

Ушбу вазифаларни бажариш учун қуйидаги маълумот манбалари таҳлил қилинади:

- корхонанинг ҳуқуқий мақомини, устав капиталини шакллантириш ва ҳисобга олиш масалаларини тартибга соладиган асосий қонун ҳужжатлари ва йўриқномалари;
- таъсис ҳужжатлари (нотариал идора томонидан тасдиқланган устав ва таъсис шартномаси);
- молиявий, статистик ва бошқа тегишли ҳисоботлар;
- устав капиталини шакллантириш бўйича муомалалар ҳисобга олинган дастлабки ҳужжатлар, аналитик ва синтетик ҳисоб регистрлари;

Меъёрий ҳужжатларга мувофиқлик масаласини текшириш учун устав капиталини шакллантириш ва ҳисобга олиш қоидаларини ўзида мужассамлаштирган **меъёрий ҳужжатлар тўплами** зарур. Бундай тўплам текширилаётган корхонанинг ўзига хос жиҳатларини ҳисобга олган ҳолда шакллантирилади.

Аудитор таъсис ҳужжатларини текширишда қуйидагиларни аниқлайди:

- таъсис ҳужжатларида қандай фаолият турлари кўзда тутилган;
- ҳақиқатда амалга ошираётган фаолият турларининг таъсис ҳужжатларига мувофиқлиги;
- Ўзбекистон Республикасининг «Айрим фаолият турларини лицензиялаш тўғрисида»ги қонунига мувофиқ лицензияланиши лозим бўлган фаолият турлари ва лицензияларнинг мавжудлиги.

Лицензияланиши лозим бўлган фаолият турлари бўйича лицензиялар мавжудлиги ва уларнинг амал қилиш муддатлари текширилади. Чунки, корхона бундай фаолият турлари билан шуғулланиш ҳуқуқига лицензия олинган ёки унда кўрсатилган вақтдан бошлаб эга бўлади ва ушбу ҳуқуқ лицензия амал қилиш муддати ўтиши билан тўхтатилади. Тегишли лицензияларга эга бўлмасдан амалга оширилган фаолият турлари ноқонуний ҳисобланади. Агар корхона битта таъсисчи томонидан ташкил этилган бўлса, бунда у мазкур таъсисчи томонидан тасдиқланган, тегишли ҳокимият органидан рўйхатдан ўтган ва нотариал идора томонидан тасдиқланган устав асосида фаолият кўрсатади. Таъсис ҳужжатлари билан танишиш аудиторга мулк эгаси ким эканлигини ва кимнинг манфаати учун текширув ўтказилаётганлигини аниқлашга имкон беради.

Агар корхона бир неча таъсисчилар томонидан ташкил этилган бўлса, у ҳолда **таъсис шартномаси** тузилиши лозим, **устав** эса таъсисчилар томонидан тасдиқланган бўлиши лозим. Масалан, масъулияти чекланган жамиятлар (МЧЖ)

барча таъсисчилар томонидан имзоланган **таъсис шартномаси** ва **устав** асосида ташкил этилади ва фаолият кўрсатади.

Аудитор тегишли таъсис ҳужжатларининг мавжудлигини ва уларни тасдиқлаш ҳамда давлат рўйхатидан ўтказиш қоидаларига риоя қилинишини аниқлайди. Корхона таъсисчилар томонидан уни ташкил этиш тўғрисидаги қарор қабул қилинган вақтдан бошлаб эмас, балки давлат рўйхатидан ўтган кундан бошлаб юридик шахс мақомига эга бўлган деб ҳисобланади. Шу боисдан, **давлат рўйхатидан ўтганлик тўғрисидаги гувоҳнома**нинг мавжудлигини, агар таъсис ҳужжатларига ўзгартиришлар киритилган бўлса, қайта рўйхатдан ўтказилганлигини текшириш лозим.

Аудитор **таъсис шартномаси** билан танишишда, унда қандай шартлар келтирилганлигини аниқлайди. Жумладан:

- мулкларни улуш сифатида қўшиш (топшириш)
- фаолиятда иштирок этиш;
- фойда ва зарарларни таъсисчилар ўртасида тақсимлаш;
- корхона фаолиятини бошқариш ва унда таъсисчиларнинг иштироки;
- таъсисчиларнинг корхонадан чиқиши.

Масъулияти чекланган жамиятлар (МЧЖ) таъсис шартномасида юқорида санаб ўтилган маълумотлардан ташқари қуйидаги шартлар ҳам бўлиши лозим:

- устав капиталининг таркиби ва ҳажми тўғрисида;
- ҳар бир таъсисчи улушининг ҳажми ва уни ўзгартириш тартиби;
- таъсисчилар улушларининг таркиби, ҳажми ва топшириш муддатлари;
- улушларни қўшишга доир мажбуриятларни бузганлик учун жавобгарлик;
- таъсисчилар томонидан қўшиладиган улушларнинг жами суммаси.

Аудитор корхона устави билан танишиш чоғида унда қуйидагилар кўрсатилганлиини аниқлайди:

- корхонанинг ўзига хос ҳусусиятлари ва ташкилий-ҳуқуқий шаклини ифодалайдиган номи;
- корхонанинг давлат рўйхатидан ўтказиладиган, жойлашган ўрни;
- устав капиталининг кўлами ва унинг барча таъсисчилар ўртасида улушларга тақсимланиши;
- корхонанинг мақсади ва фаолият турлари;
- ижро органларини сайлаш ёки тайинлаш тартиби;
- корхона бошқарув органининг таркиби ва ваколатлари ҳамда улар томонидан қарор қабул қилиш тартиби;
- дивидендлар тақсимлаш тартиби;
- амалдаги қонунчиликда кўзда тутилгани ҳамда таъсисчилар билан келишилган, лекин қонунчиликка зид келмайдиган бошқа зарур масалалар. Шунингдек, таъсис ҳужжатларини текширишда корхонанинг ташкилий-ҳуқуқий шаклини эътиборга олиш зарур. Масалан, акциядорлик жамиятининг таъсисчилари томонидан тасдиқланган уставида, устав капиталининг кўлами тўғрисидаги маълумотлар билан бирга жамият томонидан чиқариладиган акцияларнинг тоифалари, уларнинг номинал қиймати ва миқдори, акциядорларнинг ҳуқуқлари тўғрисидаги шартлар ҳар хил бўлиши лозим. Акциядорлик жамиятининг барча акциялари бир акциядор томонидан сотиб олинганда, акциядорлик жамиятини бир киши ташкил этган ҳисобланади ёки бир акциядордан иборат бўлади. Бу ҳолдаги маълумотлар акциядорлик жамияти уставида қайд қилинган, рўйхатга олинган ва ҳамма танишиши учун эълон қилинган бўлиши керак.

Иштирокчилар таркибини таҳлил қилишда, акциядорлик жамияти ва масъулияти чекланган жамият ягона иштирокчиси сифатида, битта шахсдан иборат хўжалик юритувчи субъект бўла олмаслигига эътибор бериши керак.

Акциядорлик жамиятлари ва масъулияти чекланган жамиятларда ҳам юридик шахслар, ҳам жисмоний шахслар таъсисчи сифатида иштирок этишлари мумкин.

Қўшма корхона устав капиталига ўзбекистонлик иштирокчи томонидан қўшиладиган ҳисса хорижий иштирокчилар билан келишувга кўра миллий валютада қандай баҳоланса, келишилган баҳолар бўйича чет эл валютасида ҳам жаҳон бозоридаги баҳони ҳисобга олган ҳолда шундай баҳоланади.

Хорижий иштирокчининг ҳиссаси ҳам шу тартибда қўшма корхонани ташкил этиш ҳақидаги шартнома имзоланган кундаги ёки унинг иштирокчилари келишган бошқа санага амалда бўлган Ўзбекистон Республикаси Марказий Банкининг расмий валюта курси бўйича сўмга ҳисоблаб ўтказиш йўли билан баҳоланади.

Жаҳон бозори баҳоси бўлмаганда қўшилаётган мулклар қиймати иштирокчиларнинг келишувига мувофиқ аниқланади.

Таъсис ҳужжатларини текширишда амалдаги қонун ҳужжатларига мувофиқ ҳар бир ташкилий-ҳуқуқий шаклдаги хўжалик юритувчи субъект учун турли масъулиятлар белгиланишини инобатга олиш зарур.

Корхона таъсисчиларининг сони ва уларнинг устав капиталидаги улушини текшириш чоғида аудитор таъсисчиларнинг энг кўп сони ва бир таъсисчининг устав капиталидаги энг кўп улуши, ҳамда устав капиталининг энг кам кўлами тегишли юридик шахс учун қўлланиладиган Қонун билан аниқланади. Масалан, «Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига мувофиқ очиқ турдаги акциядорлик жамиятлари (ОТАЖ) устав капиталининг энг кам миқдори жамият рўйхатдан ўтказилган пайтда қонун ҳужжатларида белгилаб қўйилган энг кам иш ҳақининг икки юз баравар суммасидан кам бўлмаслиги, ёпиқ турдаги акциядорлик жамиятлари (ЁТАЖ) устав капитали эса жамият рўйхатдан ўтказилган пайтда қонун ҳужжатларида белгилаб қўйилган энг кам иш ҳақининг юз баравар суммасидан кам бўлмаслиги керак. (20-модда)

Ушбу талабларга риоя қилиниши корхонанинг фаолият кўрсатиши, ҳамда кредиторларнинг манфаатларини ҳуқуқий ва иқтисодий ҳимоялаш шартларидан бири ҳисобланади. Корхона **соф активлари мақдори**нинг унинг **утав капитали**дан ошиб кетиши (ёки тенг бўлиши) тўғрисидаги мажбурий талабларга риоя қилиниши шу мақсадлардагина текширилади.

Корхонанинг хусусий капиталини текшириш учун зарур маълумотлар молиявий ҳисоботнинг қуйидаги шаклларида акс эттирилади:

Бухгалтерия балансида (ОКУД бўйича 1-шакл):

Таъсисларнинг устав капиталига қўшадиган улушлари бўйича қарзлари – активдаги II-«Айланма активлар» бўлимининг «Таъсисчилар билан ҳисоблашишилар» моддаси (4610-счёт) (280-сатр);

Пассивдаги I»Ўз маблағлари манбалари» бўлимида устав капитали (320 сатр), қўшилган капитали (330 сатр), заҳира капитали (340 сатр), тақсимланмаган фойда (350 сатр);

Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот (5-шакл) да

Хусусий капиталнинг таркиби бўйича : йил бошига қолдиғи (010 сатр 3, 4, 5, 6, 7, 8, -устунлар), йил давомидаги ўзгариши (020-070 сатрлар) ва йил охирига қолдиғи (080-сатр).

Таъсисчилар улушларининг устав капиталига қўшилганлигини тасдиқловчи ҳужжатларга далолатномалар, накладнойлар, банк кўчирмалари, тўлов-топшириқномалари нусхалари, касса кирим ордерларининг квитанциялари ва бошқа дастлабки ҳужжатлар мисол бўла олади. Устав капиталига улуш сифатида қўшиладиган мулкларга эгалик қилиш ҳуқуқини тасдиқловчи ҳужжатларга кўчмас мулк, ер участкалари, транспорт воситалари, интеллектуал мулк ва шунга ўхшашларга эгалик қилиш ҳуқуқини тасдиқловчи гувоҳномалар киради.

Ташкилий ҳужжатлар:

- давлат рўйхатига олинганлиги тўғрисида гувоҳнома;
- буйруқлар ва фармойишлар;
- акциядорлар ва таъсисчилар билан ёзишмалар;
- акцияларга обуна бўлиш натижалари тўғрисидаги, савдо натижалари тўғрисидаги, таъсисчилар ёки акциядорлар мажлисининг баённомалари;
- солиқ инспекцияда ҳисобга олинганлиги тўғрисида маълумотнома, давлат статистика органлари, тегишли суғурта ташкилотлари ва бошқа бюджетдан ташқари ташкилотларда рўйхатга олинганлиги тўғрисида гувоҳнома;
- амалдаги қонунчиликка мувофиқ лицензияланиши лозим бўлган фаолият турлари учун берилган лицензиялар;
- юритилаётган ҳисоб шаклидан қатъий назар очиқ турдаги акциядорлик жамиятлари акциядорлар реестрини ҳам текширувга тақдим қилади.

Устав капиталига таъсисчилар томонидан улушларни қўшиш муддатларига риоя қилинишини ва тўлиқлигини текширишда қуйидагиларга эътибор берилиши лозим:

- устав капиталининг тўлиқ шаклланганлиги;
- таъсисчилар ҳақиқатда қўшган улушларининг таъсис ҳужжатларида белгиланган шартларга мослиги;
- таъсисчилар томонидан устав капиталига улушларни қўшишда қонунчилик ва таъсис ҳужжатларида белгиланган муддатларга риоя қилиниши.

Устав капиталининг шаклланишини текшириш чоғида текширилаётган корхонанинг ташкилий-ҳуқуқий шаклини ҳам эътиборга олиш зарур. . Чунончи, **акциядорлик жамиятлари**да устав капитали акциядорлар томонидан сотиб олинадиган, жамият акцияларининг номинал қийматидан, маъсулияти чекланган жамиятларда эса унинг иштирокчилари томонидан қўшиладиган улушлар қийматидан ташкил топади. **Қишоқ хўжалик кооперативлари (ширкат хўжаликлари)**да пай жамғармаси – ширкат хўжалиги аъзоларининг пай бадалларидан, **фермер ва деҳқон хўжаликлари**да эса ўзига қарашли уй-жойлар, хўжалик иморатлари, қишлоқ хўжалик экинзорлари ва дарахтзорлари, дов-дарахтлар, маҳсулдор чорва моллари, паррандалар, қишлоқ хўжалик техникаси, асбоб-ускуна ва ашё-анжомлари, транспорт воситалари, пул маблағлари, интеллектуал мулк объектлари, шунингдек бошқа мол-мулклардан ташкил топади.

