

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС
ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

МАГИСТРАТУРА БЎЛИМИ

**Қўлёзма ҳуқуқида
УДК: 658.1**

АБДИЕВ МУТОЛИБ АНВАР ЎҒЛИ

**«СОЛИҚЛАР ВА МАЖБУРИЙ ТЎЛОВЛАР АУДИТИНИ
РЕЖАЛАШТИРИШ УСЛУБИЁТИ»**

5A230902-«Аудит» мутахассислиги

Магистр академик даражасини олиш учун ёзилган

ДИССЕРТАЦИЯ

**Илмий раҳбар и.ф.н., доцент
_____ Ч.Ризаев**

ТОШКЕНТ-2015

МУНДАРИЖА:

Кириш

I боб. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитини ташкил қилишнинг назарий асослари

- 1.1.** Давлат бюджети даромадлар қисмини шакллантиришда солиқларнинг аҳамияти.
- 1.2.** Солиқларнинг таснифланиши ва унда билвосита солиқларнинг тутган ўрни.
- 1.3.** Солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитининг мақсади ва вазифалари. . .

II боб. Солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитини ташкил қилишнинг ҳозирги ҳолати.

- 2.1.** Солиқлар аудитини режалаштириш ва ташкил этиш.
- 2.2.** Солиқлар аудитини ўтказиш тартиби.
- 2.3.** Давлат мақсадли жамғармаларига тўланадиган мажбурий тўловлар аудитини ўтказиш тартиби.

III боб. Солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитини такомиллаштириш йўналишлари. .

- 3.1.** Солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитини ташкил этиш услубиятини такомиллаштириш.
- 3.2.** Солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитида ахборот технологиядан фойдаланиш истиқболлари.

Хулоса

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.

Иловалар

Кириш

Мавзунинг долзарблиги. Мамлакатимизда барқарор ва самарали иқтисодиётни шакллантириш борасида амалга ошириб келинаётган ислохотлар бугунги кунда ўзининг натижаларини намоён этмоқда. Жумладан, қисқа вақт ичида иқтисодиётда чуқур таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, аҳоли даромадларининг ўсишини таъминлаш, самарали ташқи савдо ҳамда инвестиция жараёнларини кучайтириш, қишлоқ хўжалигини ислоҳ қилиш, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик соҳасини барқарор ривожлантириш, банк молия тизими фаолиятини мустаҳкамлашда аҳамиятли ютуқлар қўлга киритилди.

Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози ўз салбий таъсирини барча мамлакатларга кўрсатаётган шароитда ҳам республикамиз иқтисодиётида унинг оқибатларини олдини олиш ва юмшатишга қаратилган комплекс чора-тадбирлар ишлаб чиқилиб муваффақиятли қўлланилмоқда. Инқирозга қарши чоралар дастурида солиқ юкини енгиллаштиришга алоҳида эътибор қаратилган. Бу ҳақда Президентимиз фикр юритар экан, шундай дейди: “Изчиллик билан амалга оширилаётган, биринчи навбатда солиқ юкини камайитиришга қаратилган оқилона солиқ сиёсати иқтисодиётдаги таркибий ўзгаришларга, хўжалик юритувчи субъектларнинг ишбилармонлик фаоллиги ва молиявий барқарорлигини юксалтиришга хизмат қилмоқда. Хусусан, 2011-йилда солиқ юки, 1991-йил билан солиштирганда, ялпи ички маҳсулотга нисбатан қарийб 2 баробар камайиб, 41,2 фоиздан 22 фоизга тушганини қайд этиш зарур”¹.

Корхоналарнинг самарали фаолият кўрсатиши учун хўжалик механизмининг барча элементлари мукамал ишлаши зарур. Айнан шу йўналишда солиқларнинг ўрни ва солиқ механизмининг мукамаллигига ҳам кўриладиган самара даражаси бевосита боғлиқдир.

¹ Каримов И.А. 2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади. – Т.: Ўзбекистон, 2012. 11-бет

Жаҳон тажрибасидан маълумки, солиқлар давлатнинг иқтисодий асоси бўлиши билан биргаликда иқтисодиётнинг барқарор ривожланишини тартибга солувчи ва кафолатловчи дастаклардан биридир.

Ўзбекистонда бозор муносабатларининг шаклланиши ва ривожланишининг ҳозирги босқичида солиқлар хусусий сектор корхоналарининг фаоллигини талаб даражасида оширишда қизғин иштирок этиши зарурлиги ислохотларнинг мақсад ва вазифаларини адо қилиш учун янада долзарброқ масалаларни қамраб олишни тақозо этмоқда.

Айниқса, билвосита солиқларнинг аудитини ташкил этишни такомиллаштиришда муайян камчиликлар кўзга ташланмоқда. Билвосита солиқлар аудитини такомиллаштириш орқали хусусий сектор корхоналарининг иқтисодиётдаги аҳамиятини янада ошириш имконияти туғилади.

Мавзунинг ўрганилганлик даражаси. Хусусий сектор корхоналарида билвосита солиқлар аудитини такомиллаштириш масалалари хорижий иқтисодчи олимлар Э.А.Аренс, Дж.К.Лоббек, Б.Нидлз, Ч.Хорнгрен, Р.Энтони, Ю.Данилевский, Н.П.Кондраков, А.Д.Шеремет, П.Камышанов, шунингдек, мамлакатимиз соҳа олимлари Ю.Иткин, А.Каримов, Б.Исроилов, Н.Санаев, М.Тўлахўжаева, З.Курбонов, Э.Гадоев, Т.Жўраев, К.Мисиров, З.Маматов, К.Ўразов ва бошқаларнинг ишларида кенг ўрин олган.

Бу соҳада олиб борилган илмий тадқиқотлар муҳим аҳамиятга эга бўлса-да, янги муаммолар келиб чиқмоқда. Соҳа олимлари ўртасида ушбу масалаларнинг ечими билан боғлиқ турлича фикрларнинг мавжудлиги мазкур муаммони тўлиқ ҳал этилмаганлигидан далолат беради.

Тадқиқот ишининг мақсади ва вазифалари. Ушбу магистрлик диссертация ишининг мақсади билвосита солиқлар аудитини такомиллаштириш юзасидан тегишли хулоса ва таклифларни киритиш ҳисобланади.

Юқоридаги мақсаддан келиб чиқиб, ишни бажаришда қуйидаги вазифалар белгилаб олинди:

- давлат бюджети даромадлар қисмини шакллантиришда билвосита солиқларнинг аҳамиятини ёритиш;
- солиқларнинг таснифланиши ва унда билвосита солиқларнинг тутган ўрнига баҳо бериш;
- билвосита солиқлар аудитини режалаштириш ва ташкил этишнинг амалдаги ҳолатини тадқиқ этиш;
- билвосита солиқлар аудитини ўтказиш тартибини ёритиш;
- билвосита солиқлар аудити натижаларини умумлаштириш хусусиятларини баён қилиш;
- билвосита солиқлар аудитини ташкил этиш услубиятини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;
- билвосита солиқлар аудитида ахборот технологиядан фойдаланиш бўйича тавсиялар бериш.

Тадқиқот предмети бўлиб хусусий сектор корхоналарида билвосита солиқлар аудитининг концептуал асосларини тадқиқ этиш масалалари ҳисобланади.

Тадқиқот объекти. Тадқиқот объекти қилиб, «Назорат аудит» аудиторлик ташкилоти маълумотлари олинди.

