

НОДАВЛАТ НОТИЖОРАТ ТАШКИЛОТЛАРИДА АКТИВЛАР АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Мехриддин Хожиев

Тошкент молия институти "Аудит" кафедраси доценти, PhD, Тошкент, Ўзбекистон.

email: dj.msx@mail.ru,

ORCID: 0000-0002-0968-5726

IMPROVING ASSETS AUDIT IN NON-STATE NON-PROFIT ORGANIZATIONS

Mexrididin Khojiyev

PhD, Associate Professor of the department "Audit" Tashkent Institute of Finance, Tashkent,

Uzbekistan. email: dj.msx@mail.ru,

ORCID: 0000-0002-0968-5726

JEL Classification: M4,M42

Аннотация. Ушбу мақоламизда нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар аудитининг асосий мақсади, ташкил қилиши ва уларни ахборот манбалари бўйича инвентаризациядан ўтказиши, активларни мақсадли фойдаланилишини бухгалтерия ҳисобида ақс эттирилганлигини текшириши муаммолари ёритилган. Шунингдек, Ўзбекистонда нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ) сонининг динамик ўзгариши, ННТда активлар аудитининг асосий мақсади, ННТ ташкил этилган соҳалар диаграммаси таҳлил қилинган ҳамда нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ) активлари аудитини такомиллаштириши юзасидан тегишлича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқилган ва мавзу юзасидан хулосалар келтириб ўтилган.

Шунингдек, активларни аудиторлик текширувида инвентаризация тўғри ўтказилганини назорат тариқасида солиштиришма қайдномаларга расмийлаштириши ва бошқа техника воситаларидан фойдаланиши тартиби ёритилган.

Бу эса ўз навбатида нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ) активлар аудитини такомиллаштиришда аудит якуний натижалари бўйича таъсисчиларга асос сифатида ижрочи директор ва бош бухгалтер ҳамда тегишли бўлинма масъулларининг норматив ҳужжатларга

мос, интизомли иш фаолиятига холисона, ҳаққоний баҳо бериши учун

аудиторлик хулосаси тақдим этишига асос бўлади.

Шу билан бир қаторда, нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ) аудиторлик текширувларида таҳлилий амалларни қўллаш, мол-мулкларни инвентаризация қилиши, инвентаризацияни ўтказиши шартлари ҳамда фаолият кўрсатиб келаётган нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ)ни назорат қилишининг махсус усулларидан фойдаланиши лозимлиги айтиб ўтилган. Нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ)нинг сонини динамик ўзгариши график асосида кўрсатилган ва кенг таҳлиллар олиб борилган. Шунингдек, нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ) маҳаллий ва хорижий олимлар томонидан қилинган таҳлиллари ўрганиб чиқилди ва таърифлари асосида алоҳида муаллифлик қарашлари ҳамда илмий ёндошувлари кенг очиб берилган.

Шу ўринда, мамлакатимизда ижтимоий-иқтисодий соҳадаги ислохотлар устидан жамоатчилик назорати самарадорлигини ҳамда фуқароларнинг демократик ўзгартиришлардаги фаоллигини оширишда нодавлат нотижорат ташкилотлари молиявий мустақиллигини таъминлаш, уларнинг ўз мол-мулкига эга бўлиши, яъни активлари ҳисобини юритиши ва уларнинг ишлатилиши,

мавжудлиги, сақланишини, шунингдек ҳисобдан чиқарилиши аудити муаммоларига алоҳида тўхталиб ўтиши долзарб масалалардан бири ҳисобланади.

Annotation: This article discusses solutions to the problems of organizing an audit and inventory of assets by source, as well as checking accounting for the intended use of assets in non-state non-profit organizations (NSNPOs). It also analyzes the dynamics of changes in the number of NSNPOs in Uzbekistan, the main purpose of the audit of assets in non-governmental organizations, the scheme of sectors in which NGOs are established in Uzbekistan, and develops appropriate proposals and recommendations for improving the audit of assets of NSNPOs.

It also describes the procedure for registration of assets in the audit of comparative accounts and the use of other technical means as a control over the correctness of the inventory.

This, in turn, will be the basis for improving the audit of NSNPOs assets by providing the founders with an audit opinion on the final results of the audit for an objective, fair assessment of the disciplined activities of the executive director and chief accountant and officials of the relevant department.

At the same time, the audit of non-governmental organizations (NGOs) should use analytical methods, inventory of property, the conditions of the inventory and the use of special methods of control over existing NGOs (NGOs). The dynamic change in the number of non-governmental organizations (NGOs) is shown on a graph basis and extensive analysis has been conducted. The analysis of non-governmental non-profit organizations (NGOs) by local and foreign scholars has also been studied, and individual authorial views and scientific approaches based on

their definitions have been widely disclosed.