Давлат корхоналарида эса давлат мулки ҳисобланган устав фонди шакллантирилади.

Аудитор текширув чоғида барча таъсисчилар қонунчиликка мувофиқ ўз улушларини устав капиталига ўз вақтида ва тўғри ҳамда тўлиқ қўшганликларини аниқлаши керак.

Масалан, масъулияти чекланган жамият (МЧЖ) устав капиталига жамиятни рўйхатга олиш пайтида ҳар бир иштирокчи камида 30 % улушини қўшган бўлиши керак.

Корхона устав капиталига таъсисчилар томонидан улушлар қўшилмаган ёки тўлиқ қўшилмаган ҳолатларнинг аниқланиши, тегишли бошқарув органлари учун корхона таъсис этилмаган ва тугатилиши керак деб топилишига асос бўлади.

Таъкидлаш жоизки, таъсисчилар томонидан устав капиталига улуш сифатида қўшиладиган маблағлар Ўзбекистон Республикасида амалдаги қонунчиликка мувофиқ ҚҚС га тортилмайди. Шунингдек, корхоналарни тугатиш ёки қайта ташкил этиш чоғида пай (улуш) кўринишида натура ёки пул шаклида олинган маблағлар ҳам, уларнинг устав фондидан ҳамда юридик шахслар пай (улуши)дан ошиб кетмаган миқдорда, ҚҚС га тортилмайди.

Устав капиталига улушлар пул, қимматли қоғозлар, бошқа буюмлар ёки мулкий ҳуқуқлар ҳамда пулда баҳоланадиган бошқа ҳуқуқлар шаклида қўшилиши мумкин. Шу боисдан аудитор таъсисчилар улушларини пулда баҳолашнинг тўғрилигини текшириши муҳимдир. Хўжалик жамияти таъсисчисининг улушини пулда баҳолаш жамият таъсисчилар ўртасидаги келишувга мувофиқ амалга оширилади. Қонунда кўзда тутилган айрим ҳолларда эса мустақил эксперт томонидан баҳоланиши керак.

Бухгалтерия ҳисобининг журнал-ордер шакли қўлланиладиган корхоналарда амалдаги қоидаларга мувофиқ 8310-8330 счётлар бўйича №13- журнал-ордер ва аналитик ҳисоб ведомостлари қўлланилади. Бухгалтерия ҳисоби компьютерлаштирилган корхоналарда 8300-устав капиталини ҳисобга оладиган счётлар (8310-8330), 4610-»Устав капиталига улушлар бўйича таъсисларнинг қарзлари» ва 6620- Чиқиб кетаётган таъсисларнинг улушлари бўйича қарзлар» счётлари бўйича синтетик ва аналитик ҳисоб юритиладиган компьютер дастурлари қўлланилади.

Шунингдек, Бош дафтар ёки оборот-сальдо ведомостлари ҳам текширилади.

Қоидага кўра, таъсисчилар томонидан устав капиталига қўшиладиган ҳиссалар ҳисобда ва балансда уларнинг ҳақиқатда кирим қилиниш меъёрига қараб акс эттирилади: асосий воситалар, номоддий активлар, товар-моддий қийматликлар учун қабул қилиш-топшириш далолатномасининг тузилган санаси, пул маблағлари учун маблағларининг корхона счётига келиб тушгани (банк кўчирмаси ва унга илова қилинган тегишли ҳужжат). Бунда ушбу ҳиссаларнинг аналитик ҳисоби ҳар бир иштирокчи бўйича юритилади.

Ҳиссаларнинг белгиланган миқдори кирим қилинганидан сўнг устав капиталининг ташкил этилиши ҳисобда акс эттирилади.

Устав капиталининг миқдори таъсис ҳужжатларида белгиланганидан ошиб кетмаслигини таъкидлаб ўтиш зарур.

Корхона таъсисчилари улушларининг йиғиндиси (улушлар, акциялар, пай бадаллари) таъсис ҳужжатларида қайд қилинган устав капиталининг миқдори ва суммалари тегишли дастлабки ҳужжатларга (далолатномалар, банк кўчирмалари, банк кассасига нақд пул топширилганлиги тўғрисида квитанция ва ҳ. к) асосан счётлар алоқаси тузилиб, дастлабки бухгалтерия балансида акс эттирилади.

Ҳар бир таъсисчи томонидан устав капиталига улушларнинг ҳақиқатан қўшилганлиги тасдиқловчи бухгалтерия ҳужжатларининг мавжудлиги ва тўғри расмийлаштирилганлигини текшириш орқали аниқланади. Натура шаклидаги улушлар (асосий воситалар, материаллар ва ҳ. к) тегишли шаклдаги далолатномалар, пул маблағлари эса касса ва банк ҳужжатлари билан тасдиқланади. Тасдиқловчи ҳужжатларда тегишли маблағларнинг айнан устав капиталига улуш сифатида таъсис ҳужжатларига мувофиқ топширилганлиги ҳақида маълумотлар бўлиши лозим. Бу нафақат устав капиталига қўшиладиган улушларни бухгалтерия ҳисобида тўғри расмийлаштириш учун, балки солиққа тортиш масалалари учун ҳам зарурдир.

Шунингдек, текширув чоғида ушбу ҳужжатлар шакл ва мазмунларининг Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»га қонун 9-моддаси талабларига мувофиқлиги ҳам аниқланади.

Устав капиталига чет эл валютасида қўшиладиган улушларнинг тўғри акс эттирилганлигини аниқлаш «**Чет эл валютасида амалга ошириладиган муомалаларни бухгалтерия ҳисоби, статистик ва бошқа ҳисоботларда акс эттириш ТАРТИБИ»** (Ўз. Р. Адлия Вазирлигида 3 июн 2000 йилда 931-тартиб рақами билан рўйхатга олинган) талабларига мувофиқ амалга оширилади. Чет эл валютасидаги устав капитали ва таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича қарзларини шакллантириш таъсис ҳужжатлари имзоланган санада амалда бўлган Ўз. Р. МБ курси бўйича сўмга ҳисоблаб ўтказиш йўли билан амалга оширилади. Бунда аудитор чет эл валютаси курси ва сўмга ҳисоблаб ўтказишнинг тўғрилигини ҳамда счётларда акс эттирилишини текшириши зарур.

Устав капиталига улушларнинг таъсисчилар томонидан ҳақиқатда қўшилганлиги тегишли дастлабки ҳужжатлар ва 4610-«Устав капиталига улушлар бўйича таъсисчиларнинг қарзлари», 6620-«Чиқиб кетаётган таъсисчиларга уларнинг улушлари бўйича тўланадиган қарзлар» счётлари бўйича ҳисоб регистрларидаги ёзувлар асосида текширилади. 4610-счётнинг дебет қолдиғи таъсисчиларнинг устав капиталига қўшадиган улушлари бўйича қарзларини, 6620- счётнинг кредит қолдиғи корхонанинг чиқиб кетаётган таъсисчилардан устав капиталидаги улушлари бўйича қарзларни билдиради. Аудитор устав капиталига улушлар бўйича қарзларнинг ўз вақтида тўланиши ва 4610 ва 6620 счётлар бўйича қолдиқларнинг ҳаққонийлигини аниқлаши лозим.

Акциядорлик жамиятларида устав капиталининг тўғри шакллантирилишини текширишда қуйидаги талабларга риоя қилинганлиги текширилади:

- устав капитали акциядорлар томонидан сотиб олинган акциядорлик жамияти акцияларининг номинал қийматидан ташкил топганлиги;
- барча акциялар эгаси ёзилган акция эканлиги ва таъсис этишда таъсисчилар ўртасида жойлаштирилган бўлиши лозим;
- жойлаштирилган имтиёзли акцияларнинг номинал қиймати акциядорлик жамияти устав капиталининг 10% дан ошмаслиги лозим;
- акциядорлик жамияти акциялари уни таъсис этиш чоғида уставда кўрсатилган муддат давомида тўлиқ тўланиши лозим. Аммо устав капиталининг камида 50% бир ой ичида, қолган қисми эса жамият рўйхатдан ўтган пайтдан бошлаб бир йил ичида туланиши лозим;
- тўлов шакллари (пул маблағлари, қимматли қоғозлар, пулда баҳоланган бошқа буюмлар ёки мулкий ҳуқуқлар) акциядорлик жамиятининг устави ва таъсис шартномасига мос келиши лозим;
- очиқ ва ёпиқ турдаги акциядорлик жамиятларининг чиқарилган акциялари реестрда рўйхатга олинган бўлиши шарт;
- акцияларнинг аналитик ҳисоби таъсисчилар, устав капиталининг шаклланиш босқичлари ва акцияларнинг турлари бўйича батафсил маълумот олишни таъминлаши лозим.

Аудитор текширув жараёнида оддий акциялаардан иборат акциядорлик капитали (8310-счёт), имтиёзли акциялар кўринишидаги акциядорлик капитали (8320-счёт), қайтариб сотиб олинган оддий хусусий акциялар(8610-счёт) ва қайтариб сотиб олинган имтиёзли хусусий акциялар(8620-счёт)ни алоҳида текширади.

№21 БҲМС га мувофиқ акциядорлик жамияти давлат рўйхатидан ўтган пайтдан бошлаб оддий ва имтиёзли акцияларнинг обуна суммаси мос равишда 8310 ва 8320-

счётлар кредитида акс эттирилиши лозим (Дт 4610-счёт, Кт 8310, 8320-счётлар). Обуна бўлинган акциялар қиймати таъсисчилар томонидапн пул, қимматли қоғозлар, пулда баҳоланган бошқа буюмлар ёки мулкий ҳуқуқлар билан тўланиши мумкин.

Устав капиталининг шаклланишини текширишда акциялар қийматини тўлаш учун топширилган мулкларнинг тўғри баҳоланганлигини аниқлаш зарур. Бу мулкларни баҳолаш таъсисчиларнинг келишувига мувофиқ амалга оширилиши, қонунда кўзда тутилган ҳолларда эса мустақил эксперт баҳолаши лозим.

Устав капиталига улушларнинг ҳаққоний қўшилганлигини аудитор таъсисчилар билан ҳисоб-китобларни тасдиқловчи ҳужжатларнинг мавжудлиги ва тўғри расмийлаштирилганлигини текшириш орқали аниқлайди. Тасдиқловчи ҳужжатларда **устав капиталини шакллантириш** тўғрисида кўрсатилган бўлиши лозим. Бу нафақат муомалани бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттириш учун, балки солиқлар бўйича имтиёзларни қўллашнинг тўғрилигини асослаш учун ҳам муҳимдир.

Дастлабки ҳужжатлар (асосий воситаларни, номоддий активларни қабул қилиш-топшириш далолатномалари, юк хатлари, счётлар, касса ҳисоботлари, банк кўчирмалари, тўлов топшириқномалари ва б.) бўйича устав капиталига қўшилган улушларнинг тегишли счётларда тўғри акс эттирилганлиги текширилади.

Устав капиталига қўшилган улушларни текширишда аудитор иштирокида инвентаризация ўтказиш мақсадга мувофиқ. Бунда устав капиталига улуш сифатида ишлашга яроқсиз асосий воситалар, амалий қийматини йўқотган номоддий активлар қўшилган ҳолатлар аниқланиши мумкин.

Устав капитали ўзгаришининг асослилигини текшириш 8310-«Устав капиталини ҳисобга олинадиган счётлар»(8310, 8320, 8330-счетлар) бўйича ҳисоб регистрларининг ёзувларини текшириш йўли билан амалга оширилади. Бундай ёзувлар устав капитали белигиланган тартибда кўпайтирилган ёки камайтирилган ҳолатдагина, фақат акциядорлик жамиятининг таъсис ҳужжатларига тегишли тарзда ўзгартиришлар киритилганидан сўнг амалга оширилади.

«Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг 21-моддасига мувофиқ «жамиятнинг устав фонди акциялар номинал қийматини ошириш ёки қўшимча акцияларни жойлаштириш йўли билан кўпайтирилиши мумкин» (18)

Текширув чоғида устав капиталини кўпайтириш манбалари аниқланади. Улар асосан қуйидагилар ҳисобига бўлиши мумкин:

- эмитент-акциядорлик жамиятининг ўз акцияларини уларнинг номинал қийматидан юқори баҳода сотишдан олинган маблағлар яъни **эмиссион даромад** (Кт 8320-счёт);
- жамғарма, истеъмол ва бошқа фондлар ҳамда ишлатилмаган заҳиралар маблағлари;
- олдинги йил якуни бўйича тақсимланмаган фойда;
- грантлар, субсидиялар ва қайтариб берилмайдиган ёрдамлар ҳисобига (Кт 8810, 8820, 8890-счётлар);
- активларни қайта баҳолашдан ҳосил бўлган манба ҳисобига (Кт 8510-счёт);
- дивидендлар ҳисобига.

Аудитор устав капитали камайтирилишининг асослилигини ҳам текширади.