Тадқиқотнинг назарий ва услубий асослари бўлиб, Ўзбекистон Республикасининг Қонунлари, Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримов асарлари, нутқлари ва мақолаларида иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш, мамлакат халқаро иқтисодий муносабатларини ривожлантиришга оид масалалари бўйича баён этган хулосаларидан муҳим манба сифатида фойдаланилади. Бундан ташқари илмий ишда асос бўлиб, Солиқ Кодекси, бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятининг халқаро ва миллий стандартлари, Молия Вазирлиги низом ва йўриқномалари, шунингдек,

мамлакатимиз етакчи олимлари ва мутахассисларининг ушбу муаммога оид илмий-тадқиқот натижаларидан фойдаланилади.

Диссертация ишининг тузилиши ва ҳажми. Диссертация кириш, 3 боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат.

I боб. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитини ташкил қилишнинг назарий асослари

1.1. Давлат бюджети даромадлар қисмини шакллантиришда солиқларнинг аҳамияти

Мамлакатимизда мустақил тараққиёт йўлига ўтилган даврдан бошлаб Президентимиз томонидан ҳар бир йил якунига кўра эришилган ютуқ ва натижаларни сарҳисоб қилиб, келгуси йилда бажарилиши лозим бўлган вазифаларни белгилаб олиш анъанавий тарзда амалга оширилиб келмоқда.

Мамлакатимиз иқтисодийтини мутаносиб ривожлантириш, унинг самарали таркибий тузилмасига эга бўлиш ва шу орқали барқарор иқтисодий ўсиш суръатларига эришиш Ватанимиз тараққиёти ва халқ фаровонлигини таъминлашнинг муҳим шартларидан ҳисобланади. Ушбу мақсадга эришиш учун эса энг аввало иқтисодийнинг реал секторини жадал ривожлантириш зарур бўлади.

Айниқса, реал сектор корхоналарини қўллаб-қувватлашда ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, кооперация алоқаларини кенгайтириш, мустаҳкам ҳамкорликни йўлга қўйиш, солиқ юкини енгиллаштириш, солиққа тортиш тизимини соддалаштириш ва унификация қилиш бўйича хўжалик тузилмаларини қўллаб-қувватлаш мақсадида кўшимча чоралар кўрилмоқда. Хусусан, кейинги йилларда мамлакатимиздаги бир қатор солиқ ставкалари аҳамиятли даражада пасайтирилиб борилмоқда (1-жадвал).

1-жадвал.

Ўзбекистонда солиқ ставкаларининг пасайтирилиши

Солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар тури	2000 йил	2012 йил
Юридик шахслардан олинadиган фойда солиғи	31	9
Жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи	15%, 25%, 36%, 40%	9%, 16%, 22%
Микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ тўлови	15	6
Ягона ижтимоий тўлов	40	25

Жадвалдан кўринадики, кейинги ўн йил мобайнида юридик шахслардан олинадиган фойда солиғи ставкаси 3,4 баробар, микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ тўлови ставкаси 2,5 баробар, ягона ижтимоий тўлов ставкаси 1,6 баробар пасайтирилган. Бунинг натижасида мамлакатимиздаги умумий солиқ юки ҳам йиллар давомида сезиларли равишда пасайиб бормокда.

2009 йилда мамлакатимиздаги енгил ва озиқ-овқат саноатининг истеъмол товарлари ишлаб чиқаришга ихтисослашган корхоналари, шунингдек, ишлаб чиқаришни маҳаллийлаштириш дастурида иштирок этаётган корхоналар учун кенг кўламли қўшимча солиқ ва божхона имтиёзлари берилди. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2009 йил 27 январдаги 1048-сонли қарорига кўра бутловчи қисмлар ва деталлар, тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хом ашё турларини ишлаб чиқарувчи корхоналар 2011 йил 1 январгача:

- четдан келтириладиган технологик асбоб-ускуналар ва улар учун эҳтиёт қисмлар, шунингдек маҳаллийлаштириладиган маҳсулотлар ишлаб чиқаришда технологик жараёнда фойдаланиладиган, республикада ишлаб чиқарилмайдиган компонентлар учун божхона тўловлари (божхонада расмийлаштириш йиғимларидан ташқари);

- маҳаллийлаштириш лойиҳалари бўйича ишлаб чиқарилган маҳсулотлар бўйича фойда солиғи, ягона солиқ тўлови (солиқ солишнинг соддалаштирилган тизимини қўллайдиган субъектлар учун);

- маҳаллийлаштириладиган маҳсулотлар ишлаб чиқариш учун фойдаланиладиган асосий ишлаб чиқариш фондлари бўйича мулк солиғи тўлашдан озод қилиндилар.

Уй-жой куриш ва реконструкция қилиш бўйича янги ташкил қилинаётган ихтисослаштирилган пудрат ташкилотлари 5 йил муддатга барча турдаги солиқлардан озод этилди. Корхоналар муассисларининг капиталлашув ва

инвестиция киритишга йўналтириладиган дивидендлари ҳам ана шу муддатга солиққа тортилмайдиган бўлди.

Натижада Инқирозга қарши чоралар дастурини амалга ошириш доирасида солиқ имтиёзлари ва преференциялар бериш ҳисобидан 500 миллиард сўмдан ортиқ маблағ хўжалик субъектлари тасарруфида қолдирилди. Бу маблағ уларнинг айланма маблағларини тўлдириш, ишлаб чиқаришни техник қайта жиҳозлаш, янги турдаги маҳсулотларни ўзлаштириш, ишчиларни моддий рағбатлантириш учун йўналтирилди.

Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида солиқлар тизимини бошқаришнинг назарий услубий ва амалий жабҳаларини тадқиқ этиш эътибор талаб қилинаётган соҳа бўлиб қолмоқда. Солиққа тортишнинг назарий асосларидан келиб чиқиб, солиқ сиёсатини амалга ошириш бу борада оптимал вариантни танлаб олишни талаб этади. Солиқлар давлатнинг барча йўналишдаги фаолияти учун зарур бўлган асосий молия манбалардан бири бўлиб, у ҳукуматнинг устувор йўналишларини ривожлантириш бўйича амалга оширишдаги асосий қуролидир. Давлат иқтисодиётини солиқлар орқали тартибга солиш бу давлат бюджетини ташкил этишнинг усули бўлса, солиққа тортиш йўли билан эса жамиятдаги у ёки бу жараёнларини ривожланишига таъсир этиш мумкин бўлади. Яъни, давлатнинг мавжудлиги бу солиқлар билан чамбарчас боғлиқ бўлади, чунки солиқ тушумлари давлатнинг иқтисодий мустақиллигининг асосий манбаи бўлиб хизмат қилади.

И.А.Каримов “2011-йилда микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ тўлови ставкасининг 7 фоиздан 6 фоизга камайтирилиши хўжалик юритувчи субъектлар инвестиция фаолиятининг кенгайишига хизмат қилди. Бунинг натижасида бўшаб қолган қарийб 80 миллиард 300 миллион сўм маблағни биринчи навбатда ишлаб чиқаришни технологик янгилаш ва

замонавий техникани жорий этишга йўналтириш имкони пайдо бўлди”². Юртбошимиз таъкидлаганидек солиқларни самарали бошқариш асосида бюджетнинг даромадлар қисмини барқарор суратда тўлдириб турилиши мамлакат иқтисодиётини юксалишида муҳим ўрин эгаллайди.