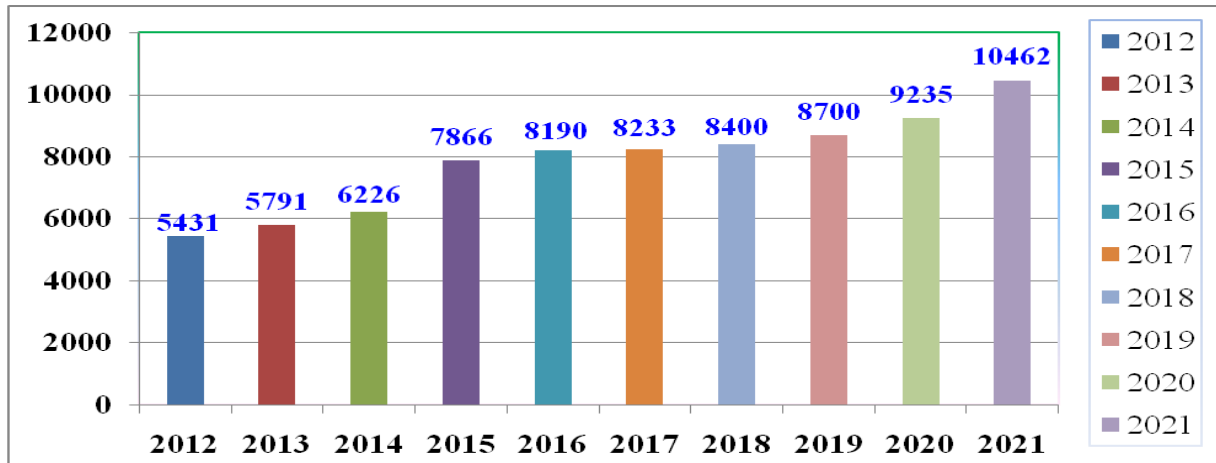
In this regard, in order to increase the effectiveness of public control over socio-economic reforms in the country and the active participation of citizens in democratic change, ensure the financial independence of NGOs, their ownership, ie the accounting of their assets and their use, availability, storage and write-off. Focusing on the problems is one of the most pressing issues.

Калим сўзлар: Нодавлат нотижорат ташкилот, тижорат ташкилот, актив, мол-мулк, аудиторлик текишируви, аудитни режалаштириши, асосий восита, ТМЗ, пул маблағлари мақсадли тушум, грандлар, бегараз ёрдам маблағлари, молиявий ҳисобот.

Keywords: public organization, commercial organization, asset, property, audit, audit planning, fixed assets, inventories, targeted cash receipts, grants, non-discriminatory assistance funds, financial reporting.

Кириш. Мамлакатимизда қабул қилинган қонун ҳужжатлари тахлили шуни курсатадики, 2021 йил фуқаролик жамиятини ривожлантириш соҳасида жамоатчилик назорати самарадорлиги ҳамда фуқароларнинг демократик ўзгартиришлардаги фаоллигини ошириш бўйича амалга оширилган ислохотларда нодавлат нотижорат ташкилотлари ўрни бекиёсдир.

Фуқаролик жамияти институтларини ривожлантириш соҳасида қабул қилинган норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва амалга оширилаётган илохотларнинг мазмун-моҳиятини чуқур тушуниб этиш «Инсон манфаатлари ҳамма нарсадан устун» деган олижаноб ғояни изчиллик билан ҳаётга татбиқ этишдан иборатлигини алоҳида таъкидлаш лозим[3].



1-расм. Ўзбекистонда ННТлар сонининг динамик ўзгариши[11].

Бугунги кунда республикада турли соҳаларда 10462 дан ортиқ нодавлат нотижорат ташкилотлари ва 2200 дан ортиқ диний ташкилотлар ва 2000 га яқин ОАВ фаолият кўрсатиб келмоқда. Шунингдек, сўнгги уч йил ичида ННТлар сони сезиларли ўсганлиги, хусусан 1991 йилда ННТлар сони 100 та бўлган ҳолда 2017 йил – 8700 та, 2018 йилда – 9235 та, 2019 йил 1 январь ҳолатига 9860 та ҳамда 2019 йил 1 октябрь ҳолатига 10462 та ННТ рўйхатдан ўтказилганлиги маълум қилинди[11].

Шу ўринда, мамлакатимизда ижтимоий-иқтисодий соҳадаги ислохотлар устидан жамоатчилик назорати самарадорлигини ҳамда фуқароларнинг демократик ўзгартиришлардаги фаоллигини оширишда нодавлат нотижорат ташкилотлари молиявий мустақиллигини таъминлаш, уларнинг ўз мол-мулкига эга бўлиши, яъни активлари ҳисобини юритиш ва уларнинг ишлатилиши, мавжудлиги, сақланишини, шунингдек ҳисобдан чиқарилиши аудити муаммоларига алоҳида тўхталиб ўтиш долзарб масалалардан бири ҳисобланади.

Материал ва метод. Йирик тижорат компаниялари ва акциядорлик жамиятларида аудиторлик текширувларини ташкил этиш

масалаларига норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва иқтисодчи олимларнинг асарларида кенг эътибор қаратилган.

Иқтисодчи олим Н.А.Казакованинг фикрича, аудит амаллари муаян бошқарув қарорларини асослаш ёки молиявий ва номолиявий кўрсаткичлар ўртасидаги алоқадорликларни аниқлаш асосида профессионал фикрни шакллантириш мақсадида кўрсаткичларни таҳлил қилишдир [6].

Р.П.Булыга ва М.В.Мельник таҳлилий амалларни таҳлил қилинувчи кўрсаткичлар ўртасидаги сабаб-оқибат алоқадорликларини аниқлаш мақсадида қўлланиладиган аудиторлик текшируви усули сифатида эътироф этган [6].