Юқорида номи қайд қилинган қонуннинг 22-моддасига мувофиқ «Жамиятнинг устав фонди акцияларнинг номинал қийматини ёки уларнинг умумий сонини қисқартириш йўли билан, шу жумладан акцияларнинг бир қисмини жамиятнинг ўзи кейинчалик муомаладан чиқариш шарти билан сотиб олиши йўли билан камайтирилиши мумкин» (18)

Аудитор устав капиталининг корхона хусусий манбаларини капиталлаштириш ҳисобига кўпайтирилиши, ёки юқоридаги ҳолатда камайтирилиши тўғрисида акциядорлар мажлисининг қарори мавжудлигини ҳам аниқлайди. Устав капитали кўпайтирилганда қўшимча акциялар қийматини тўлаш шакли уларни жойлаштириш тўғрисидаги қарор билан белгиланади.

Кейинчалик аудитор асосий ва қўшимча чиқарилган акциялар қийматининг тўланишини текширади. «Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида»ги қонуннинг 37-моддасига мувофиқ «Жамият акцияларига ҳақ тўлаш бозор қийматида амалга оширилади» (18).

Фақат қуйидаги ҳоллардагина акциялар уларнинг бозор қийматидан арзонроқ нархда жойлаштирилиши мумкин:

- жамиятнинг қўшимча оддий акциялари оддий акциялар эгалари бўлган акциядорларга жойлаштирилиб, улар оддий акцияларни бозор қийматининг тўқсон фоизидан паст бўлмаган нархда сотиб олишдан иборат ўз имтиёзли ҳуқуқларини рўёбга чиқарган ҳолларда;
- қўшимча акциялар воситачи иштирокида жойлаштирилиб, уларнинг баҳоси бозор баҳосидан кўпи билан бундай акцияларни жойлаштириш баҳосига нисбатан фоизларда белгиланган воситачилик ҳақи миқдорида арзон бўлганида.

Устав капиталини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг якунловчи босқичида унинг энг кам миқдори тўғрисидаги қонунчилик талабларига риоя қилиниши ҳам аниқланади.

Устав капиталининг синтетик ва аналитик ҳисобини юритишнинг тўғрилиги мазкур корхонада қўлланилаётган ҳисоб шаклининг регистрлари (мемориал-ордерлар, дафтарлар, журнал-ордерлар, машинаграммалар ва ҳ. к) маълумотларини текшириш билан аниқланади.

Устав капиталининг аналитик ҳисобини текширишда нафақат унинг синтетик ҳисоб маълумотларига тенглиги, балки акцияларнинг турлари, уларнинг эгалари, акциялар учун ҳисоб-китобларнинг аҳволи ва бошқалар бўйича ахборот олиш имкониятлари ҳам аниқланади.

Шунингдек, аудитор «Акциядорлик жамиятлари ва акцияларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида»ги қонуннинг 47-50 моддаларига мувофиқ **акциядорлар реестри**ни юритиш қоидаларига риоя қилинишини ҳам текширади.

Барча бажарилган текширув амаллари ва аниқланган номувофиқликлар аудиторнинг ишчи ҳужжатларида акс эттирилади.

Текширув якунида аудитор устав капиталини ҳисобга олиш ва ҳисоботда акс эттириш бўйича аниқланган тафовутларнинг қанчалик жиддийлиги(катта-кичиклиги)ни меъёрий ҳужжатлар талабларига нисбатан аниқлайди. Агар аудитор аниқланган тафовут устав капиталига доир ҳисобот кўрсаткичларига унчалик таъсир қилмайди деб ҳисобласа, у ушбу кўрсаткичларнинг ишончлилиги тўғрисида **ижобий аудиторлик ҳулосаси** тузиши мумкин. Агар аҳвол бунга тескари бўлса, яъни аниқланган тафовутлар устав капиталига доир ҳисобот кўрсаткичларини сезиларли даражада бузиб кўрсатилганлиги аниқланса, у ҳолда аудитор ушбу камчиликларни акс эттириб **салбий аудиторлик ҳулосаси** тузади.

3. Қўшилган капитални текшириш

№21 БҲМС га мувофиқ 8400-«Қўшилган капитални ҳисобга оладиган счётлар»да оддий ва имтиёзли акцияларни номинал қийматидан юқори баҳода дастлабки сотишдан олинган **эмиссион даромадлар (**8410) ва устав капиталини шакллантиришда ҳосил бўлган **курс тафовутлари (8420)** акс эттирилади. Аудитор

ушбу капитал таркибининг тўғри шаклланиши ва ўзгаришларини тегишли асос бўлувчи ҳужжатларга мувофиқ текшириб, натижаларини ўзининг ишчи ҳужжатларида қайд қилиб бориши зарур. Жумладан, акцияларни сотишдан олинган маблағлар кирими, номинал ва биржа (бозор) баҳоси ўртасидаги фарқни аниқлаш ҳамда ҳусусий капитал таркибида қўшилган капиталнинг шаклланишини тўғри акс эттириш ва ҳ. к. Бунда асосан қуйидаги бухгалтерия ёзувлари амалга оширилади.

1) Корхона давлат рўйхатидан ўтганидан сўнг иштирокчилар (таъсисчилар) қўшадиган улушлар (обуна бўлинган акциялар) суммаси устав капиталида акс эттирилганда:

Дебет 4610–«Устав капиталига улушлар бўйича таъсисчиларнинг қарзлари»(агар акцияга обуна бўлинса-обуначилар бўйича очилган аналитик счётлар);

Кредит 8310-«Устав капиталини ҳисобга оладиган счётлар»(8310, 8320, 8330-счётлардан тегишлиси, агар акцияга обуна бўлинса, унинг номинал қийматига Кт-8310, 8320-счётлар)

Кредит 85420-счёт – акция номинал қийматидан биржа баҳосининг ошган қисмига (эмиссион даромад)

2) Таъсисчилар (иштирокчилар) томонидан таъсис шартномасига мувофиқ улушлар (моддий, номоддий, пул маблағлари ва ҳ. к кўринишида) тегишли дастлабки ҳужжатлар (қабул қилиш-топшириш далолатномалари, накладнойлар, касса кирим ордерлари, банк кўчирмалари)га асосан топширилганда:

Дебет 0110-0199, 0440-0490, 0710, 0720, 0810, 1010-1090, 1110, 1120, 2810, 2820, 2910, 5010, 5110, 5210 –счётлардан тегишлилари.

Кредит 4610-счёт (таъсисчилар бўйича очилган тегишли аналитик счётлар)

Аудитор 8410-«Эмиссион даромадлар» ва 8420-«Устав капиталини шакллантиришда курсдаги фарқлар» счётлари бўйича аналитик ҳисобнинг ташкил этилиши ва юритилишининг тўғрилигини текшириши лозим. Бунда қўшимча тўланган капиталнинг ҳисоби оддий ва имтиёзли акциялар бўйича алоҳида юритилаётганлигига эътибор бериш зарур. Шунингдек, ҳисобдан чиқарилган ва сотилган акцияларнинг турлари, улар эгаларининг счётлари ёки таъсисчилар ва ҳиссадорларнинг шахсий счётлари бўйича ахборотларни етказиб бериш имкониятларига ҳам жиддий эътибор бериши керак.

4. Заҳира капиталини текшириш

№21 БҲМС га мувофиқ корхонанинг таъсис ҳужжатларига мувофиқ фойда ҳисобидан яратилган заҳиралар, активларни қайта баҳолашда ҳосил бўлган инфляцион заҳиралар, қайтариб берилмаслик шарти билан олинган мол-мулклар **заҳира капитали**ни ташкил этади. Заҳира капиталининг мавжудлиги ва ҳаракати қуйидаги счётларда ҳисобга олинади.

8510-«Мулкларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»;

8520-«Заҳира капитали»

8530-«Қайтариб бермаслик шарти билан олинган мол-мулклар»

Аудитор заҳира капиталини текширишда, даставвал, уни шакллантириш учун асос бўлувчи меъёрий ҳужжатлар мавжудлиги ва уларга риоя қилинаётганлигини аниқлайди. Баланснинг «Заҳира капитали» моддаси бўйича мавжуд сумманинг

тегишли санага тузилган синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларидаги (8510, 8520 ва 8530 счётлар бўйича кредит) қолдиқларига тенглиги текширилади.

Сўнгра ҳар бир счёт бўйича қолдиқ суммалар, дебет ва кредит оборотлар моҳиятан текширилади.

Масалан, 8510-«Мулкларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти бўйича қолдиқ сумма қачон пайдо бўлганлиги, мулкларни қайта баҳолаш тўғрисида ҳукумат қарорлари, услубий кўрсатмалар, корхона ҳисоб сиёсати ва бошқа асослар мавжудлиги аниқланади. Шунингдек, қайта баҳолаш бўйича бажарилган ҳисоб-китоблар тўғрилиги (ҳар бир аналитик ҳисоб объекти бўйича), қайта баҳолаш натижаларининг тегишли аналитик ҳисоб регистрларида акс эттирилиши ва счётлар боғланиши (проводкалар) тўғри белгиланганлиги текширилади.

Акциядорлик жамиятлари, қўшма корхоналар ва бошқа хўжалик юритувчи субъектларда яратилган заҳира капиталининг мавжудлиги ва ўзгариши 8520-«Заҳира капитали» счёти маълумотлари бўйича текширилади. Бунда аудитор, заҳира капиталини шакллантиришга доир Ўзбекистон Республикасининг амалдаги қонунлари ва таъсис ҳужжатларининг тегишли қоидаларига риоя қилинишини аниқлайди.

Заҳира капиталига фойдадан ажратмалар, унинг корхона таъсис ҳужжатларида кўзда тутилган корхона устав капиталининг 10 % етмагунча ажратилаверади.

Аудитор ушбу капиталнинг тўғри ташкил этилиши ва тўлдирилиб борилишини текширишда ажратмалар ҳисобига яратилган заҳира капитали устав капиталининг 10% дан ошмаганлиги, мулклар (асосий воситалар)ни қайта баҳолашда ҳосил бўлган инфляцион заҳираларнинг ҳаммаси 8531-счёт кредитига олиб борилганлигини аниқлайди.

5. Молиявий натижаларни, соф фойда ҳисобидан фондлар ва бошқа заҳиралар ташкил этилишини текшириш.

Қоидага кўра, фойда (даромад) корхоналар томонидан қуйидаги мақсадлар учун ишлатилади: фойда (даромад) солиғини тўлаш; бошқарувнинг тегишли қарорига мувофиқ устав капиталига қўшиладиган, ўтган йилги фойда ҳисобидан устав капиталини кўпайтириш; дивидендлар тўлаш.

Қўшма корхоналар фойдасига келадиган бўлсак, у бюджетга тўланадиган суммалар ва заҳиралар яратиш ва уларни тўлдиришга йуналтирилган суммалар чегириб ташланганидан сўнг, қўшма корхона иштирокчилари ўртасида, уларнинг устав капиталидаги ҳиссаларига мутаносиб равишда тақсимланади, агар таъсис ҳужжатларида бошқача тартиб кўзда тутил маган бўлса.

Қўшма корхонанинг хорижий иштирокчиларига корхона фаолиятидан олинган фойдани тақсимлаш натижасида тегишли бўлган, сўм ва чет эл валюталаридаги суммаларни, шунингдек, тақсимланган эркин муомаладаги валютада олинган даромаднинг тегишли улушини уларнинг мамлакатларига ўтказиб бериш кафолатланади.

Аудитор корхонанинг фойдаси (даромади)ни ва молиявий ҳолатини текширишда қуйидагиларни пухта ўрганиши лозим: тайёр маҳсулотлар, товарлар (ишлар, хизматлар) реализациясидан олинган фойдалар ёки кўрилган зарарлар; давр сарфлари, уларнинг асосланганлиги, тасдиқланган сметага мувофиқлиги ва молиявий натижага таъсири.

Бунда, жумладан, қуйидагиларни таҳлил қилиш зарур: асосий воситаларнинг ҳисобдан чиқарилиши (бино ва иншоотларни бузиш ва бўлаклаш, қўрилмаларни демонтаж қилиш ва шунга ўхшашлар), асосий воситаларни бошқа ташкилотлар ва

корхоналарга сотиш ёки беришда пайдо бўлган зарарлар; номоддий активларни бошқа корхона ва ташкилотларга сотиш ёки беришда пайдо бўлган зарарлар; айбдорлари аниқланмаган ўғирликлардан кўрилган зарарлар; жарималар, пениялар ва неустойкалар тўлаш билан боғлиқ зарарлар; асосий фаолиятдан олинадиган фойда, бошқа даромадлар ва бошқа тушумлар ҳисобидан заҳира қилиниб, бошқа корхоналар ва ташкилотлар (чет элликларни ҳам қўшиб), шунингдек айрим шахслар билан ҳисоб-китобларга доир шубҳали қарзлар суммалари; «Бошқа даромадлар ва тушумлар» га қуйидагилар киради: корхонанинг асосий фондлари ва бошқа мулкларини сотишдан олинган даромадлар; даъво муддати ўтиб кетган, кредитор ва депонентга ўтказилган қарзларни ҳисобдан ўчиришдан олинган даромадлар; ундирилган жарималар, пениялар, неустойкалар ва хўжалик шартномасининг бошқа шартларини бузганлиги учун ундириладиган бошқа турдаги санкциялар; корхона ичидаги ошхоналар, ёрдамчи хўжаликлар ва бошқалардан олинадиган даромадлар ва тушумлар; молиявий фаолиятга доир даромадлар ва сарфлар. Бунда молиявий фаолиятдан олинадиган даромадларни ҳисобга оладиган счёлар (9500) гуруҳи бўйича 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9560 ва 9590 счётлар очилиб, даромадлар тегишли тарзда ҳисобга олиб борилганлиги текширилади. Молиявий фаолиятдан кўрилган зарарларни текширишда аудитор молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга оладиган 9610, 9620, 9630 ва 9690 счётларнинг маълумотларини ҳам текширади.