Корхоналарга солиқ оғирлиги юклаш сиёсати ишлаб чиқиладиганда умумжамиyat манфаатларини оптимал даражада уйғунлаштиришга ёрдам берадиган, давлатнинг эҳтиёжини қондирадиган ва тадбиркорлик фаолиятига тўсиқ бўлмайдиган солиқ тизимини шакллантириш кўзда тутилади. Амалда жорий этилган солиқларнинг умумжамиyat манфаатларига қанчалик мос келишини баҳолашда ва кўзланган мақсадга қай даражада эришилганлигини аниқлашда корхоналар молиявий фаолиятига солиқларнинг таъсирини тадқиқ қилиш ҳам муҳим ўрин тутди. Ҳолбуки, ишлаб чиқаришни янада ривожлантирадиган ва тадбиркорликни рағбатлантирадиган солиқ тизими шакллантирилса, кўзланган мақсадга эришиш осон кечади. Солиқларнинг асосий вазифаси фискал, яъни бюджетга даромад жалб қилиш, ҳисобланган солиқлар давлат олдида турган иқтисодий, сиёсий ва ижтимоий вазифаларни бажариш билан боғлиқ харажатларини молиялаштиришда асосий иқтисодий манба бўлиб хизмат қилади. Давлат томонидан иқтисодиётни тартибга солиш дастаклари орасида солиққа тортиш механизминини қўллаш ўзининг юқори самаралилиги билан ажралиб туради. Чунки бундай солиқ механизми бозор иқтисодиётини шакллантиришдаги асосий омил ҳисобланган ишлаб чиқарувчиларнинг иқтисодий манфаатларига тўғри таъсир кўрсатади.

Солиқлар — бу жисмоний ва юридик шахслар даромадлари ҳамда мулкларидан маълум (қонунда белгиланган) бир қисмини давлатнинг молиявий имкониятини таъминлаш мақсадида мажбурийлик, қайтармаслик, давлат

² Каримов И.А.. 2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади -Тошкент. Ўзбекистон, 2012. -12 б.

мажбурловини қўллашлик асосида бюджетга ўтказишнинг бирдан-бир қонуний усулидир.

Солиқлар миллий даромадни давлат тасарруфига олишнинг энг муҳим воситасига айлангани сабабли, улар макроиктисодиётни тартибга солишда борган сари муҳимроқ рол ўйнамоқдаки, ЯММ умумий ҳажмида солиқ тушумлари салмоғининг кўпайиши бунинг кўрсаткичи ҳисобланади.

2-жадвал

2012 йил учун Ўзбекистон Республикаси давлат бюджетининг асосий параметрлари³

№	Кўрсаткичлар	Млрд. сўм
I	Даромадлар жами - давлат мақсадли фондларисиз	20614,1
1	<i>Бевосита солиқлар</i>	<i>5196,4</i>
1.1.	Юридик шахсларнинг фойда солиғи	917,2
1.2.	Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари учун ягона солиқ тўлови	703,5
1.3.	Микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ тўлови	538,5
1.4.	Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи	2372,7
1.5.	Тадбиркорлик фаолиятининг алоҳида турларига қатъий белгиланган солиқ	218,1
1.6.	Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи	446,4
2.	<i>Билвосита солиқлар</i>	<i>11187,8</i>
2.1.	Қўшилган қиймат солиғи	6784,5
2.2.	Акциз солиғи	3115,5
2.3.	Божхона божи	732,4
2.4.	Жисмоний шахслардан транспорт воситаларига бензин, дизель ёқилғиси ва газ ишлатганлик учун олинадиган солиқ	555,4
3.	Ресурс солиқлари ва мулкка солиқ	2746,4
3.1.	Мол-мулк солиғи	642,0
3.2.	Ер солиғи	446,0
3.3.	Табиий ресурслардан фойдаланганлик учун солиқ	1585,3

³ “2012 йилда асосий макроиктисодий кўрсаткичлар прогнози ва Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2011 йил 30 декабрдаги ПП-1675-сонли қарори. 2-илова.

3.4.	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	73,1
4	Юқори фойдага солиқ	250,0
5	Бошқа даромадлар	1233,5
II	Давлат мақсадли фондларининг даромадлари	10499,8
III	Молия вазирлиги ҳузуридаги ерларнинг мелиоратив ҳолатининг яхшилаш фонди даромадлари	210,0
IV	Ўзбекистон Республикаси тараққиёт ва ривожлантириш фонди даромадлари	4747,6

Солиқлар янги сифат касб этиб, иқтисодий фаолликни тартибга солиш, такрор ишлаб чиқариш жараёнига таъсир кўрсатиш қуролларидан бири ролида чиқади. Ушбу таъсир ғоятда кўп қиррали бўлади. Фойдага солинадиган солиқлардан фойдаланиб, давлат сармояни жамғариш жараёнларига ғоятда сезиларли таъсир кўрсатади. Бунга жадаллаштирилган амортизациянинг солиқ механизми мисол бўлиб хизмат қилиши мумкин, бу ҳолда давлат молия органлари корхоналарига амортизация фондига асосий сармоянинг ҳақиқатдан сарфланишидан анчагина ошадиган суммани ўтказиш учун рухсат беради. Натижада солиққа тортиладиган фойданинг ҳажми, бинобарин, тўланадиган солиқ суммаси ҳам анча қисқаради. Жадаллаштирилган амортизация усули иқтисодиётнинг корпоратив секторида капитал кўйилмаларини кўпайтиришнинг муҳим омили ҳисобланади. Уни қўллаш фан-техника тараққиётини интенсивлаш, иқтисодиётда таркибий ўзгаришларни рағбатлантириш, айниқса, илмталаб тармоқларни ривожлантириш имконини беради.

Солиқларни таснифлаш - солиқларни муайян характерли белгилари, яъни уларни ундириш усуллари, қўлланиладиган ставкалар тури, солиқ имтиёзлари ва ҳоказолар бўйича гуруҳлашдир.

Солиқларни турлари бўйича таснифлашга бир неча белгилар асос қилиб олинган. Халқаро амалиётда иккита асосий тасниф гуруҳлари қабул қилинган-

бевосита ва билвосита солиқлар. Ушбу гуруҳлар солиқ солиш объектига ва тўловчи билан давлат ўртасидаги ўзаро муносабатларга боғлиқдир.

Бевосита солиқлар бевосита даромад ва мол-мулкка белгиланади (солиққа тортишнинг бевосита шакли), яъни бевосита солиқларнинг узил-кесил тўловчиси даромад олувчи (мол-мулкка эгалик қилувчи ва ҳ.к.) ҳўжалик субъекти ҳисобланади.

Солиқ тўловчининг даромади (иш ҳақи, фойда, фоизлар ва бошқалар) ва мол-мулки (ерлар, уйлар, қимматли қоғозлар ва бошқалар) қиймати бевосита солиқлар объектидир.

Билвосита солиқлар - нарх ёки тарифга устама кўринишида белгиланадиган, товар ва хизматлардан олинадиган солиқлар. Билвосита солиқларга товарни сотиш нархида тўланадиган ёки тарифга киритилган товар ва хизматларга солинадиган солиқлар киради, яъни билвосита солиқларнинг пировард тўловчиси бўлиб, товар истеъмолчиси майдонга чиқади, унинг зиммасига солиқ нархда кўзда тутилган устамалар орқали юкланади. Мазкур ҳолда корхоналар ўзлари ишлаб чиқарган товарлар ва хизматларни сотиб, солиқ суммалари ҳисобга олинган пул суммаларини оладилар, сўнгра олинган барча солиқ суммаларини тегишли тартибда бюджетга ўтказадилар.

Солиқ солишда давлат амалда янги қийматни тақсимлаш иштирокчисига айланиб, товар ёки хизматларни сотиш пайтида ушбу қийматнинг бир қисмига бўлган ўз ҳуқуқларини эълон қилади.

Бевосита солиқлардан фарқ қилиб, солиқлар бевосита тўловчининг даромади ёки мол-мулки билан боғланмайди. Одатда, шахсий истеъмол товарлари шунингдек аҳолига сартарошхоналарда, кимёвий тозалаш шоҳобчаларида, автотранспорт корхоналари томонидан кўрсатилган ва ҳоказо хизматлар солиқ солиш объекти ҳисобланади. Солиқларга тортиладиган товарлар ва хизматлар сони мунтазам равишда ошиб боради.