Иқтисодчи олимлар Ж.Крицингер ва К.Барак таҳлилий амаллар кўрсаткичлар ўртасидаги номувофикликлар ва аудитор томонидан башорат қилинаётган миқдорлардан фарқ қилувчи четланишларни аниқлаш мақсадида қўлланиладиган таҳлил усулидир, деган хулосага келишган [7].

Бошқа бир гуруҳ иқтисодчи олимлар нодавлат нотижорат ташкилотларда аудиторларнинг профессионал хизматларига асосланган ҳолда молиявий ва номолиявий кўрсаткичлар ўртасидаги

алокадорликларни аниқлашда кўлланиладиган аудит усулидир, деб таъкидлаб ўтишган.

Республикамызда нодавлат нотижорат ташкилотлар фаолияти кенг тараққий этмаганлиги ва нисбатан кам ўрганилганлиги сабабли иқтисодчи олимларимиз илмий асарларида нодавлат нотижорат ташкилотлари активлар аудитининг хусусиятлари етарли даражада ёритилмаган. Аммо, мамлакатимизда умумий бухгалтерия ҳисоби ва аудитини ташкил этишнинг назарий ҳамда услубий жиҳатларининг муаммолари, шу жумладан ННТнинг айрим умумий бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари тўғрисида А.А.Каримов, А.К.Ибрагимов, А.Х.Пардаев, Б.А.Ҳасанов, М.Қ.Пардаев, Н.Ю. Жўраев, К.Б.Ўразов, Э.Ф.Гадоев, Ш.У.Ҳайдаров каби олимларнинг илмий асарларида тадқиқ қилинган [9].

Юқорида таъкидланган фикрлардан кўриниб турибдики, иқтисодчи олимларнинг фикрларига асосан аудит амалларнинг моҳияти ва уларни қўллаш мақсадлари ёритилган. Бироқ, нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар аудитини халқаро стандартлар асосида қўллаш кетма-кетлиги ва уларнинг аудиторлик далилларининг тўплашдаги аҳамиятига етарли даражада эътибор қаратилмаган.

Натижалар. Илмий тадқиқотни амалга оширишда ННТда аудиторлик текширувлари борасидаги иқтисодчи-олимларнинг фикр-мулоҳазаларини таҳлил қилиш, эксперт баҳолаш, жараёнларни кузатиш, иқтисодий ҳодиса ва жараёнларга тизимли ёндашув, муаллиф тажрибалари билан қиёсий таҳлил ўтказиш орқали тегишли йўналишларда хулоса, таклиф ва тавсиялар берилган.

Мунозара. Нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ) аудиторлик текширувларида таҳлилий амалларни қўллаш зарур ҳисобланади. Айнан ННТда таҳлилий амаллар аудиторлик

далилларини тўплашда энг ишончли ва кўп қўлланиладиган усули ҳисобланади.

2016 йил 13 апрелдаги “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига мувофиқ бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи маълумотларининг тўғрилиги ҳамда аниқлиги активлар ва мажбуриятларни аудиторлик текширувларидан ўтказиш орқали тасдиқланади[1].

Нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар аудитини ташкил этишда инвентаризация объектлари, уни ўтказиш тартиби ва муддатлари бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (19-сон БҲМС) “Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш”га мувофиқ белгиланади[5].

Нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар аудитининг асосий мақсади – мол-мулкнинг ҳақиқатда мавжудлигини аниқлаш, ҳақиқатда асосий воситалари, товар моддий захиралари ва бошқа мол-мулкни бухгалтерия ҳисоби маълумотлари билан қиёслаш, мажбуриятлар ҳисобда тўғри акс эттирилганлигини текширишдан иборатдир¹. Бунда ННТнинг асосий воситалари, товар моддий захиралари ва барча турдаги молиявий мажбуриятларидан қатъи назар, ННТнинг барча мол-мулки инвентаризация қилиниши керак.

Шунингдек, моддий захиралар ва ННТга қарашли бўлмаган, лекин бухгалтерия ҳисобида қайд этилган (масъулиятли сақланишда бўлган, ижарага олинган, қайта ишлаш учун олинган) бошқа турдаги мол-мулклар, шунингдек, бирор-бир сабабга кўра ҳисобга олинмаган мол-мулк инвентаризация қилиниши керак.

Мол-мулкни инвентаризация қилиш унинг жойлашган ери ва моддий жавобгар шахс бўйича ўтказилади.

Бугунги кунда нодавлат нотижорат ташкилотлари мамлакатимиз жамиятининг турли соҳаларида фаолият

¹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган, 2022 й.

юритиб келмоқдалар. Бу эса уларнинг моддий-техника жиҳатидан тўлиқ жиҳозланиши даражаси юқори бўлиши жамиятнинг кескин талабларидан биридир.

ННТда активлар аудитини ўтказишда қуйидаги ҳолларда инвентаризация қилиниши шарт:

- мол-мулк ижарага берилганда;
- сотиб олинганда ва сотилганда;

давлат
корхон
аси



2-расм. Ўзбекистонда ННТ ташкил этилган соҳалар диаграммаси [11].

Илмий тадқиқотимиз натижасида шуни кўрсатадики, ҳозирги кунга келиб фуқароларнинг ижтимоий-иқтисодий ҳуқуқларини ҳимоялаш соҳасида 4185 та, аёллар ва ёшлар муаммоларини ҳал қилиш соҳасида 1674 та, соғлиқни сақлаш, таълим, экология масалалари соҳаларида 1569 та, бошқа ижтимоий соҳаларда 3034 та нодавлат нотижорат ташкил этилганлигини кўришимиз мумкин (2-расм).

Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1998 йил 28 августдаги 486-сон билан рўйхатга олинган 4-сонли БХМС "Товар-моддий захиралар" га биноан товар-моддий захиралар бир йилда камида бир марта инвентаризация қилинади. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1998 йил 23

ўзгартирилган (давлат тасарруфидан чиқарилган) чоғда ва қонунчиликда назарда тутилган бошқа ҳолларда;

- йиллик молиявий ҳисоботни тузиш олдидан, инвентаризация ҳисобот йилининг 1 октябридан кечиктирмай ўтказиладиган мол-мулкдан ташқари ҳолларда [2].

сентябрдаги 491-сон билан рўйхатга олинган 5-сон БХМС "Асосий воситалар"га мувофиқ асосий воситалар икки йилда камида бир марта, кутубхона фондлари эса беш йилда бир марта инвентаризация қилинади [10].

ННТлар активлари аудитида бошқа хўжалик субъектлари каби пул маблағлари, пул ҳужжатлари, бойликлар ва қатъий ҳисобдаги бланклар ойда бир марта, хом-ашё материаллари, озик-овқат маҳсулотлари - ҳар чорақда, қимматбаҳо металллар - тармоқ йўриқномаларига мувофиқ инвентаризация қилинади.

ННТлар активлари қуйидаги ҳолларда инвентаризация ўтказилишига асос бўлади:

- моддий жавобгар шахслар алмашганда (ишларни қабул қилиш -

топшириш кунда);

- ўғирлик ёки суиистеъмол, шунингдек, бойликларни ишдан чиқариш фактлари аниқланганда;

- табиий офатлар, ёнғинлар, фалокатлар ёки ғайритабиий шароитлар юзага келтирган бошқа фавқулодда вазиятлар юз берганда;

- ННТ тугатилганда (қайта ташкил этилганда) тугатиш (ажратиш) балансини тузишдан олдин ва қонунчиликда назарда тутилган бошқа ҳолларда.

Хорижий тажрибаларни ўрганиш шуни кўрсатадики активлар аудитини ўтказиш учун ННТ маъмурияти таркибидан қуйидаги шахсларни инвентаризация комиссиясига жалб қилиш лозим:

- ННТ раҳбари ёки унинг ўринбосари (комиссия раиси);

- бош бухгалтер;

- бошқа мутахассислар (муҳандислар, иқтисодчилар, техниклар ва ҳоказолар). Бу ўз навбатида ҳар бир активлар учун жавобгар шахсларни аниқлаш ва йўл қўйилган хато камчиликлар сабаблари ўрганилишига қилади[8].

ННТларнинг аксарияти ижтимоий характердаги ташкилотлар бўлиб, асосий молиявий манбалари давлат бюджетидан берилаган мақсадли тушумлар ҳисобига шаклланади, шунингдек ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтувчи ташкилотлар ҳисобланади. Бундан келиб чиқиб инвентаризация комиссияси таркибига ННТнинг ички аудит вакиллари киритилишини тавсия этамиз.

Ишлар ҳажми катта бўлганда мол-мулк ва молиявий мажбуриятларни инвентаризацияни бир вақтда ўтказиш учун таркибидан:

- инвентаризацияни тайинлаган ННТ раҳбарининг вакили (комиссия раиси);

- мутахассислар бўлган ишчи инвентаризация комиссиялари тузилади.

Комиссия таркибига инвентаризация қилинаётган бойликлар,

нархлар ва бошланғич ҳисобни яхши биладиган тажрибали ходимлар киритилиши керак.

Биргина моддий жавобгар шахсларда худди шу ходимни кетма-кет икки марта ишчи инвентаризация комиссиясининг раиси қилиб тайинлаш тақиқланади.

Нодавлат нотижорат ташкилотлари доимий ишлайдиган ва ишчи инвентаризация комиссияларининг шахсий таркибини ННТ юқори органлари томонидан ижрочи раҳбар билан келишилган ҳолда тасдиқлайди. Инвентаризация чоғида комиссиянинг ақалли битта аъзоси йўқ бўлса, бу ҳол инвентаризация натижаларини ҳақиқий эмас деб топиш учун асос бўлиб хизмат қилади.[4]

ННТда доимий ишлайдиган инвентаризация комиссиялари:

- бойликлар сақланишини таъминлашга доир профилактика ишларини ўтказиш, зарурат бўлганда ўз мажлисларида бойликларнинг сақланиши масалалари бўйича бўлим, филиал, шўъбалар раҳбарларининг ахборотларини тинглайди;

- инвентаризацияни ташкил этади ва ишчи инвентаризация комиссиялари аъзоларига тавсиялар беради;

- инвентаризация тўғри ўтказилганини назорат тариқасида текширувларни амалга оширади, шунингдек, инвентаризациялар орасидаги даврда сақлаш ва қайта ишлаш жойларида товар-моддий захираларни танлаб инвентаризация қилади;

- инвентаризация натижалари тўғри чиқарилганини омборлар, омборхоналар, қурилиш майдонлари ва бошқа сақлаш жойларида бойликларни қайта навларга ажратиш бўйича таклифлар асосли эканлигини текширади;

- зарур ҳолларда (инвентаризация қоидалари жиддий бузилганлиги аниқланган ва бошқа ҳолларда) ННТ раҳбарининг топшириғига биноан такрорий ялпи инвентаризация қилади;

- бойликлар камомади ёки уларни

шикастлашга, шунингдек, бошқа бузилишларга йўл қўйган шахслардан олинган тушунтиришларни кўриб чиқади ва аниқланган камомадлар ҳамда бойликларни шикастлашдан кўрилган талафотларни бир изга солиш тартиби тўғрисида таклиф берадилар.