Шунингдек, фавқулодда олинган фойдалар ва кўрилган зарарлар ҳам текширилиши лозим. Бунда аудитор 9710«Фавқулодда олинган фойда» ва 9720«Фавқулодда кўрилган зарар» счётларининг аналитик ҳисоби ва дастлабки ҳужжатлар маълумотларини текшириши зарур. «Маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) таннархига қўшиладиган, маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) харажатларининг таркиби ва молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом»нинг шарҳларида кўрсатилишича, хорижий давлатлар амалиётида фавқулодда зарарларга қуйидагилар киради: табиий офатдан кўрилган катта йўқотишлар; уруш ва бошқа сиёсий нотинчликлар натижасида кўрилган йўқотишлар; мамлакатда қонунчилигининг ўзгариши натижасида кўрилган йўқотишлар, масалан, хусусий мулкни давлат мулкига айлантириш (национализация) ҳақида қарор қабул қилиш, айрим фаолият турларини таъқиқлаш ва бошқалар. Бунда аудитор қуйидагиларни текшириши лозим: фавқулодда йўқотишлар метеорологик, сейсмик ва бошқа тегишли хизматларнинг содир бўлган табиий офатлар тўғрисидаги маълумотлари билан тасдиқланиши; корхона мулклари фавқулодда ҳодисалардан суғурта қилинганлиги ва бошқалар.

Аудитор молиявий натижаларни текширишда қуйидагиларни ҳам аниқлаши лозим: бюджетга солиқларнинг ўз вақтида ва тўлиқ тўланиши; шубҳали қарзлар бўйича заҳиралар яратилишининг тўғрилиги; фойданинг корхона иштирокчилари ўртасида ўз вақтида ва тўғри тақсимланиши; акциядорларга дивидендлар тўлашнинг тўғрилиги.

Агар ҳисобот йилининг охирига келиб дебитор қарзларнинг инвентаризация материалларини таҳлил қилиш натижасида шубҳали дебитор қарзлар аниқланса, унда корхона шу миқдорда шубҳали қарзлар бўйича заҳира яратиши мумкин. Бунда қарздорнинг молиявий ҳолати, тўлов кобилияти ва қарзни тўлиқ ёки қисман суммада қоплай олиш эҳтимолига қараб заҳира ҳажми ҳар бир шубҳали қарз бўйича алоҳида аниқланади. Яратилаётган заҳиралар суммаси 9430«Бошқа операцион харажатлар» счёти(жорий йилнинг якуний ҳисоб-китоби бўйича) ёки 8710-«Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси» счёти (олдинги йилдаги фойда ҳисобидан) дебети ва 4910 «Шубҳали қарзлар бўйича заҳиралар» счёти кредитида акс эттирилади.

Ушбу масалани кўриб чиқишда аудитор қуйидагиларни текшириши лозим: шубҳали қарзлар бўйича заҳира яратиш учун зарур ҳужжатларнинг мавжудлиги (корхона дебитор қарзларининг инвентаризация рўйхати, солиштириш далолатномалари, тўловга лаёқатсизлик ҳақида маълумотнома ва б); шубҳали деб тан олинган қарзларни ҳисобдан ўчиришнинг тўғрилиги; ишлатилмаган шубҳали қарзлар бўйича заҳира суммаларининг тегишли йил фойдасига қўшилиши.

Айрим тармоқларнинг корхоналари Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги рухсати билан таъмирлаш ишлари ўтказиш учун маблағлар заҳираси яратадилар. Агар таъмирланадиган асосий воситалар ишлаб чиқариш учун тайинланган ва шу жараёнда ишлатиладиган бўлса, бу заҳирага қилинадиган ажратмалар маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) харажатлари таркибига «бошқа харажатлар» элементи бўйича қўшилади. Заҳира ҳажми таъмирлаш ишлари учун кутилаётган харажатлар қийматидан келиб чиққан ҳолда аниқланади.

Аудитор таъмирлаш ишлари учун заҳираларнинг тўғри ташкил этилиши ва ишлатилишини текшириши зарур. Бунда қуйидагилар текширилади: Заҳира яратиш учун Молия Вазирлигининг рухсати борлиги; таъмирлаш ўтказиш учун смета ва титул рўйхати; заҳиралардан фойдаланишни ҳисобда акс эттиришнинг тўғрилиги; тўлалиги ва ўз вақтидалиги; фойдаланилмаган заҳира қолдиғи қолганда «стороно»қилиш йўли билан заҳираларни ёпиш; дебет 2010, 2310, 2510 кредит 8910«Келгуси давр харажатлари ва тўловлар заҳираси» («Асосий воситларни таъмирлашга доир келгусидаги харажатлар заҳираси» аналитик счёти).

9-мавзу. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг аҳволини текшириш. Аудиторлик текширувларини якунлаш

Ўрганиладиган саволлар:

1. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни аудити
2. Аудиторлик текширувлар натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш.
3. Аудиторлик ҳисоботи ва уни тузиш тартиби.
4. Аудиторлик хулосаси ва уни тузиш тартиби.

1. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни аудити

Бухгалтерия ҳисобини юритишнинг асосий мақсади маълум бир хўжалик субъектининг барча хўжалик муомалаларини расмий равишда ҳисобда акс эттириш ва маълум бир даврларда фойдаланувчиларга зарурий маълумотларни бериш ҳисобланади.

Молиявий ҳисобот алоҳида мустақил корхона бўлиши ёки хўжалик юритувчи корхоналарнинг уюшган гуруҳига киришидан қатъий назар, бажарадиган ва субъектга таъсир кўрсатувчи молиявий воқеаларни ва муомалаларни кўрсатиш усули ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботларнинг мақсади корхонанинг молиявий аҳволидан, унинг фаолиятидан ва унинг пул маблағлари ҳаракати бўйича маълумот беришдан иборат бўлиб, у фойдаланувчиларнинг кенг гуруҳига иқтисодий қарорлар қабул қилишлари учун зарурдир.

Молиявий ҳисобот хўжалик муомалалари хусусияти ва моҳияти жиҳатидан уларни гуруҳларга тузилмавий бирлаштириш натижаси ҳисобланади. Умумлаштириш ва тасниф қилиш жараёнининг якуний босқичи бу туркумларга ажратилган жуда қисқа ахборотни тақдим этишдир, чунки молиявий ҳисоботлар банд сифатида ва изоҳларда берилган бўлади. Молиявий ҳисоботлар, шунингдек, корхона имкониятларини раҳбарият томонидан бошқарилишини амалга ошириш натижаларини ҳам кўрсатади.

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуннинг 16-моддасига биноан молиявий ҳисоботда қуйидаги ахборот бўлиши керак:

- инвестиция қарорлари ва кредитлар бериш тўғрисида қарорлар қабул қилишда керак бўладиган ахборот;
- субъектнинг бўлажак пул оқимларини баҳолашда фойдали ахборот;
- субъектга берилган ресурслар, мажбуриятлар ва улардаги ўзгаришлар тўғрисида ахборот.

Юқорида айтиб ўтилган ахборотлардан ташқари, молиявий ҳисоботда батафсилроқ маълумотлар ҳам берилади. 1-БҲМАга асосан, молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларга пул маблағлари ҳаракати оқимини тахмин қилишга ғрдам берадиган, корхонанинг мулки ва ихтиёридаги ресурслари тўғрисида қуйидаги маълумотларни ўз ичига олиши лозим:

- корхонанинг назорати остида бўлган активлар ҳақида;
- корхонанинг пассивлари ҳақида;
- корхонанинг тақсимланмаган даромади, корхонанинг бир даврдан бошқа даврга ўтишдаги иқтисодий имкониятлари ва мажбуриятларидаги ўзгаришлар ҳақида;
- пул маблағларининг ҳаракати ҳақида.

Ушбу маълумот молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун корхонанинг дивидендларни ва фоизларни тўлаш, шунингдек, мажбуриятлари бўйича муддати келган тўловларни тўлаш имкониятини баҳолашда фойдали бўлади.

Молиявий ҳисоботнинг шаклланиши қисқа вақтда, ҳисобот даври муомалалари тугагандан сўнг рўй беради ва корхонадан профессионал бухгалтерия билимлари ва кўникмаларидан ташқари, қўшимча маълумотлар тузиш (изоҳлар, тушунтиришлар) кетма-кетлигига риоя қилишни талаб қилади.

Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунига мувофиқ, йиллик молиявий ҳисобот қуйидаги шакллардан иборат бўлиши шарт:

- бухгалтерия баланси – 1-шакл;
- молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот – 2-шакл;
- асосий воситалар ҳаракати тўғрисида ҳисобот – 3-шакл;
- пул оқими тўғрисида ҳисобот – 4-шакл;
- хусусий капитал тўғрисида ҳисобот – 5-шакл;
- эслатмалар, ҳисоблар ва изоҳлар.

Молиявий ҳисоботларинг изоҳлари тушунтириш хати кўринишида мунтазам равишда тартибга солинади. Изоҳлардаги маълумотлар тақдим этилган молиявий ҳисоботнинг ҳар бир тегишли банди кўрсатилган ҳолда берилиши керак.

Молиявий ҳисоботлар тайғрлаш ва бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос сиёсати асослари тўғрисидаги маълумот молиявий ҳисобот изоҳларидан олдин алоҳида ҳисоб кўринишида берилиши керак. Молиявий ҳисоботга бериладиган тушунтириш ёзувида энг камида лозим бўлган зарурий маълумотлар бухгалтерия ҳисобининг ҳар бир аниқ андозасининг «Очиб бериш» бўлимида келтирилади.

Молиявий ҳисоботлар тузиш учун фойдаланиладиган ўзига хос ҳисоб юритиш сиёсатига қўшимчаларда фойдаланувчилар учун молиявий ҳисоботларда фойдаланиладиган баҳоларнинг асоси (дастлабки қиймат, жорий қиймат, сотиш қиймати, дисконт қиймати ва бошқалар)ни билиш жуда муҳим ҳисобланади. Бу тамойиллар кўп ҳолларда узлуксизлик ва ҳисоблаш тамойиллари билан ўхшашдир, улар молиявий ҳисоботни тузиш асосини ташкил қилади. Улар бу тамойиллардан баъзи ҳолатларда баҳолашларнинг асослари ўртасида танлов мавжудлиги билан фарқ қилади.

Молиявий ҳисоботда корхона ҳисоб юритиш сиёсатини акс эттириш пайтида қуйидагиларга алоҳида эътиборни қаратиши лозим:

- даромаднинг акс эттирилиши;
- консолидация тамойиллари;
- фаолият турларининг уйғунлиги;
- қўшма фаолият;
- моддий ва номоддий активларни ва уларнинг эскиришини акс эттириш;
- жалб қилинган маблағлар қийматини капитализация қилиш;
- капитал қўйилмалар;
- инвестицион мулк;
- молиявий инвестициялар ҳамда молиявий активлар;
- ижара;
- тадқиқотлар ва ривожланиш билан боҒлиқ харажатлар;
- товар-моддий заҳиралар;
- солиқлар ҳамда муддати кечиктирилган солиқлар;
- заҳиралар;
- ишчи ва хизматчиларни асраб туриш харажатлари;
- чет эл валютасини ўтказиш;

- инфляция ҳисоби;
- ҳукумат субсидиялари.

Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботларининг изоҳлари, ҳисоблари ва тушунтиришларида қуйидаги маълумотларни кўрсатиши лозим:

- хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи ва ҳисоб сиёсати асослари учун турли асосий муомалалар ва ҳодисаларни танлагани ва қўлланилгани тўғрисида маълумот тақдим этиш;
- БҲМА талаб қилган, ҳеч бир молиявий ҳисоботда акс эттирилмаган ахборотни ёритиш;
- молиявий ҳисоботларда акс эттирилмаган, лекин молиявий ҳисоботни аниқ ва ҳаққоний тақдим этиш учун қўшимча таҳлил ахборотларини тақдим этиш.

Молиявий ҳисоботлар қуйидаги асосий идентификацион реквизитлар асосида тузилишини аудитор текшириши лозим:

- корхонанинг номи, мулкчилик шакли, юридик манзили, бўйсуниши, идентификацион рақами ва корхонани билиш учун керак бўлган бошқа реквизитлар;
- алоҳида корхоналарни ёки корхоналар гуруҳининг молиявий ҳисоботларини қамраб олиши, яъни бу ҳисобот жамланган ёки ягона бўлиши керак. Агар ҳисобот жамланган бўлса, у ҳолда барча шаклларда «Жамланма» ёки «Субъектлар бўйича якуний» субъектлар сони кўрсатилади. Тушунтириш ёзувида жамланган якуний ҳисоботга киритилган ҳисоботларнинг сони кўрсатилиши зарур;
- молиявий ҳисобот томонидан қамраб олинган ҳисобот куни ёки даври.

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуннинг 11-моддасига биноан хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи маълумотларининг тўғрилиги ҳамда ишончлилигини тасдиқлаш учун вақти-вақти билан активлар ва мажбуриятларни инвентаризация қилиб туриши керак.