Бевосита солиқлар салмоғининг камайиши корхоналарнинг моддий-техника базасини кенгайтиришга, қўшимча маҳсулот ишлаб чиқаришга олиб келадиган бўлса, солиқлар салмоғининг кўтарилиши корхоналарда инвестицион фаолиятини ривожлантиришга имкон яратади.

Солиқлар мажбурий тўлов бўлиб, қонун асосида ундирилади. Демак, солиқларда, молияда бўлгани сингари доимий қайтарилиб турадиган молиявий воқеликлар, аниқроғи пул муносабатлари бўлади. Ана шу пул муносабатларининг мазмунини очиш орқали солиқлар моҳияти очилади.

Солиқлар тизимидаги солиқларнинг моҳиятига, объектига, субъектига, иқтисодий характериға қараб турли тартибда гуруҳлаш мавжуд. Солиқларни иқтисодий гуруҳлаш борасида иқтисодчи олимларнинг фикирлари турлича. Жумладан англиялик файласуф Д.Локком (1632-1704 биринчи марта) солиқ тизимини бевосита солиқлар тарзида таснифлаган ҳамда XVII аср охирларида асос солинган. Д.Локкомнинг фикрича, “барча солиқларни қандай тарзда, кимдан ундирилмасин, барибир солиқ оғирлиги ер эгасининг зиммасига тушади, чунки атиги ер эгасининг даромади - ҳақиқий соф даромаддир. Ундан барча фуқоролар жами солиқларни тўлайдилар. Шунинг учун бевосита ер эгасидан ундирилган солиқлар-бевосита солиқлар, қолганлари билвосита солиқлар деб ҳисобланган⁴.

Глобаллашган иқтисодиётнинг ҳозирги даврида эгри солиқларнинг хўжалик юритувчи субъектлар ишлаб чиқариш самарадорлигига таъсирини илмий-назарий ва амалий-услубий жиҳатдан ўрганишда солиқларнинг анъанвий шаклланиш ҳамда замонавий ривожланиш тенденцияларини чуқурроқ тадқиқ қилиш заруриятини келтириб чиқармоқда.

Эволюцион ривожланишнинг тарихий тадрижий босқичи шундан далолат берадики, солиқлар ижтимоий иқтисодий тузилишиға қараб ёхуд ундириб олиш манбаига кўра эгри ва тўғри солиқларға бўлинган. Агар, эгри солиқларнинг

⁴ Юткина, Т.Ф. Налоги налогообложение. М.: ИНФРА-М. 1999. -28 с

тарихий шаклланиш жараёнига эътибор берсак, бож тўловлари дастлабки эгри мажбурий тўлов сифатида юзага келган бўлса, акциз солиғи давлатчиликнинг кейинги цивилизациядан босқичларида эгри солиқ сифатида ундириб бошланди ва давлат ғазнасининг асосий даромад манбаи сифатида цивилизациянинг барча босқичларида солиқ тизимида алоҳида аҳамият касб этиб келмоқда. Аслини олганда, эгри солиқларнинг юзага келиши давлатчиликнинг пайдо бўлиши билан боғлиқ бўлса, уларнинг шаклланиши жамиятдаги ижтимоий-иқтисодий аҳвол, иқтисодий тизимнинг тури, ташқи сиёсатнинг мазмунига чамбарчас боғлиқ ҳолда кечиши керак. Фикримизни ўтган асрнинг дастлабки ўн йилликлари ва ўрталарида эгри солиқларнинг амал қилиш жараёни тасдиқлайди. Биринчи жаҳон уруши даврида ғарб мамлакатларида сиёсий вазият товар айланиши ва сотишига боғлиқ бўлган солиқ турларини жорий этишни тақазо этди. Чунки, бу солиқ тури орқалигина Европадаги бир қатор давлатлар давлат ғазнасига уруш харажатларини қоплаш мақсадида кўпроқ молиявий ресурсларни жалб этиш имкониятига эга бўлган. Юқоридаги жараён фақатгина фискал хусусиятга эга бўлиб, рағбатлантириш хусусиятига эга эмас эди. Натижада турли хилдаги маҳсулотларнинг қимматлашуви, уларнинг танқислиги, истеъмолчи ва ишлаб чиқарувчиларнинг норозичилигини юзага келтирди. Пировардида бу мамлакатлардаги ижтимоий-иқтисодий ҳамда сиёсий вазият эгри солиқларни ундириш механизмини тубдан ўзгартириш заруратини келтириб чиқарди. Бунинг ечими сифатида ўтган асрнинг биринчи ярим йиллигининг охирларида айланишдан ва сотишдан олинадиган солиқлар ўрнига бошқа бир эгри солиқ қўшилган қиймат солиғи жорий этилди. Солиққа тортиш механизмидаги бундай ўзгариш Франция давлатида амалга оширилди, яъни, қўшилган қиймат солиғи ушбу давлатда биринчи қўлланилди ва аксарият Европа давлатлари учун тажриба майдонини ўтади.

Қўшилган қиймат солиғининг аввалги истеъмол солиқларидан фарқини бизнингча, қуйидагилар билан изоҳлаш мумкин:

Биринчидан, ишлаб чиқариш ва истеъмол муносабатлари даври оралиғидаги жараёнга давлатнинг иқтисодий таъсир доираси чекланган бўлиб, маҳсулот истеъмолчи тасарруфига ўтган пайтдан бошлаб солиқ ундирилар эди.

Иккинчидан, қўшилган қиймат солиғида товарлар айланишининг тўлиқ қиймати эмас, балки юзага келган қўшилган қиймат солиғи кўп қиррали бўлиб, ишлаб чиқариш ҳамда муомола жараёнининг ҳар бир босқичида қўшилган қийматнинг бир қисмигина бюджетга йўналтирилиб туриларди.

Учинчидан, қўшилган қиймат солиғи ишлаб чиқаришнинг ҳар бир босқичида хом-ашё ва материал қийматига моддий ҳамда меҳнат харажатларининг миқдориغا бевосита боғлиқ бўлиб, пировард маҳсулотнинг реализация жараёнида устама шаклда қўшилиши туфайли оралиқ маҳсулотларнинг таннархига таъсири бўлмайди. Бу эса ишлаб чиқаришнинг ихтисослашувига салбий таъсир этмайди, ҳамда битта компания (корхона) таркибида ички ихтисослашув ва диверсификациялашув жараёнини рағбатлантириш омили сифатида хизмат қилади.

Тўртинчидан, қўшилган қиймат солиғи ёрдамида давлатнинг иқтисодий функцияларини молиялаштириш имконияти ошган ҳолда, иқтисодий таъсир этишнинг воситаси сифатидаги афзалликлари намоён бўла бошлади. Охир оқибат қўшилган қиймат солиғи аксарият ривожланган давлатлар солиқ тизимида иқтисодий муносабатларни тартибга солиш билан бир қаторда унинг реализация ва истеъмол бўғинидаги нисбатни мўътадиллаштиришнинг омили сифатида қаралади.

Қўшилган қиймат, акциз солиғи ва божхона божидан фарқли равишда муайян турдаги бозорни тартибга солиш имконияти чеклангандир. Бундан ташқари айланишдан олинadиган ва сотувдан олинadиган солиқларнинг бюджет жараёни билан фискал боғлиқлиги товарларнинг нафтилиқ даражасига, ўринбосар товарларнинг номенклатурасига, маркетинг ҳолатининг даражасига

ҳамда товарларни истеъмол муддати, вақти ва ҳудудий омилларга боғлиқ бўлади.

Демак, бундай солиқларни ундириш механизми нафақат истеъмол жараёни ҳолатларини ҳам ҳисобга олишни тақозо этади. Шу жиҳатдан бу солиқ айрим ҳудудларда ундирилса, баъзиларида амал қилмаслиқ ҳолатларини ҳам кўриш мумкин.