қуйидаги ҳолларда:

а) ННТ раҳбарининг буйруғига мувофиқ инвентаризацияни ўз вақтида ўтказиш ва уни ўтказиш тартибига риоя қилиш учун;

б) ҳисоб-китобларда текширилаётган асосий воситалар, Товар-моддий захиралар, пул маблағлари ва воситаларнинг ҳақиқатдаги қолдиқлари тўғрисидаги маълумотлар рўйхатга тўлиқ ва аниқ қайд этилиши учун;

в) Товар-моддий захираларнинг улар нархи белгиланадиган фарқловчи белгилари (тури, нави, русуми, ҳажми) рўйхатда тўғри кўрсатилиши учун;

г) белгиланган тартибга мувофиқ инвентаризация материаллари тўғри ва ўз вақтида расмийлаштирилиши учун жавоб беради.

Инвентаризация олдида ишчи инвентаризация комиссиялари аъзоларига буйруқ, комиссия раисларига эса пломбир топширилади (инвентаризация комиссияси ишлайдиган бутун иш вақтида пломбир комиссия раисиди сақланади). Буйруқда инвентаризацияни ўтказишга доир ишни бошлаш ва тугатиш муддатлари белгиланади.

ННТ асосий воситалари аудитида қулайлик яратиш мақсадида унинг раҳбари ҳисобот йилида буюмларни асосий воситалар таркибида ҳисобга олиш учун улар қийматининг энг кам чегарасини белгилашга ҳақли ва ушбу ҳолат ННТ ҳисоб сиёсатида акс эттириши таклиф этилади². Масалан, ҳисоб сиёсатида тегишли йил учун асосий воситанинг харид пайтида бир бирлик (тўплам) қиймати Ўзбекистон Республикаси белгиланган базавий

ҳисоблаш миқдорининг қирқ баравари миқдори сифатида белгилаши мумкин.

Аудитор ННТ асосий воситалари аудитида хизмат муддати ва қийматидан қатъий назар, қуйидагилар асосий воситалар таркибига киритилмаслигига аниқлик киритиши лозим:

а) махсус асбоблар ва мосламалар (муайян буюмларни туркумлаб ва ёппасига ишлаб чиқариш учун ёки яқка тартибдаги буюртмаларни тайёрлаш учун мўлжалланган, мақсадли йўналтирилган асбоблар ва мосламалар);

б) махсус ва санитария кийим-кечаклари, махсус пойабзаллар;

в) кўрпа-тўшак анжомлари;

г) ёзув-чизув анжомлари (калькуляторлар, стол устига қўйиладиган асбоблар ва бошқалар);

д) ошхона анжомлари, шунингдек ошхона учун дастурхон-сочиклар;

е) тикланиши бўйича харажатлар қурилиш-монтаж ишлари таннарига киритиладиган вақтинчалик (нотитул иншоотлар) мосламалар ва қурилмалар;

ж) камида бир йиллик фойдаланиш муддатига эга бўлган алмаштириладиган ускуналар;

з) ов қуроллари (траллар, тўрлар, қармоқлар, матраплар, мерезалар ва бошқалар).

Агарда ННТ юқорида санаб ўтилган мезонларга жавоб берадиган мулкни (сотиб) ўз эҳтиёжлари ва ўзи фойдаланиши учун эмас, бошқага бериш ёки сотиш мақсадида олса, унда ушбу мулк узоқ муддатли активлар таркибига киритилмайди, балки жорий активлар таркибида товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900) таркибига киритилади.

Бунда мақсадли тушумлар ва бошқа манбалар ҳисобига олинган асосий воситалар ва бошқа мол-мулкларнинг аналитик ҳисоби аудитини ташкил қилиш тавсия этилади. Бу ҳолда аналитик ҳисобни юритиш усулини ННТ ҳисоб сиёсатида белгилаб қўйиш зарур ва мақсадли тушумлар ҳисобига олинган асосий воситалар ҳисоби учун ишчи счётлар режасида қуйидаги счётни очиш

² Муаллиф илмий изланишлари, 2022й.

зарурлиги таклиф қилинади:

0821 "Мақсадли ишлатиш учун асосий воситаларни сотиб олиш" счёти³³.

Битта асосий воситада турлича фойдали фойдаланиш муддатига эга бўлган бир нечта мустақил объектлар мавжуд бўлган ҳолатда ҳар бир бундай объект бухгалтерия ҳисобида алоҳида мустақил инвентарь объекти сифатида тан олинади.

Аудитор асосий воситалар куйидагилар натижасида ННТ балансига киритилганлигини текшириш тавсия этилади[2]:

а) капитал кўйилмалар туганидан сўнг тикланган объектни қабул қилиш-топшириш;

б) олди-сотди шартномаси бўйича объектни сотиб олиш;

в) ННТ таъсисчилари ва аъзоларидан мақсадли мулкӣ ҳисса, донор-мамлакатлардан қайтармаслик шarti билан (текинга) техник ёрдам (грант) сифатида олинган;

г) текинга келиб тушиш (ҳадя шартномаси бўйича);

д) айирбошлаш;

е) товар-моддий захиралар таркибидан ўтказиш;

ж) молиявий ижара (лизинг) шартномаси бўйича олиш;

и) қиймати белгиланган асосий воситаларга капитал кўйилмалар;

к) асосий воситаларнинг ортикча (ҳисобга олинмаган) объектларини аниқлаш.