Инвентаризация натижасида аниқланган мулкларнинг бухгалтерия маълумотлари билан мавжуд ҳақиқийси орасидаги фарқи қуйидагича тартибга солинади:

- ортиқча чиққан асосий воситалар, моддий қийматликлар, пул маблағлари ва бошқа мулклар киримга олиниб, асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар (93-ҳисобварақ) кўпайтирилади. Айбдор шахслардан қийматликларнинг ортиқча чиққанлик сабаблари хусусидаги тушунтириш хатлари олинади;
- қийматликларнинг қонунчилик билан белгиланган норма доирасидаги камомади корхона раҳбарининг буйруғи билан ишлаб чиқариш, муомала харажатларига ёки молиялаштириш (фондлар)ни камайтиришга ўтказилади;
- моддий қийматликлар, пул маблағлари ва бошқа мулклар камомади, шунингдек табиий камайиш нормасидан ортиқча нобудгарчиликлар айбдор шахслардан ундириб олинади. Агар айбдор шахслар аниқланмаса ёки айбдор шахслардан ундириб олиш суд орқали рад этилган бўлса, камомад ва нобудгарчиликлардан кўрилган зарарлар ишлаб чиқариш, муомала харажатларига ёки молиялаштириш (фондлар)ни камайтиришга ўтказилади. Бундай зарарлар келгусида солиққа тортиладиган базага қўшилади.

Дебитор ва кредиторлар билан олиб бориладиган ҳисоб-китобларнинг инвентаризацияси тегишли корхона, ташкилот ва алоҳида шахслар билан олиб бориладиган ҳисоб-китобларни ўзаро текширишдан иборат. Корхонанинг бухгалтерия ҳисоби маълумоти бўйича у ёки бу дебитордан олинадиган қарзлар суммаси қарздор бўлган корхона (алоҳида шахслар)нинг бухгалтерия ҳисобида ғзилган қарзлар суммаси билан солиштирилади.

Ҳисоб-китобларни текшириш учун қарздор ташкилотларга бухгалтерия ходимлари сафарга юборилади ёки хат жўнатилади. Ҳисоб-китобларни текшириш учун юборилган бухгалтерия ходими текшириш якунида далолатнома тузади. Текшириш натижасида дебитор қарзларни ундириб олиш даргумон бўлиб қолиши мумкин (корхона тугатилган бўлиб, қарзнинг кимдан ундирилиши номаълум, дебитор қарзини тан олмаслиги, даъво қилиш муддати тушириб қолдирилиши ва ҳ.к.). Бундай ҳолларда корхона бухгалтериясида умидсиз дебитор қарзлар рўйхати тузилиб, ҳар бир дебитор ва кредиторларнинг рўпарасига нима сабабдан қарз реал эмаслиги кўрсатилади.

Молиявий ҳисоботлар маълум бир ҳисобот даври ёки маълум бир ҳисобот санаси бўйича тузилади. Бунда бухгалтерия баланси ва ҳисобварақлардаги қолдиқлар бўйича маълумотлар маълум бир санага тузилади, молиявий ҳисобот шаклларининг қолганлари эса маълум бир давр учун тузилади.

Молиявий ҳисоботнинг ҳисобот даври 1 январдан 31 декабригача бўлган давр календарь йил ҳисобланади.

Молиявий ҳисобот қонун ҳужжатларида кўрсатилган ҳолларда календарь йилидан фарқли равишда даврлар бўйича (ой, чорак учун) ҳам тақдим этилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар учун ҳисобот куни ҳисобот даврининг охирги календарь куни ҳисобланади. Субъектнинг бухгалтерия баланси учун ҳисобот куни 31 декабрь ҳисобланади, молиявий натижалар тўғрисидаги йиллик ҳисобот учун ҳисобот даври 1 январдан 31 декабригача бўлган давр ҳисобланади.

Корхонанинг йиллик молиявий ҳисоботи мулкчилик шаклидан қатъий назар, тўлиқ нусхаларда қуйидаги фойдаланувчиларга ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 15 февралигача бўлган муддатда тақдим этилиши шарт:

- корхонанинг мулкдори ҳисобланган (давлат мулкини бошқаришга ваколати бўлган органларга, қатнашчиларга, таъсисчиларга) таъсис этиш тўғрисидаги ҳужжатлар асосида;
- давлат солиқ идораларига;
- давлат статистика идораларига;
- қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа органларга.

Молиявий ҳисоботни бошқа фойдаланувчиларга тақдим этиш тартиби мустақил равишда корхона раҳбарияти (унинг мулкдорлари ва таъсисчилари) томонидан тартибга солинади ва корхонанинг ҳисоб сиёсатида кўзда тутилади.

Хўжалик юритувчи субъектларнинг йиллик молиявий ҳисоботлари манфаатдор субъектлар: банклар, биржалар, инвесторлар, кредиторлар ва шу кабилар учун ошкора ҳисобланади. Манфаатдор шахслар йиллик молиявий ҳисобот билан танишиш ва нусха кўчириш харажатларини қоплаб, унинг нусхасини олиш ҳуқуқига эгадирлар.

Очиқ турдаги ҳиссадорлик жамиятлари, суғурта компаниялари, банклар, фонд ва товар биржалари, инвестиция фондлари ва боша молия муассасалари ҳар йили молиявий ҳисоботни ундаги маълумотларнинг тўғрилиги аудитор томонидан тасдиқлангандан сўнг ҳисобот тугагандан кейин 1 майдан кечиктирмай эълон қиладилар.

Чораклик молиявий ҳисобот ҳисобот чорагидан кейинги ойнинг 25-кунидан кечикмасдан тақдим этилади. Ярим йилликнинг молиявий ҳисоботи шу йилнинг 25-июлидан кечикмасдан тақдим этилиши керак.

Бир шаҳарда жойлашган корхоналар томонидан молиявий ҳисоботни тақдим қилиш муддати уни айнан тақдим қилинган кун ҳисобланади, бошқа шаҳардагилар учун эса жўнатилган ва алоқа бўлими муҳри билан белгиланган кун ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботни тақдим этиш куни иш бўлмаган кунга тўғри келган пайтда, тақдим этиш муддати ундан кейинги биринчи иш кунига кўчирилади. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги баъзи-бир хўжалик субъектлари учун бу хўжалик субъектлари фаолиятининг ўзига хос хусусиятларини, улардаги ҳисоб ишининг мураккаблигини (шу билан бирга автоматлаштирилганлик даражасини) ўрганиб чиққандан кейин чораклик ва йиллик молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг бошқа муддатларини белгилайди (1- сон БҲМА, 64-банд).

Бунда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги агар хўжалик субъектида ҳисоб иши автоматлаштирилмаётган бўлса ва шу сабабли молиявий ҳисобот юқорида кўрсатилган муддатларда тақдим этилмаётган бўлса, у ҳолда ҳисоботни тақдим этиш муддатини узайтиришни рад этиши мумкин.

Ўзбекистон Республикасиинг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунининг 7-моддасига мувофиқ, молиявий ҳисоботнинг тайғрланиши, ишончлилиги ва ўз вақтида топширилиши учун жавобгарлик бухгалтерия ҳисобини ташкил қилувчи хўжалик субъекти раҳбарининг зиммасига юклатилади.

2. Аудиторлик текширувлар натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш.

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

Аудит натижаларини баҳолаш ишлари асосан қуйидагиларни ўз ичига олади:

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

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

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

Аудитор қуйидаги ҳоллардаги каби, катта номувофиқликлар мавжудлигини кўрсатувчи ҳолатларни объектив баҳолаши зарур:

- хўжалик юритувчи субъект ходимларига маълум бўлган, аммо аудитор томонидан очилмаган хатоларни аниқлаш фактлари;
- текширув учун зарур бўлган, аудиторга ўз вақтида тақдим қилинмаган дастлабки ҳужжатлар ёки маълумотларга доир хўжалик муомалалари;
- мутахассисларнинг ҳисоб-китобларидаги номувофиқликлар;

• инвентаризация натижасида аниқланиб, далолатнома ва таққослаш ведомостлари билан расмийлаштирилган, лекин етарли даражада таҳлил қилинмаган ва тузатилмаган катта тафовутлар;

• катта тафовутларнинг тасдиқланмаганлиги ва аудитор сўровларига кутилган жавоблар олинмаганлиги;

• текширув учун танлаб олинган, зарур дастлабки ҳужжатлар ёки тегишли рухсат этувчи кўрсатмалар тақдим қилинмаган хўжалик муомалалари.

Аудитор тўпланган далиллар етарлилигини баҳолашда ушбу ҳолатлар аниқланган босқични (режалаштириш, аудит ўтказиш) ҳисобга олиши керак. Шунингдек, катта хатолар хатарини дастлабки баҳолаш ва батафсил текшириш режалари ҳам эътиборга олиниши лозим.

Агар бундай ҳолатлар режалаштириш босқичида аниқланган ва ҳисобга олинган бўлса, унда аудитор тўпланган далилларнинг етарлилигига ва режалаштирилган ҳамда қўшимча аудиторлик амалларини бажаришнинг мақсадга мувофиқлигига баҳо бериши зарур.

Аудиторлик текширувининг асосий босқичларини ўтказиш натижалари аудит ўтказишдан қўйилган мақсадга эришилганлик даражасини баҳолаган ҳолда аудиторнинг ишчи ҳужжатларида қаид қилиниши лозим. Масалан, аудит ўтказиш дастурининг «Дебитор ва кредитор қарзларни текшириш» бўлими бўйича ўтказилган аудит натижаларини баҳолашда қуйидаги аудиторлик амалларини таҳлил қилиш ва баҳолаш мақсадга мувофиқ:

Кейинги пул киримлари ва тегишли счётлар қолдиқларидан тўланган тўловларга доир дастлабки ҳужжатларни текшириш. Аудиторлар одатда бухгалтерия баланси тузилгандан кейинги то аудит ўтказилган охирги кунга қадар амалга оширилган тўловларни ҳам текширади. Бу текширув натижалари ҳисоб маълумотларининг ишончлилигини жорий мажбуриятларни балансда акс эттиришнинг тўлиқлиги ва ҳаққонийлиги нуқтаи назаридан баҳолашга имкон беради. Ушбу амалларни бажариш натижасида жорий мажбуриятлар тўлиқ ва ҳаққоний акс эттирилганлиги тўғрисида олинган далиллар, бухгалтерия ҳисоботи тузилганидан сўнг тўланган қарзларга нисбатан етарли даражада деб баҳоланиши мумкин. Шундан сўнг аудитор тўлови тасдиқланган ва тасдиқланмаган қарзлар суммаларининг катта - кичиклигини баҳолайди;

счётларни бухгалтерия ҳисоботи тузилганидан сўнг тайёрланган моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари билан, ҳисоб маълумотлари бўйича қолдиқлар билан солиштириш. Бухгалтерия ҳисоботи тузилган кундан олдин олинган барча счётлар (етказиб берилган товарлар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун) жорий даврдаги ҳисобда ва шу давр учун тузилган ҳисоботда акс эттирилиши керак. Шунинг учун бухгалтерия баланси тузилган санадан сўнг тайёрланган материаллар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар ва счётлардаги саналар, мулклар ва мажбуриятларнинг балансда тўғри акс эттирилганлигини текшириш мақсадида таққосланиши мақсадга мувофиқ.

Мавжуд қолдиқларни счёт-фактуралар маълумотлари, моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари ва тўлов ҳужжатлари билан солиштириш. Агар дебитор ва кредитор қарзларнинг миқдори хўжалик юритувчи субъект молиявий аҳволи учун сезиларли даражада бўлса, аудиторлар ҳисобга олишнинг тўғрилиги ва аниқлигини текшириши, шунингдек, ҳисоб маълумотлари бўйича мажбуриятларнинг ошириб кўрсатилмаганлигини аниқлашлари лозим. Бу ҳолда дастлабки ҳужжатлар маълумотлари аналитик ҳисоб регистрлари (журналлар, оборот ёки сальдо ведомостлари) да акс эттирилган ахборотлар билан, олдин энг катта қолдиқлиларидан

бошлаб (чунки улар бўйича ошириб кўрсатиш эҳтимоли кўпроқ) солиштирилади. Олинган маълумотлар бўйича ҳисоб ёзувларида (масалан, битта счётни ҳисоб регистрида икки марта акс эттириш ва шунга ўхшаш) мажбуриятлар (дебитор ва кредитор қарзлар) ошириб кўрсатилиш ҳолатларининг катта-кичиклигини баҳолаш зарур.

Мол етказиб берувчилар ва бошқа контрагентлар билан ҳисоб-китобларни тасдиқлаш. Аудит ўтказиш чоғида бундай тасдиқни олиш мажбурий эмас. Лекин, ушбу амал кўпчилик ҳолларда катта наф келтириши мумкин. Масалан, мол етказиб берувчилардан олинган жавоблар қуйидагиларни тасдиқлаш учун ишлатилиши мумкин:

- мол етказиб берувчилар бўйича дебитор қарзлар уларнинг асосли даъвоси ҳисобланади;
- бухгалтерия ҳисоби маълумотлари мол етказиб берувчиларга барча мавжуд қарзларни ўзида акс эттиради;
- сотиб олинган моддий ресурслар, кўрсатилган хизматлар ва бажарилган ишлар тегишли ҳисобот даврида акс эттирилган. Бунда аудит ўтказиш чоғида контрагентлардан тасдиғини олиш зарурлиги тўғрисида гувоҳлик берадиган омилларни белгилаб қўйиш керак: харидларни ички назорат қилиш тузулмасининг бўшлиги; молиявий муаммолар; товар-моддий бойликлар бўйича қолдиқлар чиқаришда ёки қарздорларни текширишда йўл қўйилган хатолар тўғрисидаги фактлар; бир неча мол етказиб берувчилардан қилинган катта харидлар; харидлар тўғрисидаги ҳисобот бухгалтерия балансини тузиш санасига тайёрланмаган. Тасдиқлаш ишларининг натижаларини умумлаштириб, энг аввало, уларнинг ишончлилигини баҳолаш зарур. Бунда қарзларнинг ёзма ва оғзаки шаклда тасдиқланган миқдори ва аҳамиятлилиги баҳоланади.