1.2. Солиқларнинг таснифланиши ва унда билвосита солиқларнинг тутган ўрни

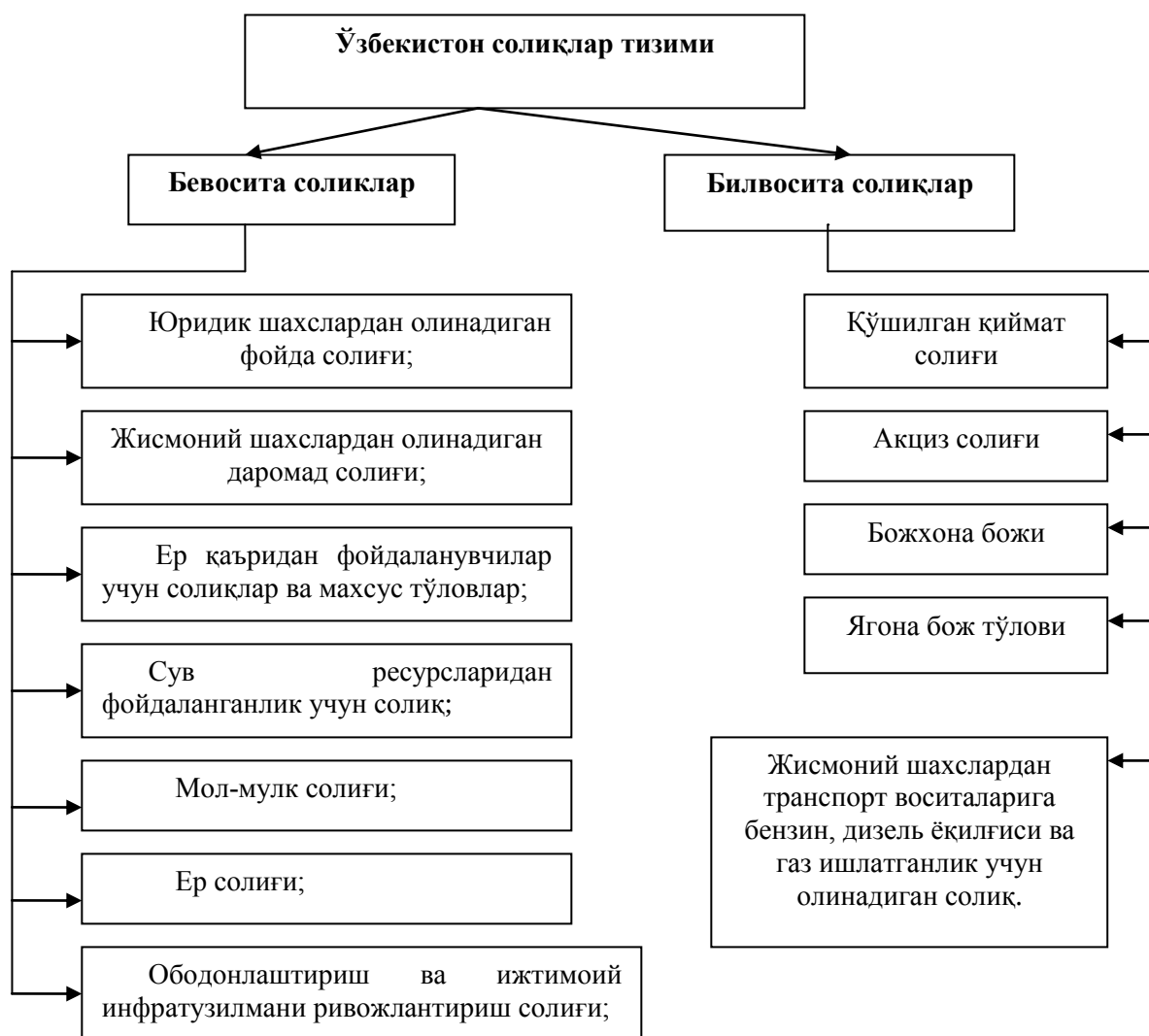
Солиқлар иқтисодий моҳиятига ва характериға қараб икки гуруҳға, яъни бевосита ва билвосита солиқларға бўлинади. Бундай тавсифлаш “солиқларнинг моҳиятини тўлиқроқ очиқ берганлиғи боис ҳалқаро амалиётда ҳам қабул қилинган”. Шундай бўлсада солиқларни бевосита ва билвоситаға ажратилишиға бошқача ёндашишлар ҳам учрайди. Россиялик В.Фролова бошчилиғидаги бир гуруҳ олимлар солиқларни бевосита ва билвосита солиқлар гуруҳиға таснифланишиға қўшилмайдилар. Уларнинг, фикрича солиқларнинг бевосита ва билвосита солиқларға гуруҳланиши фақат солиқ назариясининг қадимий босқичлариға хос”деб такидлайди⁵. Яҳёев.Қ, Тошмуродовалар Б, Билвосита солиқлар товар (иш, хизмат) қиймати устама равишда қўйилади. Билвосита солиқлар таркибиға ҚҚС, акциз солиғи, божхона божи киради деб этироф этишганлар⁶.

Солиқлар тизимини бевосита ва билвосита солиқларға тавсифланиши ҳамда уланинг таркибини қуйидаги 2-чизмада аниқроқ ифодалашға ҳаракат қилдик.

⁶ Яҳёев.Қ. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. Тошкент.: Ғафур Ғулом, 200. -32-33-б, Тошмуродова Б. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми. Монаграфия. Тошкент.: Янги аср авлоди, -2002. -56-б.

Бундай тавсифлаш “солиқларнинг молиявий ҳисобини юритишда уларнинг моҳиятини тўлиқроқ очиб берганлиги боис халқаро амалиётда ҳам қабул қилинган”.

Ҳақиқатдан ҳам атрофлича таҳлил қилиб кўрадиган бўлсак, солиқларнинг олиниши натижасида бошқа мулкчилик шакллариға тегишли бўлган маблағларнинг бир қисми давлат мулкиға айлантирилади ёки давлатнинг ихтиёриға ўтказилади ҳамда давлатнинг бюджет қисмининг шакиллантиришда алоҳида аҳамият касб этади.



2-чизма. Солиқларнинг таснифи.

Солиқларни гуруҳларга ажратиб, уларнинг моҳиятини ёритиш энг аввало, Европа мамлакатларида шаклланган. Шу сабабли, айрим адабиёт ва тадқиқотларда солиқларнинг тарихий ривожланиш жараёнига ҳамда рус тилидаги талқинига мослаб таржима қилинишига қараб, солиқларни – бевосита ва билвосита солиқлар деб ифодалаш учраб туради.

Иқтисодий муносабатлар даврида солиқлар, йиғимлар ва божхона тўловларини ўз вақтида ҳамда тўлиқ амалга ошириш давлат бюджетини вужудга келтиришда муҳим роль ўйнайди. Юридик шахслардан олинadиган билвосита солиқлар давлат бюджети даромадларининг асосий манбаларидан бири ҳисобланади. Корхоналар ҳўжалик фаолиятида солиқлар ҳисобини тўғри, ўз вақтида юритиш асосида бюджетга солиқларнинг келиб тушишини таъминлаш, бюджет ижросини амалга ошириш, мамлакат иқтисодий ва ижтимоий ривожланишини таъминланишида, улкан давлат дастурларини рўёбга чиқарилишида ҳал қилувчи вазифаларни бажаради. Республикамизнинг давлат бюджети даромадлари шаклланишида билвосита солиқлар салмоқли бўлиб, унинг таркибида акциз солиғи муҳим аҳамият касб этмоқда.