Ўзбекистон Республикаси "Асосий воситалар" номли 5-сонли БХМСнинг 43-бандига асосан қўлланиладиган амортизацияни ҳисоблаш усули корхонанинг ҳисоб сиёсатида мажбурий тартибда акс эттирилади, шунингдек ННТлар календарь йили давомида ҳисоб сиёсатини ўзгартирмаслиги керак, қонунчиликда назарда тутилган ҳолатлар бундан мустасно [10].

Асосий воситаларнинг амортизацияланадиган қийматини

аниқлашда тугатиш қиймат муҳим аҳамият касб этади. Агарда тугатиш қиймати жуда паст бўлса, амортизацияланадиган қийматни аниқлашда ҳисобга олмаслик ҳам мумкин.

ННТ активлар аудитида асосий воситалар тугатиш қиймати юқори бўлса, у асосий воситаларни сотиб олиш санаси ёки қайта баҳолаш санасида аниқланади. Тугатиш қиймати асосий воситанинг хизмат муддати охирида кутилаётган тугатиш бўйича харажатларга камайтирилиши зарур.

Тугатиш қиймати - асосий воситаларнинг чиқиб кетиши бўйича кутилаётган харажатларни чегирган ҳолда кутилаётган фойдали хизмат муддати охирида асосий воситаларни тугатиш чоғида олинладиган активларнинг фараз қилинаётган суммаси тушинилади.[6]

Асосий восита объектлари бўйича ҳисобланган амортизация суммалари асосий воситалар эскиришини ҳисобга олувчи алоҳида счётларда (0200) тугишли суммаларни жамғариш йўли билан бухгалтерия ҳисобида акс эттирилади.

Амортизация ҳисоблаш бўйича харажатларни ҳисобга олиш учун ишчи счётлар режасида 8850 "Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари" счётини назарда тутиш лозим.

Асосий воситалар аудитида объектлар бўйича эскириш ҳисоблашни текширишда ҳисобот даврида амалга оширилади ва ушбу даврда бухгалтерия ҳисобида акс эттирилишини ўрганиш лозим.

Масалан: ННТда ажратилган грант маблағларини ишлатиш бўйича смета тузилди. Маблағларни ўзлаштириш дастури икки йилга мўлжалланган.

Ушбу дастур сметаси (бюджет) бўйича 1000,0 минг сўм қийматдаги компьютер сотиб олинди.

Компютердан фойдаланишнинг меъерий муддати - 5 йил (амортизация

³³ Муаллиф илмий изланишлари, 2019й.

100%:5йил= 20% йилига).

Грантнинг амал қилиш муддати тугаганида ҳисоботга компьютерни сотиб олинганини тасдиқловчи ҳужжатлар илова қилинади, яъни ҳисоботда компьютернинг тўлиқ қиймати кўрсатилади.

1. Компьютернинг етказиб берувчидан келиб тушиши ва асосий воситалар таркибига кириб тушиши:

Дебет 0821 "Мақсадли ишлатиши учун асосий воситаларни сотиб олиш" счёти

1000 минг сўм;

Кредит 6010 "Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар" счёти
1000 минг сўм;

Асосий воситалар таркибига киритилиши:

Дебет 0150 "Мақсадли маблағлар ҳисобига олинган компьютер жиҳозлари" счёти
1000 минг сўм;

Кредит 0821 "Мақсадли ишлатиши учун асосий воситаларни сотиб олиш" счёти

1000 минг сўм;

2. Етказиб берувчига тўлов:

Дебет 6010 "Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар" счёти
1000 минг сўм;

Кредит 5110 "Ҳисоб-китоб счёти" счёти
1000 минг сўм;

3. Мақсадли молиялаштириши маблағларининг ишлатилишини акс эттириши:

Дебет 8810 "Грантлар"
1000 минг сўм;

Кредит 8850 "Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари" счёти
1000 минг сўм.

Шундай қилиб, киритилган 8850 счёти грант бўйича мақсадли молиялаштириши маблағларининг сарфланишини акс эттириши имконини

берди. Бунда 8800 "Мақсадли тушумлар" счётининг жами ўзгармай қолди.

4. Амортизация ҳисоблаш бўйича операцияларни акс эттириши:

Дебет 8850 "Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари" счёти
200,0 минг сўм;

Кредит 0250 "Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникасининг эскириши" счёти
200,0 минг сўм.

5. 8850 "Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари" счётида асосий воситанинг тиклаш қийматидан ҳисобланган амортизация ажратмаларини қоплашга етарлича сумма мавжуд бўлмаганда, яъни агарда жамгарилган амортизация суммаси асосий воситанинг бошланғич қийматидан ошса, қуйидагича тузатув бухгалтерия ёзуви амалга оширилади:

Дебет 8510 "Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар" счёти;

Кредит 8850 "Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари" счёти.

6. Амортизация ҳисоблаш бўйича операцияларни акс эттириши:

Дебет 8850 "Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари" счёти;

Кредит 0250 "Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникасининг эскириши" счёти.