Ёзма шаклда олинган далил-исботларни энг ишончли деб тан олиш қабул қилинган. Ёзма тасдиқларнинг ишончлилиги уларнинг тўғри расмийлаштирилишига боғлиқ. Тасдиқлар ишончлилигининг таҳлилидан келиб чиқиб, тасдиқланган ва тасдиқланмаган суммаларнинг катта-кичиклиги, шунингдек мажбуриятларнинг ишончлилиги тўғрисида аудитор фикрини шакллантириш учун олинган далиллар етарлилиги баҳоланади;

Дебитор ва кредитор қарзлар аналитик ҳисоби маълумотларининг тенглигини текшириш. Дастлабки ҳужжатларни текшириб чиқиш ёки дебитор ва кредитор қарзлар тасдиғини олиш муносабати билан аудиторлар ҳисоб-китобларни ҳисобга оладиган аналитик ҳисоб регистрларини текшириб чиқиши, ҳамда уларни Бош дафтар маълумотлари билан таққослаши лозим. Ҳисоб-китоб муомалалари ҳисобга олинадиган счётларни таҳлил қилишда қуйидагилар аниқланиши мумкин:

- мол етказиб берувчилар счётлари бўйича дебет қолдиқлар;
- мансабдор шахслар, директорлар, раислар, шўъба ва тобе корхоналарга ва бошқа ўзаро боғлиқ томонлардан қарзлар суммалари;
- мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларга доир ҳаддан ташқари катта тузатишлар;
- даъво муддати ўтиб кетган ёки ўтаётган тўланмай қолган счёт-фактуралар.

Барча белги қўйилган суммалар якуний ишчи ҳужжатларини тайёрлашда таҳлил қилиниши ва ҳисобга олиниши лозим. Ушбу ишларнинг натижаларини бошқа олинган далиллар билан таққослаш мақсадга мувофиқ. Масалан, даъво муддати ўтиб кетаётган тўланмай қолган счётлар ва мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоблар бўйича дебет қолдиқларнинг аниқланган суммаларига маълумотлар мувофиқлиги

тўғрисида тасдиқ олиниши мумкин. Бу ҳолда аудитор аналитик ҳисоб маълумотларининг ишончлилиги ҳақида етарли далилларга эга бўлади.

Агарда олинган тасдиқлар натижаларига кўра контрагентда бундай қарздорликнинг йўқлиги аниқланса, у ҳолда аудитор аналитик ҳисоб маълумотларини ишончсиз деб баҳолаши мумкин.

Аналитик ҳисоб регистрлари маълумотларини Бош дафтар билан таққослаш мижоз томонидан вақти-вақти билан ўтказиладиган назорат тадбири бўлиб ҳисобланади. +оидага кўра, аудиторлар қилинган таққослашларни, аниқланган ғайриоддий суммаларни таҳлил қилади, жами суммаларни қайта жамлаб чиқади.

3. *Аудиторлик ҳисоботи ва уни тузиш тартиби.*

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

1. аудит ҳақидаги шартномада кўзда тутилган давр ичидаги корхонанинг молия-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш тўғрисида ҳисобот;

2. бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси.

Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича: ***аудиторлик ҳисоботи*** аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоида-бузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотдан иборат бўлган ва хўжалик юритувчи субъект раҳбарига, мулкдорга, катнашчилари (акциядорлари)нинг умумий йиғилишига йўлланган ҳужжат (18-модда).

№70 -«Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли АФМСга мувофиқ аудиторлик ҳисоботининг таркиби қуйидагича:

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

б) адресат номи;

в) кириш қисми;

г) таҳлил қисми;

д) якуний қисм.

Аудиторлик ҳисоботи молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказган аудитор(лар) томонидан бетма-бет имзоланиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг буюртмачисига, буюртмачининг барча зарур реквизитлари кўрсатилган ҳолда жўнатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилотининг реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида қатнашган бошқа шахслар ҳақида маълумотлар, ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи кўрсатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми аудиторлик фаолияти миллий стандартига таянади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

- хўжалик юритувчи субъектда ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари (батафсил баёни);
- бухгалтерия ҳисоботи ва молиявий ҳисоботнинг аҳволини текшириш натижалари;

• молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари;

• солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари;

• активлар (маблағлар) сақланишини текшириш натижалари.

Корхонадаги ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

• ички назорат тизими хўжалик юритувчи субъект фаолияти тавсифи ва миқёсларига мос келишини умумий баҳолаш;

• аудиторлик текшируви чоғида аниқланган, ички назорат тизимининг хўжалик юритувчи субъект фаолияти тавсифи ва миқёсларига катта мос келмаслик ҳолатларини баён қилиш.

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

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

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

Хўжалик юритувчи субъект томонидан молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

• хўжалик юритувчи субъект томонидан содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг қонунчиликка мос келишини баҳолаш;

• хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга оширилган молия-хўжалик муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида аниқланган катта номувофиқликларни баён қилиш.

Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

•солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича тузилган ва тегишли органларга тақдим қилинган ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини баҳолаш;

• солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблашнинг белгиланган тартибини бузиш фактларини, солиққа тортиладиган базани аниқлашдаги хатоларни баён қилиш.

Активлар сақланишини текшириш натижалари активларни инвентаризация қилишга асосланиши ва уларнинг ҳақиқатда мавжудлиги ҳамда бутлиги тўғрисидаги ахборотларни ўз ичига олиши лозим.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисмида аниқланган хато-камчиликлар ва қоидабузарликларни бартараф қилиш бўйича аудиторлик ташкилотининг тавсиялари, ҳамда хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича маслаҳатлар ва таклифлари акс эттирилади.

№ 70 -АФМС га мувофиқ аудиторлик ташкилоти тузилган аудиторлик ҳисоботи учун қонунчиликка мувофиқ жавобгар ҳисобланади. Шунингдек, аудиторлик ҳисоботидаги ахборотлар махфий ҳисобланади ва уни ошкор этиш мумкин эмас. Ушбу ахборотларга алоқадор шахслар ахборотларни ошкор қилганлиги учун қонунчиликка мувофиқ жавобгарликка тортилади (7 параг. 16-17 бандлар).

Аудиторлик текширувининг натижалари асосида тузилган ҳисоботда корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларининг умумий аҳволи, шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишнинг ҳолати, таҳлил ишларининг даражаси ҳамда корхонадаги ҳисоб-таҳлил ходимларининг тавсифи акс эттирилади. **Аудиторлик ҳисоботи маълумотлари корхона бозор шароитларига қандай мослашаётганлиги ва муваффақиятли ривожланиши ҳамда фойдасини кўпайтира олишга қодирлигини ёки аксинчалигини билдириши лозим.** Албатта, текширилаётган корхонадаги аҳвол безаб кўрсатилмасдан, аудиторга тақдим қилинган ахборот ҳақиқий бўлгандагина эҳтиросларга берилмаган ва реал аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулоса шаклланади. Акс ҳолда, аудиторлик текшируви бефойда ва уни ўтказиш учун сарфланган маблағ эса зое кетади.

Аудитор ҳисоботда келтирилган камчиликлар бўйича уларни бартараф қилишга каратилган ўз таклифларини ҳам кўрсатиб ўтиши лозим. Лекин текширилаётгин корхона ходимларига «яхшилик» қилиш мақсадида аудитор шахсан ўзи дастлабки ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботларидаги хатоларни тўғрилаши мутлақо мумкин эмас.

Шу билан бирга аудиторларга у ёки бу нохуш фактларни бошқача қилиб ёритишга ёки текширувчилар учун қулай хулоса тузиб беришга мажбурлаш мақсадида руҳий, жисмоний ёки бошқача тазъйиқлар ўтказган ҳолларда улар қатъийлик ва принципиаллик билан иш тутишлари лозим.

Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради.

Агар бухгалтерлик (молиявий) ҳисобни юритиш, тегишли ҳисоботларни тузиш ва Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига риоя қилиш бўйича кўрсатилган камчиликлар аудит ўтказиш чоғида буюртмачи корхона томонидан тузатилмаса, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг ишончлилигини тасдиқлаш мумкин эмаслиги тўғрисида аудиторлик текширувининг хулосасида ёзилади.

4. Аудиторлик хулосаси ва уни тузиш тартиби.

Аудиторлик хулосаси бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг таркибий қисми бўлиб, ундан фойдаланувчилар учун ушбу ҳисобот ишончлилиги ахборот манбаси бўлиб хизмат қилади. Бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар аудиторлик хулосасида баён қилинган фикрга таяниб, аудиторга ёки аудиторлик фирмасига ишонч билдирадилар. Ушбу ишонч, энг аввало, аудитор томонидан бажарилган ишнинг сифати билан қўлга киритилади ва оқланади.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича, ***аудиторлик хулосаси*** молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисоби юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очиқ бўлган ҳужжат.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботи асосида тузилади.

Аудиторлик хулосаси аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилотининг раҳбари томонидан имзоланган ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак (19-модда).

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

аудиторлик хулосаси» номли аудиторлик фаолияти миллий стандартидан (АФМС) фойдаланилади.

Аудит натижалари корхонадаги жараёнлар ва молия-хўжалик фаолияти натижаларини ташкил этиш ва ҳисобга олишни ҳолисона акс эттириши лозим.

Бошқача қилиб айтанда, аудиторлик текшируви мумкин қадар объектив бўлиб, унинг хулосаси маълум маънода хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти устидан чиқарилган «ҳукм» ҳисобланади.

Шунингдек, давлат органлари топшириғига биноан ўтказилган текширув натижалари бўйича тузилган аудиторлик хулосаси Ўзбекистон Республикаси процессуал қонунчилигига мувофиқ тайинланган экспертиза хулосасига тенглаштирилади.

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

Кириш қисмида қуйидагилар кўрсатилади:

– аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлар;

– лицензиясининг тартиб рақами;

– аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун лицензия берган орган номи ва берилган вақти, шунингдек, лицензиянинг амал қилиш муддати;

– аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олиш тўғрисидаги гувоҳномасининг рақами;

– аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счёти;

– текширувда иштирок этган барча аудиторлар ҳамда аудиторлик ташкилоти раҳбарининг насаби, исми-шарифи.

– аудиторлик текшируви ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъектнинг умумий тавсифи.

Шу билан бирга аудиторлик хулосасининг **кириш** қисмида текширувдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар рўйхати, санаси ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши лозим. Шунингдек, кириш қисмида аудиторлик текширувидан ўтказиладиган ҳисоботнинг тайёрланиши ва ишончлилиги учун маъсулият хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклатилиши, мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган аудиторлик хулосаси учун эса аудиторлик ташкилоти жавобгар эканлиги кўрсатилиши лозим.

2. **Аудиторлик хулосасининг таъкидловчи қисми**да аудиторлик хулосаси АФМСга мувофиқ ўтказилганлиги таъкидланиши лозим.

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

3. ***Аудиторлик хулосасининг якунловчи қисми***да хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботи ишончлилиги ва қонунчиликка мувофиқлигини тасдиқлаш тўғрисида ёзув ёзилади.

Текширув аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилганда, аудиторлик хулосасини аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки аудиторлик ташкилотининг у ваколат берган бошқа ходими имзолайди ва аудиторлик фирмаси муҳри билан тасдиқлайди.

Хўжалик юритувчи субъект фақат аудиторлик хулосасининг якуний қисминигина манфаатдор шахсларга тақдим қилиши лозим. Шу муносабат билан аудиторлик хулосасининг таҳлилий қисми ва якуний қисми алоҳида имзоланиши ва муҳрланиши мумкин. Аудиторлик хулосасининг иккита тури мавжуд: а) ижобий аудиторлик хулосаси; б) салбий аудиторлик хулосаси.

Ижобий аудиторлик хулосасида бухгалтерлик баланси ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги аудитор томонидан тасдиқланади. +оидага кўра ижобий аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқлигини ишонарли акс эттиради деган фикрга келинган вақтда тузилиши лозим.

Салбий аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий аҳволи тўғрисида ишонарли маълумот бермаган ва бухгалтерлик ҳисоботи ҳамда унинг молия-хўжалик фаолияти ҳисоби амалдаги меъёрий қонунчилик талабларига мос келмаган ҳолда юритилган вақтда тузилади. Бундай хато-камчиликлар ўз вақтида тузатилмаса молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин.