Республикамиз амалиётида акциз солиғи 1991 йил 15 февралдаги Ўзбекистон Республикасининг «Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинadиган солиқлар тўғрисида»ги Қонуни асосида жорий қилинган. Акциз солиғи товар нархини оширувчи билвосита солиқлар бўлгани учун истеъмолчи бу солиқ оғирлигини кўтаришга мажбурдир. Акциз солиғи ҳисоби жаҳон миқёсида мавжуд бўлган қарийб барча саноати ривожланган мамлакатларда қўлланиладиган акциз ости товарлар ва хизматлардан олинadиган билвосита солиқ ҳисобланади.

Мамлакатимизнинг етакчи иқтисодчи олимларидан бири Т.С.Маликов акциз солиғини қуйидагича ифодалайди: «Оборот солиғи ва сотувдан олинadиган солиқ бекор қилиниши муносабати билан уларнинг ўрнига жорий этилган қўшилган қиймат солиғи барча ҳолларда ҳам «тушиб қолаётган»

бюджет даромадларини ҳаммасини тўлдириши мумкин эмас эди. Шунинг учун дастлабки пайтларда бу вазифани бажариш масъулияти акцизлар зиммасига юклатилди»⁷.

Иқтисодчи олим Н.Ҳайдаров томонидан эса акциз солиғини қуйидагича изоҳлайди: “Акцизларни кўп ҳолларда харажат солиғи дейишади. Бунинг маъноси шуки, фуқаро қанчалик кўп акциз ости товарларни истеъмол ёки харид қилса, у шунчалик кўп акциз солиғи тўловчи шахс ҳисобланади”⁸.

Иқтисодий адабиётларда, хусусан, А.А.Каримов ва бошқалар томонидан ёзилган “Бухгалтерия ҳисоби” дарслигида қуйидагича изоҳ берилган: “Акциз солиғи соф даромад нархида ва қўшилган қиймат солиғига тортиладиган базада ҳисобга олиннадиган, билвосита солиқ сифатида бюджетга тўланадиган солиқдир”⁹.

Илмий тадқиқотларимиз жараёнида мазкур фикр етарлича тўлиқ ва мукамал эмаслигини кўриш мумкин. Яъни сотиладиган товарлар нархига акциз солиғи фақат фоизларда эмас, балки, қатъий суммаларда ҳам белгиланган ҳолатлар мавжуд. Масалан ўсимлик ёғи (пахта ёғи)га ҳар бир кг учун 2008 йилда 490 сўм акциз солиғи белгиланган. Бундан кўринадики бир қатор маҳсулот турлари бўйича акциз солиғи фоизларда эмас, қатъий суммаларда белгиланади.

Мазкур фикрлардан келиб чиқган ҳолда акциз солиғининг бюджетга даромад жалб қилиш функциясига алоҳида эътибор қаратилганлигини кўриш мумкин. Мамлакатимизда акциз ости товарларга акциз солиғини белгилаш орқали маҳаллий ишлаб чиқарувчиларни ҳимоялаш, мамлакат ташқарисига ноқонуний йўллар ва контрабанда орқали товарларнинг чиқиб кетишини олдини олиш ҳамда юқори рентабелли товарларни ишлаб чиқарувчиларда шаклланган даромадларнинг маълум бир қисмини бюджетга олиш мумкин бўлади.

⁷ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. — Т.: «Академия», 2002. — 15-б

⁸ Ҳайдаров Н.Ҳ. Ўзбекистон Республикаси солиқ тизимини ислоҳ қилишнинг тамойиллари ва асосий йўналишлари. Республика илмий-амалий конференцияси. 2006.29-30май. 48-б.

⁹ Каримов А.А., Исломов Ф., Авлоқулов А. Бухгалтерия ҳисоби. Тошкент: Шарқ НМАК Бош таҳририяти. 2004. 470-бет.

Юқоридаги фикр-мулоҳазалардан келиб чиқиб акциз солиғига қуйидагича таъриф бериш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз: “Акциз солиғи ишлаб чиқариш корхоналарида яратилган маҳсулот таннархи ва ялпи фойдасининг умумий суммасига нисбатан белгиланган фоиз кўринишидаги ёки қатъий суммадаги тўловлар, экспорт ва импорт қилинган баъзи товарлар қийматининг белгиланган қисмини мажбурий бюджетга ўтказиш”дир.

Шуни қайд этиш лозимки, асосан акциз солиғи кундалик эҳтиёж моллари тоифасига кирмайдиган маҳсулотларга, инсон саломатлиги учун зарарли бўлган маҳсулотларни истеъмолини камайтиришга хизмат кўрсатади ва ўз навбатида талаб ва таклиф асосида нархни мослаштириб бориш лозим бўлган товарларга белгиланади (алкоголь, тамаки ва нефть маҳсулотлари, ёғ-мой, автомобил, заргарлик ва бошқалар) буюмлардан ундирилади.

Республикамизда қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) 1992 йилдан бошлаб қўлланилиб келинмоқда. Шу сабабли бу даврда солиқ ислоҳотида сезиларли муҳим ўзгаришлар бўлиб ўтди, бунда айниқса, айланмага солиқ ва сотишдан солиқ ўрнига қўшилган қиймат солиғи ҳисобининг жорий этилиши алоҳида аҳамият касб этади. Қўшилган қиймат солиғи ҳисобининг жорий қилинишига асосий сабабларидан бўлиб, унинг ёрдамида давлат бюджетига даромадлар тушумини таъминлаш ва бозор муносабатларини шакллантириш шароитида катта аҳамиятга эга бўлган давлат бюджетини тузишнинг барқарор базасини яратиш ҳисобланади.

Давлат бюджетининг даромад қисмини ҚҚС билан тўлдириш ғояси XX аср бошларида пайдо бўлган. Ушбу солиқ илк бор Германияда 1919 йилда Вильгельм фон Сименс томонидан «Veredelte Umsatzsteuer» (немисча мукаммалашган айланма солиқ) номи билан киритилган эди. Кейинчалик, ушбу солиқ биринчи марта қўшилган қиймат солиғи сифатида француз иқтисодчиси М.Лоре томонидан 1954 йилда таклиф қилинган ҳамда 1960 йилда Кот-ди-Ивуар Республикаси солиқ тизимига киритилган. Бундан кўриниб турибдики,

солиқларнинг бошқа турларга қараганда ҚҚС анча ёш, лекин шунга қарамай бутун дунёга жуда тез тарқалди. Чунки у катта миқдорда даромад келтиради, унинг ҳисобланишида бетарафлик, самарадорлик ва оддийлик хусусияти мавжуд. Мазкур солиқ 1992 йил “Қорхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан ундириладиган солиқлар тўғрисида”ги Қонунга мувофиқ жорий этилган. ҚҚС кўпгина мамлакатлар, шу жумладан Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётини ривожлантиришда катта рол ўйнайди.

Ўзбекистонда қўшилган қиймат солиғининг жорий қилишининг асосий сабаби ушбу солиқ бўйича дунё ҳамжамиятининг бу борадаги тажрибаси ҳисобланади. Ривожланган давлатларнинг тажрибасидан маълум билвосита солиқлар ҳисоби ривожланиб бориб, ягона қўлланиладиган солиққа, яъни ушбу давлатларда бир текисда тақсимланадиган қўшилган қиймат солиғига айланишини кўрсатди, шу билан бир вақтнинг ўзида, бирон бир товарлар гуруҳини сотилишига ҳалақит қилмайди ва ҳаўжалик фаолиятда молия тақсимланишини ўзгартирмайди. Олимларнинг фикрича, қўшилган қиймат солиғи каби назария соҳасидан амалиёт соҳасига жуда тез ўтган ва дунёнинг бир неча мамлакатлари бюджетининг билвосита солиқлари ичида юқори мавқени эгаллаган.