Бирок, агар мол-мулк ННТнинг тижорат фаолиятида ишлатилса ва ушбу фаолият ҳисобига олинган бўлса, амортизация ажратмаларини Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирган ҳолда умум ўрнатилган тартибда ҳисобланиши таклиф этилади.

Агар ННТ бинонинг мулк эгаси бўлса ва бино майдонининг бир қисми тижорат мақсадида фойдаланилса, бино бўйича ҳисобланган амортизация тадбиркорлик фаолияти бўйича харажатларга тегишли қисми ажратирилиши тавсия этилади.

ННТда амортизация бүйича харажатларни тақсимлаш бинонинг тиклаш (баланс) қиймати, умумий майдони (кадастр хужжатлари бүйича) ва тадбиркорлик фаолияти бүйича фойдаланилаётган майдонга асосан амалга оширилиши тавсия этилади [7].

Эксплуатацияга яроқли асосий воситалар қийматининг 100 фоизи ҳажмида эскириш ҳисобланиши асосий воситанинг тўлиқ эскириш ҳисобланиши сабабли ҳисобдан чиқаришга асос бўлмайди.

Товар-моддий захираларнинг ҳақиқатда мавжудлигини текширишга киришишдан олдин ишчи инвентаризация комиссияси:

- ёрдамчи бинолар, ертўлалар ва бойликлар сақланадиган, алоҳида кириш-чиқиш эшиклари бўлган бошқа жойларни пломбалаш;

- оғирликни ўлчайдиган барча асбоблар созланганини текшириши ва уларни тамғалашнинг белгиланган муддатларига риоя қилиши шарт.

ННТ активлар аудитида хўжаликка тегишли бўлмаган, бироқ унда жойлашган бойликларга алоҳида рўйхатлар тузилади. Уларда инвентаризация пайтида инвентаризация бүйича бошланғич ҳисоб хужжатларининг тасдиқланган намунавий шакллари қўлланилиши керак.

ННТлар раҳбарлари товар-моддий захиралар ва пул маблағларининг тўғри ҳамда ўз вақтида инвентаризация қилиши ва уларнинг кутилмаганда инвентаризация қилинишини таъминлаш учун жавобгардир. Улар бойликларнинг ҳақиқатда мавжудлигини қисқа муддатларда тўлиқ ва аниқ текширишни таъминлайдиган шароитларни яратиб беришлари шарт. Товар-моддий захиралар аудитини ўтказиш билан бир вақтда ННТнинг бухгалтерияси тегишли барча счётлар бүйича ёзувларни корреспонденцияланувчи счётлар билан қиёслаган ҳолда текшириши тавсия этилади. [8]

Аудиторлик текшируви

тугаганидан сўнг инвентаризация тўғри ўтказилганини назорат тариқасида текширишлар ўтказилиши мумкин. Уларни инвентаризация комиссиялари аъзолари ва моддий жавобгар шахслар иштирокида албатта инвентаризация қилинган омбор, омборхона, шуъба ва ҳоказолар очилишига қадар ўтказлиши керак. ННТда товар-моддий захиралар аудитида инвентаризация рўйхатига ҳар бир ном бүйича киритилади ва бунда номенклатура рақами, тури, гуруҳи ва миқдори кўрсатилади.

Аудиторлик текшируви вақтида келиб тушадиган товар-моддий захиралар моддий жавобгар шахслар томонидан инвентаризация комиссияси аъзолари ҳозирлигида қабул қилинади ва инвентаризациядан сўнг реестр ёки товар ҳисоботи бүйича кирим қилинади. Ушбу товар-моддий захиралар "Инвентаризация пайтида келиб тушган товар-моддий захиралар" номи билан алоҳида рўйхатга киритилади. Рўйхатда улар қачон, кимдан келиб тушгани, кирим хужжатининг санаси ва рақами, номи, миқдори, нархи ва суммаси кўрсатилади. Айни вақтда кирим хужжатида инвентаризация комиссияси раисининг имзоси билан ана шу бойликлар қайд этилган рўйхат санасига ҳавола қилган ҳолда "инвентаризациядан сўнг" белгиси қўйилади. [10]

Келиб тушган товар-моддий захиралар кирим қилинмаганлиги фактлари аниқланганда уларни олган шахсларнинг тушунтиришлари талаб қилиниши, суиистеъмоллик ҳолатида эса материаллар ННТ юқори органлари (Таъсисчилар кузатув кенгаши ёки тергов органлари)га тақдим этилиши керак. Ана шу бойликлар масъулиятли сақланишида бўлган ННТлардан инвентаризация рўйхатларининг нусхалари олинганда комиссия бойликларнинг ҳақиқатдаги мавжудлигини (инвентаризация рўйхатлари нусхаларининг маълумотлари асосида) хужжатларга биноан белгиланган миқдор билан таққослайди. Яроқсиз ҳолга келган идишларга ишчи

инвентаризация комиссияси томонидан далолатнома тузилиб, сабаблари ва идиш учун масъул шахслар кўрсатилади.

Ортиқча ва кам чиққан товар-моддий захираларнинг қиймати солиштириш қайдномаларида уларнинг бухгалтерия ҳисобидаги баҳосига мувофиқ келтирилади. Инвентаризация натижаларини расмийлаштириш учун ягона регистрлар қўлланиши мумкин, уларда инвентаризация рўйхатлари (далолатномалари) ва солиштириш қайдномаларининг кўрсаткичлари бирлаштирилади. Солиштириш қайдномалари ҳисоблаш ва бошқа техника воситаларидан фойдаланиб, шунингдек, қўлда тузилиши мумкин.