Салбий аудиторлик хулосаси тузиш аудиторлик амалиётида камдан-кам учрайдиган ҳолат бўлиб, бунга қуйидаги муайян вазиятлар сабаб бўлиши мумкин:

- аудитор томонидан аниқланган бухгалтерия ҳисоботидаги хато-камчиликлар жиддий ва салмоқли бўлган ҳолатлар; айрим мижоз-корхоналарда бундай ҳолатлар уларнинг иқтисодий носорлиги билан биргаликда юзага , ҳатто **амал қилаётган корхона принципи**нинг бузилишига етиб боради;
- молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун зарур бўлган дастлабки ҳужжатлар, бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва ҳисоб регистрлари ҳамда бошқа ҳужжатларнинг катта қисми корхона маъмурияти томонидан тақдим этилганда; бунда аудиторлик ташкилоти вужудга келган вазиятдан келиб чиққан ҳолда №70-АФМСга мувофиқ аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиши ҳам мумкин;
- ижобий аудиторлик хулосаси тузишга тўсқинлик қиладиган бошқа объектив вазиятлар ҳам, хусусан, вазият тақазоси вужудга келадиган срҳани чеклашлар;
- мижоз-корхона маъмурияти молиявий ҳисобот маълумотларини асосан тўғри деб, аудиторлик хатолар ва ноаниқликлар тўғрисидаги асосий хулосалари билан рози бўлмасдан, тегишли ҳисоб ёзувларини тузатишни батамом рад этиш ҳолатлари ва ҳакозо.

Салбий аудиторлик хулосаси хўжалик юритувчи субъект томонидан содир этилган молиявий ва хўжалик муомалалари молиявий ҳисоботда ишонарли акс эттирилган, аммо қонунчиликка мос келмайдиган ҳолларда ҳам тузилади.

Салбий аудиторлик хулосасини тузишга, қоидага кўра, хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик ташкилоти томонидан аниқланган хато-камчиликларни бартараф қилиш мақсадида молиявий ҳисоботга ўзгартишлар киритиш тўғрисида билдирилган фикрга норозилиги сабаб бўлади.

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

Аудитор бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботининг сифати тўғрисида ишонч билан аудиторлик хулосаси туза олиш учун етарли даражада ишончли далиллар туплай олмаган вақтда хулоса тузмайди. Бундай ҳолат аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги оқибатида молиявий ҳисобот тўғрисида фикр билдириш учун аудиторлик далил-исботлар етарли бўлмаганида юзага келади.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига мувофиқ шартнома тузувчи аудиторлик ташкилоти ва мижоз-корхона тадбиркорлик субъектлари сифатида тенг ҳуқуқли бўлса ҳам мақоми бўйича тенг бўла олмайдилар, чунки аудиторлик ташкилоти текшириладиган хўжалик тизимини назорат қилади. Бундан мижоз-корхона маъмурияти аудиторлик ташкилотининг хулоса тузишдан воз кечиш эҳтимоли олдиндан аниқланиб қўйилишига рози бўлиши лозим деган хулоса келиб чиқиши мумкин. Умуман олганда, бундай эҳтимоллик жуда кам учрайди, аммо қонунчиликда белгилаб қўйилган.

Аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиш айрим махсус ҳолларда юзага келади. Булар: аудитор мустақиллигини йўқотиши, баланс тузилган санадан кейиги содир бўлган жиддий ҳодисалар ёки вазиятнинг ноаниқлиги, хўжалик юритувчи субъект томонидан, ёки айрим мураккаб вазиятлар туфайли аудит ўтказиш соҳасининг чеклаб қўйилиши.

Аудиторнинг хулоса тузишдан воз кечиши ёзма равишда, №70-АФМС да кўрсатилган шакл бўйича расмийлаштирилиб, унинг мазмуни жуда ҳам пухта асосланган бўлиши лозим.

Аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги- бу хўжалик юритувчи субъект вакиллари ёки учинчи шахсларнинг, бошлаб қўйилган аудиторлик текширувини, аудитор аудиторлик хулосаси тайёрлаш учун етарли деб ҳисоблайдиган ҳажмда ўтказишга тўсқинлик қилишга қаратилган очиқдан-очиқ кўрсатадиган ҳатти-ҳаракатлари ёки ҳаракатсизлигидир.

Аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиш ариза кўринишида бўлиб, «***Аудиторлик ташкилотининг аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиш тўғрисидаги аризаси***»деб номланади ва қуйидаги шаклда бўлади.

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

Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилиб, унинг икки нусхаси аудиторлик текшируви буюртмачиси яъни корхона раҳбариятига тақдим қилинади.

Хўжалик юритувчи субъектлар аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг 15 кун ичида аудиторлик хулосасининг бир нусхасини ўзлари жойлашган ҳудуддаги солиқ органига тақдим қиладилар.

Аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар учун тушунарли бўлиб, унда аудиторнинг иккиланиш ва(ёки) норозилигидан келиб чиққан чеклашлар аниқ кўрсатилиши лозим. Аудиторлик хулосаси барча молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар олиш имконига эга бўлган очиқ ахборот ҳисобланади. Аудиторлик хулосаси тегишли молиявий ҳисоботлар билан биргаликда хўжалик юритувчи субъект томонидан чоп эттирилиши мумкин.

Агар кўрсатилган камчиликлар бухгалтерия ҳисоботининг ҳаққонийлигига таъсир қилмайдиган бўлса, аудитор хулоса тузишга киришади. Акс ҳолда аудитор бухгалтерия ҳисобининг юритилиши ва корхона томонидан тақдим қилинган ҳисоботлар тўғрилигини тасдиқлашдан бош тортиши лозим. Фақат кўрсатилган камчиликлар тугатилгандан сўнггина текширувларни якунлаши ва уларнинг натижалари бўйича хулоса тузиш мумкин. Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишдаги камчиликларни тугатиш учун корхонага берилган вақт, одатда, агар бундай ишларнинг жиддийлиги ва сермеҳнатлиги реал баҳоланса, икки - уч ойдан ошмаслиги лозим.

Аудиторга барча зарур маълумотлар ўз вақтида тақдим этилмаган ёки бузиб кўрсатилган ҳолда тақдим этилганлигини у билмаган бўлса, бунга аудитор жавобгар

ҳисобланмайди. Бу ҳолларда барча жавобгарлик зарур маълумотларни аудиторга тақдим этиши лозим бўлган, текширилаётган корхона маъмурияти ва унинг маъсул ходимларига юклатилади.

Шу боисдан, корхона раҳбари ва молия-ҳисоб хизмати ходимлари олдиндан, аудиторлик хулосасини охирги таҳрирда тузгунга қадар танишиб чиқишлари, агарда уларда айрим ҳолатларга нисбатан норозилик, мулоҳаза ёки қандайдир таклифлари бўлса, ушбу билдирилган фикрлар диққат билан эшитилиб, корхона ходимлари иштирокида муҳокама қилиниши ва асосланган ҳолда чиқариб ташланиши ёки эътиборга олиниб, хулосанинг охирги тахририда инобатга олиниши лозим.

Корхона бир ой ҳам ўтмасдан сўнг қайта текшириш натижасида ижобий хулоса олса, бу ҳол аудиторларга ишончсизлик билдиришга олиб келиши мумкин. Бу худди ойлаб дарсга қатнашмаган, қобилиятсиз талабанинг имтиҳонда мутлақо саводсизлигини намоён қилиб, «қониқарсиз» баҳо олганидан сўнг, эртасига ***баъзи бир сабабларга кўра*** «аъло» баҳога қайта топширгани каби нореал ҳодисадир.

Шунингдек, агар текширувда ҳеч қандай криминалга оид ҳолат аниқланмаган бўлсада, хулосаларни очиқдан-очиқ ёки ниқобланган ишоралар билан шакллантириш мумкин эмас. Аммо, шунга қарамасдан корхона ишида суйистеъмол ҳоллари учраса, судлов-тергов органлари томонидан чуқур текширилиб, улар очиб ташланади. Яна бир марта шуни таъкидлаш лозимки, аудитор хулосада фақат қўл остидаги ҳужжатлар ёки аниқ формулалар, рецептуралар, нормалар, лимитлар ва бошқа маълумотларга асосланган, бенуқсон, аниқ ҳисоб-китоблар билан тасдиқланган фактларни келтириши лозим.

Аудиторлик хулосасида ҳеч қандай тахминлар, гумонлар, миш-мишлар ва бошқа тасдиқланмаган манбалардан олинган маълумотларни келтириш мумкин эмас. Шунингдек, хулосада жудаям эҳтиросларга берилган сўзлар, келтирилган фактлар бўйича шарҳлар, масалан, «ўта кетган, ашаддий совуққонлиги натижасида. . . » каби жумлалар бўлмаслиги керак.

Аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг барча материаллар (ишчи ва аналитик жадваллар, ҳисоб-китоблар, аудиторлик текшируви ва хулосалар ҳамда экспертиза далолатномаларининг бирламчи нусхалари, ҳисоб ходимлари, моддий жавобгар шахслар ва бошқаларнинг тушунтириш хатлари) ҳар бир текширилган корхона учун махсус очилган папкаларда сақланиши лозим.

Навбатдаги текширувдан олдин ушбу материаллар текширув энг бошидан аниқ мақсадга йуналтирилган ва самарали бўлиши, бунинг устига уни мазкур корхонани текширишда олдин иштирок этмаган, янги ходимлар ўтказса, уларга яқиндан ёрдам бериши мумкин.

Булардан ташқари, ойдинлаштирилиши лозим бўлган айрим саволлар ёки текширилаётган корхона томонидан даъволар (масалан, аудиторлар томонидан мижоз-корхонанинг ҳисоб ва ҳисоботларини текшириш натижалари бўйича салбий хулоса аниқланганда) пайдо бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда ҳақиқатни қарор топтириш учун аудиторлик ҳисоботи ва хулосасидаги ишчи материалларга мурожаат қилинади.

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси учун жавобгарлик. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунга мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказмай тузилган ёхуд аудиторлик текшируви натижалари бўйича тузилсада, лекин аудиторлик текшируви давомида аудитор (аудиторлар) томонидан олинган ва ўрганилган хўжалик юритувчи субъект ҳужжатлари мазмунига мувофиқ бўлмаган аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан сохта тузилган ҳисобланади.

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан сохта тузилганлиги аудиторлик фаолиятини амалга оширишга доир лицензиянинг амал қилишини белгиланган тартибда тугатишга, шунингдек айбдор шахслар қонунда назарда тутилган жавобгарликка тортилишига сабаб бўлади.

АДАБИЁТЛАР

Ўзбекистон Республикаси қонунлари

1. «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида» қонуни. 30 август 1996 й.
2. Солиқ кодекси. Т.: Ўз. Рес. Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Республикаси ахборот-маслаҳат маркази. 2005 й.
3. «Фаолиятнинг айрим турларини лицензиялаш тўғрисида»ги қонуни. 25 май 2000 й.
4. «Тадбиркорлик фаолияти эркинлигининг кафолатлари тўғрисида»ги қонуни. 25 май 2000 й.
5. «Давлат ер кадастри тўғрисида»ги қонуни. 28 август 1998 й.
6. «Банклар ва банк фаолияти тўғрисида»ги қонуни. 25 апрель 1996 й.
7. «Ер ости бойликлари тўғрисида» қонуни. 23 сентябрь 1994 й.
8. «Сув ва сувдан фойдаланиш тўғрисида» қонуни. 6 май 1993 й.
9. «Банкротлик тўғрисида» (янги тахрирда)ги қонуни. 24 апрель 2003 й.
10. «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги қонуни. 29 август 1998 й.
11. «Фуқароларнинг жамғариб бориладиган пенсия таъминоти тўғрисида»ги қонуни. 2 декабрь 2004 й.
12. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» (янги таҳрирда)ги қонуни. 26 май 2000 й.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Фармон ва қарорлари

13. «Банк тизимини янада ислох қилиш ва эркинлаштириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2005 йил 15 апрелдаги Фармони.
14. «Банклардаги депозитлардан накд пул тўловларини узлуксиз таъминлаш кафолатлари тўғрисида» 2005 йил 5 августдаги қарори.
15. «Бозор ислохотларини чукурлаштириш ва иктисодиётни янада эркинлаштириш сохасидаги устувор йилўналишлар амалга оширилишини жадаллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2005 йил 14 июндаги Фармони.
16. «Жамғариб бориладиган пенсия тизимини такомиллаштириш ва техника билан жиҳозлаш борасидаги кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» 2005 йил 28 июндаги қарори.