Қўшилган қиймат солиғига хорижий иқтисодчи олимлар томонидан қуйидагича тарифлар берилган. Америкалик иқтисодчилар П.А.Самуэльсон ва В.Д. Нордхауслар «Ecopomics» асарида қўшилган қиймат солиғи ҳақида сўз юритиб, уни қийматлилиқ тушунчаси билан аралаштириб юборади ва асарнинг кейинги ўринларида қўшилган қийматлилиқ билан қўшилган қийматни бири-бирига мувофиқлаштиради, яъни уларни бир нарса деб қарайди ва «қўшилган қиймат - бу фирма сотув ҳажми ва бошқа фирмалардан у сотиб олган материаллар ва хизматлар орасидаги фарқдир. Унга иш ҳақи, бошқа тўловлар,

тўлов фоизлари ва дивидендлар киради»¹⁰ дейди. Қўшилган қийматга берилган таърифлар хилма-хилдир. Лекин маъно жиҳатдан бир-бирига яқин туради.

Республикамизнинг етакчи иқтисодчи олим ва мутахассислари берган таърифларига тўхталиб ўтсак. Профессор Т.С.Маликов бу ҳақда тўхталиб, «қўшилган қиймат солиғининг моҳиятини тўлиқ идрок этиш учун таркибига хом-ашё, материаллар, ёқилғи, энергия, асосий ва қўшимча иш ҳақи (ижтимоий эҳтиёжларга ажратмалар билан биргаликда), асосий фондларнинг амортизацияси ва бошқа харажатларнинг қиймати кирувчи ишлаб чиқариш харажатларининг элементларига мурожаат қилмоқ зарур»¹¹ - дейди. Бу таърифда олим қўшилган қиймат ишлаб чиқариш жараёнида яратилиши ва у ўз ичига қандай элементларни олишини батафсил баён этади. Ш.Тошматов эса қўшилган қийматга таъриф бериб - қўшилган қиймат деганда, ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархига кирган устама қиймат тушунилади ва товар харажатлари, нафлилигини бозор тан олган ҳамда уларнинг пул эквиваленти берилганлигини билдиради. Товар ва хизматларга қўшилган қийматнинг миқдорини аниқлаш, бу товар сотилгандан кейингина амалга оширилиши мумкин. Бундан шу нарса келиб чиқадики, қўшилган қиймат бу ишлаб чиқаришнинг пировард натижасидир¹².

Қўшилган қийматни назарий нуқтаи назаридан талқин этиш асосида ундан олинадиган солиқ, қўшилган қиймат солиғини такомиллаштиришдаги асосий йўналишларни белгилаши мумкин.

Республикамиз олимларидан М.Йўлдошев ва Й.Турсуновлар бу ҳақда тўхталиб «қўшилган қиймат солиғи дейилишига сабаб товарлар, ишлар ёки хизматларни ишлаб чиқаришда қатнашишнинг ҳар бир босқичида қийматга қўшиладиган қисмидан солиқ олинади ва соф даромаднинг бир қисмини

¹⁰ П.А.Самуэльсон, В.Д. Нордхауслар, «Economics», асари 1999 й.445 б.

¹¹ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. — Тошкент: «Академия», 2002. - 14-б.

¹² Ш.Тошматов Қўшилган қиймат солиғи монографияси, Тошкент: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”; 2004 15 б.

бюджетга олишнинг шакли бўлиб ҳисобланади»¹³ деб таъриф берганлар. Дунё мамлакатларидаги солиқ кодекслари асосларида келтирилишича, қўшилган қиймат солиғи шундай солиқки, унда «сотилган товар ва хизматлар устига сотувчи томонидан қўшилган қиймат учун у солиқ тўлашга мажбур». Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) товарларни сотиш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш жараёнида янги ҳосил қилинган қийматга асосланган ҳолда соф даромаднинг бир қисмини бюджет даромадига олиб қўйишнинг бир шаклидир.¹⁴ Амалдаги қонунчиликка мувофиқ солиққа тортишнинг алоҳида тартиби кўзда тутилган юридик шахслардан ташқари барча тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи, товарларни (иш ларни, хизматларни) импорт қилувчи юридик шахслар ва ўз эҳтиёжлари учун товарларни божсиз олиб кириш нормаларидан ортиқча импорт қилинаётган жисмоний шахслар ҚҚС тўловчилардир¹⁵.

Ўзбекистон Республикаси норезидентлари томонидан амалга оширилаётган солиқ солинадиган оборотлар учун қўшилган қиймат солиғи тўлаш бўйича мажбурият юклатиладиган юридик шахслар¹⁶.

Юқорида такидлаганимиздек, Республикамизда давлат томонидан олиб борилаётган ижтимоий, иқтисодий, сиёсий ҳаётдаги эркинлаштириш сиёсати солиқлар тизимини ҳар томонлама эркинлаштиришга шароит яратмоқда. Президентимиз Ислом Каримовнинг сўзи билан айтганда «Солиқлар корхоналарнинг тадбиркорлиги ва ташаббускорлигини ҳар томонлама рағбатлантириши лозим»¹⁷. Президентимизнинг бу нутқида солиқларнинг моҳиятини, уларни иқтисодий зарурлигини барча тўлиқ тушуниб етиши лозимлиги, бугунги кунда мустақил ўзини-ўзи бошқарган ҳолда иш олиб бориш

¹³ Ёўлдошев М., Турсунов Й. Солиқ ҳукуқи. — Тошкент: «Молия нашриёти», 2000. — 76-6.

¹⁴ Каримов А.А., Исломов Ф., Авлоқулов А. Бухгалтерия ҳисоби. Тошкент: Шарқ НМАК Бош таҳририяти. 2004. 466-б.

¹⁵ Исроилов.Б.И. Солиқлар ҳисоби ва таҳлили: муаммолар ва уларнинг ечимлари. Тошкент-“Ўзбекистон” -2006. 34-35 бб.

¹⁶ Солиқ кодекси. 179 модда. 2008.

¹⁷ «Ишонч» газетаси, Тошкент, 2002. 15-феврал сони, 5-бет.

лозимлигини таъкидлаб ўтди, шунингдек, давлат бюджетида даромадларни шакллантиришда солиқларнинг ўрнига алоҳида эътибор берган ҳолда маҳаллий бюджетлар даромадини оширишни таъкидлаб ўтган.

Жаҳон иқтисодиётида ташқи савдонинг ривожланиши натижасида ҳар бир мамлакат ўз манфатларини ҳимоя қилиш мақсадида бошқа мамлакатлар билан иқтисодий муносабатларга киришни белгилайди. Мамлакатларнинг ташқи иқтисодий сиёсатиндан келиб чиқиб, ташқи иқтисодий муносабатлар давлат томонидан доимий равишда тартибга солиб турилади.

Республикамизда бозор муносабатларини шакиллантириш ва ривожлантириш, жамият ижтимоий-иқтисодий ҳаётини янада эркинлаштиришда ташқи иқтисодий фаолиятни давлат томонидан тартибга солиш механизмига катта аҳамият бериб келинмоқда. Ташқи иқтисодий муносабатларининг асосий таркибий қисми ҳисобланган ташқи савдо фаолиятини, яъни экспорт-импорт операцияларни давлат томонидан тартибга солишнинг барча усулларини жамлаган ҳолда тарифли ва тарифсиз турларга ажратиш мумкин.

Шарипов.Ф ўзининг илмий ишида экспорт ва импорт операциялари, жумладан товарларни олиб кириш ва олиб чиқиш жараёнида туланадиган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни умумлаштириган ҳолдаги ифодаси божхона тўловлари деб номланади.¹⁸

Мамлакатнинг ташқи иқтисодий фаолиятини тартибга солишда ривожланётган мамлакатлар тажрибасидан келиб чиққан ҳолда ҳар иккаласи ҳам алоҳида аҳамият каб этади. Демак, экспорт ва импорт операцияларни солиққа тортиш асосида ташқи иқтисодий алоқаларни тартибга солишнинг тарифли воситаси ҳисобланади. Бошқа республикалардан олиб кирилатган товарлар божхона чегарасини кесб ўтаётган вақтда божхона тўловлари бўйича солиққа тортилади.