Хулоса. Ушбу тадқиқотимизда нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар аудитини ташкил қилиш ва уларни ахборот манбалари бўйича инвентаризациядан ўтказиш, шунингдек, активларни мақсадли фойдаланилишини бухгалтерия ҳисобида акс эттирилганлигини текшириш муаммолари ёритилган.

Юқоридагилардан келиб чиқиб ННТ активлари аудитини такомиллаштириш юзасидан қуйидагича таклиф ва тавсиялар бериш мақсадга мувофиқдир:

1. Активлар аудити натижаларини расмийлаштиришда инвентаризация тугаган ойдаги ҳисоб ва ҳисоботда, йиллик инвентаризацияда эса йиллик молиявий ҳисоботда акс эттирилиши керак.

2. Активлар аудити жараёнида аниқланган товар моддий захиралар ҳақиқатдан мавжудлиги билан бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ўртасидаги тафовутларни тартибга солиш тўғрисидаги таклифлар кўриб чиқиш учун ННТ ижрочи раҳбарига тақдим этилиши шарт.

3. ННТ ижрочи раҳбари иш берувчи сифатида мулкга етказилган

зарар ҳажми, зарар учун ходимнинг моддий жавобгарлик чегаралари ва тартибини аниқлаш Ўзбекистон Республикаси Меҳнат кодекси билан тартибга солиш тавсия этилади. Бунда бир ойлик ўртача иш ҳақидан ошмайдиган етказилган зарар суммасини айбдор ходимдан ундириш иш берувчининг фармойишига мувофиқ амалга оширилади. Фармойиш етказилган зарар аниқланган кундан бошлаб бир ойдан кечикмасдан чиқарилиши мумкин. Бунда зарар ҳажми инвентаризация ўтказиш даврида мазкур жойда амал қилаётган бозор баҳолари бўйича ҳисобланади.

4. Агарда ННТ ходимларидан ундирилиши лозим бўлган етказилган зарар суммаси унинг ўртача ойлик иш ҳақидан юқори ёки зарар аниқланган кундан бошлаб бир ойлик муддат ўтган бўлса, ундириш суд орқали амалга ошириш тавсия этилади. Бунда вазиятда инвентаризация жараёнида аниқланган мол-мулк камомати ва ортиқчасини солиққа тортиш Ўзбекистон Республикаси янги таҳрирдаги Солиқ кодексига асосан амалга ошириш тавсия этилади.

Шунингдек иш берувчи сифатида ННТ активлари ўғирланганда, кам чиққанда, қасддан йўқотиш ёки қасддан бузиш натижасида ҳамда бошқа ҳолларда етказилган зарар ҳажми бозор қиймати бўйича ҳисобланади ва жавобгар шахслар томонидан тўлиқ қопланиши шарт. Шу ўринда, активлар аудити якуний натижалари бўйича ННТ таъсисчиларига асос сифатида ижрочи директор ва бош бухгалтер ҳамда тегишли бўлинма раҳбарларининг норматив ҳужжатларга мос, интизомли иш фаолиятига ҳолисона, ҳаққоний тартибда баҳо бериш учун аудиторлик ҳисоботида акс эттирилиб тегишли аудиторлик хулосаси тақдим этиш тавсия этилади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” Қонуни (янги таҳрири), ЎРҚ №404-сон, 2016 йил 13 апрель. «Халқ сўзи» газетасининг 2016 йил 14 апрелдаги 73 (6508)-сони.
2. Ўзбекистон Республикаси “Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида”ги Қонуни, №763-І сонли 14.04.1999 йил.
3. Мирзиёев Ш. М. “Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қоидаси бўлиши керак” - «Халқ сўзи» газетасининг 2017 йил 16 январдаги 11 (6507) сони;
4. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (21-сонли БҲМС) “Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома”. АВ рўйхат рақами 1181-сон 2002 йил 23 октябр.
5. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (19-сон БҲМС) “Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш”. АВ рўйхат рақами 833-сон, 1999 йил 2 ноябр.
6. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (5-сонли БҲМС) “Асосий воситалар”. АВ рўй. рақами 1299-сон 2004 йил 20 январ.
7. Hojiyev M.S. “Accounting in non-state non-profit organizations (NSNPO): integrity and impact analysis”. International Journal of Economics, Commerce and Management. ISSN 23480386. Vol VI issue 2 (Impact Factor:4.313). 2018/page79-85 <http://ijecm.co.uk/wp-content/uploads/2018/02/626.pdf>. 2018.
8. Khojiyev Mekhriddin Sulaymonovich. Improvement of Audit of Payment in Non-State Non-Profit Organizations (NSNPO). International Journal On Economics, Finance and Sustainable Development/Vol. 4 No.2 (2022): IJEFSD/<https://journals.researchparks.org/index.php/IJEFSD/article/view/2710/2587/>
9. Хожиев М.С. «Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш». иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун тайёрланган автореферат. Тошкент - «Iqtisod-Moliya», 2019й. 57 б.
10. www.lex.uz - Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси.
11. <http://minjust.uz> - Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигининг йиллик ҳисоботи, 2021 йил