17.«Қурилиш материаллари саноатида иқтисодий ислоҳотларни чуқурлаштириш ва тармоқни жадал ривожлантириш тўғрисида» 2005 йил 24 мартдаги Фармони.
18.«Лизинг фаолиятини ривожлантиришни янада рағбатлантириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2002 йил 28 августдаги Фармони.
19. «Микрофирмалар ва кичик корхоналарни ривожлантиришни рағбатлантириш борасидаги қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» 2005 йил 20 июндаги Фармони
20.«Нақд пул муомаласини такомиллаштириш ва банкдан ташқари айланмани қисқартириш борасидаги қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» 2005 йил 15 апрелдаги Фармони.
21. «Савдо ва умумий овкатланиш сохасида солиққа тортиш тизимини тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида» 2003 йил 30 июндаги Фармони.
22.«Тадбиркорлик субъектлари томонидан тақдим этиладиган ҳисобот тизимини такомиллаштириш ва уни ноқонуний талаб этганлик учун жавобгарликни кучайтириш тўғрисида» 2005 йил 15 июндаги қарори.
23.«Тадбиркорлик субъектларини ҳуқуқий химоя қилиш тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2005 йил 14 июндаги Фармони.
24.«Тадбиркорлик субъектларининг хўжалик сохасидаги ҳуқуқбузарликлари учун молиявий жавобгарлигини эркинлаштириш тўғрисида» 2005 йил 24 июндаги Фармони.
25.«Тўғридан-тўғри хусусий хорижий инвестицияларни жалб этишни рағбатлантириш борасидаги қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» 2005 йил 11 апрелдаги Фармони.
26.«Улгуржи савдо корхоналарини солиққа тортишни такомиллаштириш тўғрисида» 2003 йил 4 февралдаги Фармони.
27.«Ўзбекистон Республикаси Ер ресурслари, геодезия, картография ва давлат кадастри давлат кўмитасини ташкил қилиш тўғрисида» 2004 йил 15 октябрдаги Фармони.
28.«Хорижий сармоя иштирокидаги корхоналар томонидан тайёр истеъмол моллари ишлаб чиқаришни кўпайтиришни рағбатлантиришга оид қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» 2003 йил 20 июндаги Фармони.
29. «Хусусий тадбиркорлик, кичик ва ўрта бизнесни ривожлантиришни янада рағбатлантириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2003 йил 30 августдаги Фармони.
30.«Экспорт-импорт операцияларини тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида» 2005 йил 11 мартдаги Фармони.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари

27. «2005-2007 йилларда фермер хўжаликларини жадал ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2004 йил 24 декабрдаги 607-сон қарори.
28. «Бюджетдан ташкари Пенсия жамғармасини бошқаришни янада такомиллаштириш тўғрисида» 2004 йил 21 октябрдаги 490-сон қарори.

29. «Давлат даромадига ўтказиладиган мол-мулкни олиб қўйиш, сотиш ёки йўқ қилиб ташлаш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш ҳақида» 2004 йил 25 мартдаги 140-сон қарори.
30. «Давлат даромадига ўтказиладиган мол-мулкни олиб қўйиш, сотиш ёки йўқ қилиб ташлаш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш ҳақида». 2004 йил 25 мартдаги 140-сон қарори.
31. «Лизинг хизматларини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2004 йил 26 апрелдаги 199-сон қарори.
32. «Лотереялар, тотализаторлар ва таваккалчиликка асосланган бошқа ўйинлар ўтказишни ташкил этишни такомиллаштиришга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» 2005 йил 2 августдаги 182-сон қарори.
33. «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом» 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори.
34. «Махаллий хом ашё негизида тайёр махсулотлар, бутловчи буюмлар ва материаллар ишлаб чиқаришни махаллийлаштириш Дастурига тузатишлар киритиш тўғрисида» 2004 йил 30 декабрдаги 620-сон қарори.
35. «Меҳнатга ҳақ тўлашнинг Ягона тариф сеткасини янада такомиллаштириш тўғрисида» 2004 йил 2 июлдаги 309-сон қарори.
36. «Микрофирмалар ва кичик корхоналарни ривожлантиришни рағбатлантириш борасидаги қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» 2005 йил. 20 июндаги 198-сон қарори.
37. «Пластик карточкалар асосида ҳисоб-китоб қилиш тизимини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2004 йил 24 сентябрдаги 445-сон қарори.
38. «Тадбиркорлик субъектлари томонидан тақдим этиладиган ҳисобот тизимини такомиллаштириш ва уни ноқонуний талаб этганлик учун жавобгарликни кучайилтириш тўғрисида» 2005 йил 15 августдаги 197-сон қарори.
39. «Тўғридан-тўғри хусусий хорижий инвестицияларни жалб этишни рағбатлантириш борасидаги қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» Фармонини амалга ошириш чора-тадбирлари ҳақида. 2005 йил 2 августдаги 180-сон қарори.
40. «Улгуржи ва чакана савдо фаолиятини рўйхатдан ўтказиш ва амалга ошириш тартиби тўғрисидаги низомга қўшимча киритиш ҳақида». 2004 йил октябдаги 530-сонли қарори.
41. «ЎзР 2005 йилилги Давлат бюджети параметрлари тўғрисида» 2004 йил. 28 декабрдаги 610-сон қарори.
42. «ЎзР Ер ресурслари, геодезия, картография ва давлат кадастри давлат кўмитаси хузуридаги Давлат геодезия назорати инспекцияси тўғрисидаги, ердан фойилдаланиш ва уни мухофаза қилиш устидан давлат назорати тўғрисидаги, давлат кадастрлари ягона тизимини яратиш ва юритиш тартиби тўғрисида» Низомларни тасдиқлаш ҳақида. 2005 йил 16 февралдаги 66-сон қарори.

43. «Фуқароларнинг жамғариб бориладиган пенсия таъминоти тўғрисида ЎзР Конунини амалга ошириш чора-тадбирлари ҳақида» 2004 йил 21 декабрдаги 595-сон қарори.

Ўзбекистон Республикаси Президенти асарлари

44. И.Каримов. Ўзбекистон иқтисодий ислоҳотлар чуқурлаштириш йўлида. - Т.: «Ўзбекистон», 1995 йил.
45. И.Каримов Ватан равнақи учун барчамиз масъулмиз. «Халқ сўзи». Газетаси. 2001 йил 17 феврал.
46. И.Каримов «Бизнинг бош мақсадимиз- жамиятни демократлаштириш ва янгилаш, мамлакатни модернизация ва ислоҳ этишдир. Олий Мажлис Қонунчилик палатаси ва Сенатининг қўшма мажлисидаги маърузаси. «Халқ сўзи» газетаси, 2005 йил 29 январь.
47. И.Каримов «Банк тизими, пул муомаласи, кредит, инвестиция ва молиявий барқарорлик тўғрисида» – Т-2005. «Ўзбекистон» нашриёти-матбаа ижодий уйи.

Асосий адабиётлар

48. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари № 1-23. Т.: - 1998 – 2005 йил.
49. Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари. Т.: - 1999 – 2005 йил.
50. Андросов А.М. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности. М., Учебное пособие. 2004 г.
51. Андросов А.М., Викулова Е.В. Основы бухгалтерского учета. М., Учебное пособие. 2004 г.
52. Бабаева З.Д., Терехова В.А., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности организаций: методология, задачи, ситуации, тесты. Учебное пособие. М., Финансы и стаситика. 2004 г.
53. Бабаева Ю.А., Петров А.М. Бухгалтерский учет и контроль дебиторской и кредиторской задолженности. Учебное пособие. М., Проспект. 2004 г.
54. Беганов В.С., Шаулов У.Т., Кан У.Т. Бухгалтерия ҳисоби ва унинг хусусиятлари. Т, 1999 г. 1-2 том.
55. Безруких П.С. ред. Бухгалтерский учет. Учебник. М., 2004 г.
56. Белов А.А., Белов А.Н. Бухгалтерский учет. Теория и практика. Учебное пособие. М., Книжный мир. 2004 г.
57. Бобожонов О. «Молиявий ҳисоб».- Т.:«ШАРҚ» НМАК, 2000 йил.
58. Богаченко В.М., Кириллова Н.А. 3000 основных бухгалтерских проводок. М., Феникс, 2004 г.
59. Бухгалтерский учет и аудит. М., Экономическая школа. 2004 г.
60. Бычкова С.М. Ред. Бухгалтерский учет и налогообложение в сельском хозяйстве. Учебное пособие. М., Проспект 2004 г.
61. Вахрушина М.А., Омега Л. Бухгалтерский Управленческий учет. М., Учебник. 2004 г.

62. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет. Учебник. М., Финансы и статистика. 2004 г.
63. Воробьева Л.П. Бухгалтерский и налоговый учет в бюджетных учреждениях: практическое пособие. Советник бухгалтера. М., 2004 г.
64. Гадоев Э.Ф., Хасанов Н.Х., Югай Л. Асосий воситалар номоддий активларни ҳисобга олиш ва солиққа тортиш. «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси». 2003 й.
65. Гадоев Э.Ф., Хасанов Н.Х. Бухгалтерия ҳисоби, ҳисобварақалари режаси ва уни қўллаш бўйича тавсиялар. Т. «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси». 1996 й.
66. Гадоев. Э и др. Товарно-материальные запасы; Учет и налогообложения. «Мир экономики и права» Т-2003 № 6
67. Глушков И.Е., Кисилева Т.В. Бухгалтерский (Налоговый, финансовый, управленческий) учет на современном предприятии: В 2т. М., КноРус. 2004 г.
68. Ғуломова Ф. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – Т.: «Мир экономики и права», 2000 г.
69. Гусеева Т.М., Шеина Т.Н. Бухгалтерский учет: 2000 тестов, Учебное пособие. М., Проспект. 2004 г.
70. Ефимов О.В., Мельник М.В., Омега Л. Анализ финансовой отчетности. М., Учебник. 2004 г.
71. Жарылгасов Б.Т., Суглобов А.Е. Экономист. М., 2004 г.
72. Завалишина И.А. Бухгалтерский учет по новому. «Мир экономики и права» Т-2003 № 3.
73. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник. М., Экономист. 2004 г.
74. Каримов А. А., Исломов Ф.Р., Авлоқулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби. «ШАРҚ» НМАК, Т-2004 й.
75. Карпенко Е.А. Налоговые расчеты в бухгалтерском учете и налогооблажение. М., Экзамен. 2004 г.
76. Карпов В.В. Бухгалтерский учет и отчетность организации. М., Экономика и финансы. 2004 г.
77. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие – М.: «ИНФРА» – М., 2002 г.
78. Кичинев Ю.Ю. Аудит. М., Питер. 2004 г.
79. Кожинов В.Я. Налоговый учет: Пособие для бухгалтера. М., КноРус. 2004 г.
80. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебник. М., Инфра-М. 2004 г.
81. Кулинина Г.В., Юшкова С.Д., Аудит импортных операций: Практическое пособие. М., ЮНИТИ. 2004 г.
82. Ларионов А.Д., Нечитайло А.И. Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов. Учебное пособие. М., Проспект. 2004 г.
83. Леонтьева Ж.Г., Гладкин О.П. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов коммерческих организацийил. М., Юридический центр Пресс. 2004 г.
84. Маликов Т. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. Т.: «Академия», 2002 йил.

85. Маркова Л.Г., Широрова Л.П., Жаринов В.В. Аудит товарных операций: Практическое пасобие. М., ЮНИТИ. 2004 г.
86. Молиявий ҳисоб. Т, «КОРАНА Корпорацияси», 2000 г.
87. Никитин В.М., Никитина Д.А. Теория бухгалтерского учета. М., ДИС. 2004 г.
88. Новодворский В., Панамарева Л.В. Бухгалтерская отчетность организации. Бухгалтерский учет. М., 2004 г.
89. Пардаев А.Х. Бошқарув ҳисоби. Т.: «Академия», 2002 й.
90. Питер. Аудит (+СД), М., 2004 г.
91. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л. Аудит. Учебник. М., Академия. 2004 г.
92. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л. Аудит. Учебник. М., Юнити. 2004 г.
93. Подполской В.И., Савин А.А., Сотникова Л. Задачник по аудит. Учебное пособие. М., Академия. 2004 г.
94. Подпольский В.И.ред. Аудит. Учебник. М., Экономист. 2004 г.
95. Пупко Г.М. Аудит и ревизия. Учебное пособие. М., Книжный дом. 2004 г.
96. Рожнова О.В., Гришкина С.Н. Учет и налогообложение в субъектах малого предпринимательства. Учебное пособие. М., Экзамен. 2004 г.
97. Русаков Е.А. Основные средства: бухгалтерский учет и налогообложение. Бухгалтерский учет. М., 2004 г.
98. Семин А.Н., Селиванова Г.П. Учет и налогообложение в фермерских хозяйствах. М., Финансы и статистика. 2004 г.
99. Смирнова С.А. Аренда помещений: бухгалтерский налоговый учет. М., Альфа-пресс. 2004 г.
100. Сорокина Е.М. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации. М., Финансы и статистика. 2004 г.
101. Сотникова Л.В. Аудиторская проверка кассовых операций: Практическое пособие. М., ЮНИТИ. 2004 г.
102. Сугаипова Н.В. Бухгалтерская финансовая отчетность. Учебное пособия. М., Феникс. 2004 г.
103. Сычев Н.Г., Ильин В.В. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов. М., Финансы и статистика. 2003 г.
104. Умарова М., Эшбоев А., Бухгалтерия ҳисоби. Т, «Меҳнат», 1998 й.
105. Ўразов К.Б., Инвестицияларнинг бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш. «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси». 2003 й.
106. Федорова Г.В., Информационные технологии бухгалтерского учета, анализа и аудит. М., Омега-Л. 2004 г.
107. Хасанов Н.Х ва бошқалар. Корхоналарда иш ҳақи. «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси». Т-2003.
108. Хахонова Н.Н. ред. Бухгалтерское дело. Учебное пособие. М., МарТ. 2004 г.
109. Хлопянова Н.П., Гольнева М.Н. Аудит, налоговый, контроль, судебная экспертиза (нормативное регулирование, методика, практика). М., Учебное пособие. Книжныйил мир. 2004 г.

110. Чайковская Л.А. Бухгалтерский учет и налогообложение. Учебное пособие. М., Экзамен. 2004 г.
111. Четвертакова Е.Г. ред. Кассовые операции и ККМ. М., ПРИОР. 2004 г.
112. Шаулов Д.И, Кан У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе измененного плана счетов, вводимого с 2004 года. «Мир экономики и права» Т-2003. № 5-6.
113. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. М., Инфра-М. 2004 г.