¹⁸ Шарипов. Ф. Ғ. Экспорт-импорт операцияларини солиққа тортишни такомиллаштириш масалалари. 30-б.

Божхона тўлови ҳам барча солиқлар каби физкал аҳамиятга эга бўлибгина қолмасдан бошқа бир қатор вазифаларни ҳам бажаради, натижада мамлакат миллий ишлаб чиқарувчилари ташқи рақобатдан ҳимоя қилинади ёки ички бозор учун бирламчи товарларни арзон баҳода импорт қилиниши тартибга солинади. Божхона тўловлари ташқи иқтисодий интеграллашув шароитида алоҳида аҳамият касб этиб, давлатнинг ташқи иқтисодий фаолиятини тартибга солишнинг асосий воситаси ҳисобланади.

Божхона тўловлари умумдавлат солиқлари таркибида алоҳида аҳамият касб этиб, улар давлат иқтисодий ва молиявий сиёсатида муҳим ўрин эгаллайди.

Божхона тўловлари ўз таснифига кўра эгри солиқлар ҳисобланиб, товарларни импорт қилиш жараёнида товар баҳосини ошишга олиб келади ва уни импорт қилувчилар истеъмолчилар зиммасига юклайди. “Туркумланиш белгилари жихатидан божхона тўловлари эгри солиқлар гуруҳига киради, чунки уларни тўлаш бўйича харажатлар импортёрлар томонидан импорт қилинган товарларнинг нархига олиб бориб қўшадилар...

Божхона тўловларининг иқтисодий маъноси – ҳукуматнинг миллий ишлаб чиқарувчиларга нисбатан қўллаб-қуватлаш сиёсатини амалга оширишдаи, уларни янада ташқи садо фаолиятини тартибга солиб туришнинг бир шакли сифатида кўриш мумкин”¹⁹.

Товарларни экспорт ва импорт қилиш жараёнида қуйдаги асосий божхона тўловлари ундирилади.:

- божхона божи;
- қўшилган қиймат солиғи;
- акциз солиғи (акциз ости товарлардан)

Экспорт ва импорт операцияларидан ундириладиган солиқлар ўз моҳиятига кўра билвосита солиқлар таркибига кириб, унинг объекти бўлиб

¹⁹ Завалишина И. А. Солиқлар: назария ва амалиёт. – Тошкент.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси” нашёт уйи, 2004. – 439-б.

товарлар баҳоси ёки физик ҳажми ҳисобланади, яъни ундириладиган солиқлар товарлар баҳосини олишга хизмат қилади. Шу нуқтаи назардан экспорт ва импорт қилинадиган товарлар (ишлар, хизматларни)нинг тўлиқ ҳисобини юритиш уларни солиққа тортишнинг самарали механизминини ишлаб чиқишда, шунингдек, давлатнинг фискал органлари томонидан уларни назоратини кучайтиришда экспорт ва импорт операцияларига

Экспорт ва импорт операцияларидан ундириладиган солиқлар моҳиятига кўра билвосита солиқлар бўлиб товарлар, ишлар ва хизматлар баҳосига устама сифатида белгиланиб, улар охири – оқибатда охириги истеъмолчилар тўловчи бўлиб ҳисобланади. Билвосита солиқларни тўловчилар ўз даромадларини товарлар ва хизматлар истеъмол қилишга сарфлайдилар.

Бизнинг фикримизча билвосита солиқларнинг билвосита солиқлар деб юритилиши солиқларнинг тарихий ривожланиш босқичларига хосдир. Қонун билан амал қилаётган ва республикаимиз аҳолисини ижтимоий ҳимоя қилиш учун зарур молиявий ресурслар жамғарадиган билвосита солиқларни эгри деб бўлмайди. Ҳолбуки, товарлар ва хизматлар қийматига қўйилиб, билвосита бюджетга ундириладиган солиқларни билвосита солиқ деб таъкидлаш ўринлидир. Солиқларни назарий жиҳатдан иқтисодий моҳиятига қараб бевосита ва билвосита солиқлар деб таснифлансада, лекин ҳозирда Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси амалиётида солиқ тушумларини 4 та гуруҳга, яъни бевосита солиқлар, билвосита солиқлар, ресурс солиқлари ва инфраструктура солиқларига ажратиш мумкин. Назаримизда, бундай гуруҳлаш назарий асосга эга эмас. Бизнинг фикримизча, солиқ тушумларини юқорида қайд қилинган 4 та гуруҳга ажратиш асосида ҳисобга олиш бевосита ва билвосита солиқларнинг ялпи ички маҳсулотда ва бюджет даромадларида тутган ўрнини белгилашда чалкашликка олиб келади. Солиқлар тизимини нафақат назарий, балки амалий жиҳатдан ҳам бевосита ва билвосита солиқларга гуруҳлаш асосида улар бўйича тушумларни режалаштириш, ҳисобини мантиқан тўғри, деб ҳисоблаймиз.

Чунки ресурс солиқлари табиий ресурслардан фойдаланганлик учун белгилансада, лекин солиқ тўловчининг даромади ёки фойдасидан бевосита ундирилганлиги боис, улар бевосита солиқлар бўлиб ҳисобланади. Шунингдек, инфраструктура солиғининг манбаи ва объекти соф фойда бўлганлиги боис, ушбу солиқ тури ҳам бевосита солиқлар таркибига киради.

Бизнингча, бевосита ва билвосита солиқларнинг назарий ва амалий жиҳатдан иқтисодий моҳиятини тўлиқ ёритиш учун илгари берилган таърифларни умумлаштириб, қуйидаги матнда изоҳлаш жоиздир:

Билвосита солиқлар-ишлаб чиқарилган товарлар, кўрсатилган хизматлар, бажарилган ишлар, импорт ва экспорт қилинган маҳсулотлар қийматига устама тарзда белгиланиб, айланмалар амалга оширилганда ушбу айланмалар таркибидаги устама қиймат сифатида билвосита бюджетга ундириладиган мажбурий тўловдир.

Бевосита солиқ солиш объеклари - фойда ёки даромадлар, юридик ва жисмоний шахслар мол-мулки, фойдаланилган ресурслар қиймати ва бошқалар бўлса, билвосита солиқлар объекти - товарларнинг, иш ва хизматларнинг кўшилган қиймати, муайян товарлар ёки хизматлар қиймати ва бошқа қонун билан белгиланган объектлар бўлиши мумкин.

Кўпгина талқинларда бевосита солиқ объекти-“солиқ тўловчининг даромади (иш ҳақи, фойда, фоизлар ва бошқалар) ва мол-мулк (ерлар, уйлар, қимматли қўғозлар ва бошқалар) қиймати”²⁰ эканлиги ифодаланган.

Бизнинг фикримизча, шулар қаторида фойдаланилган ресурсларга белгиланадиган бевосита солиқлар солиқ тўловчининг даромади ёки фойдасидан ундирилсада, лекин даромад ва фойданинг мавжудлигига катта кичиклигига боғлиқ бўлмайди.

Билвосита солиқ объекти - реализация қилинган товарлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар қиймати бўлиб, олинган даромадга ёки

²⁰ Шаулов.Д.И, Кан.Т.У. Солиқ қонунчилиги асослари. Тошкент.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”, 1999. 243-б

фойдага эмас, балки айланмалар қийматига билвосита белгиланган устама миқдорига боғлиқдир. Бунда, ишлаб чиқарилган маҳсулотлар, кўрсатилган хизматлар ва бажарилган ишлар қиймати, албатта, товарга айланиши лозим. Бизнинг фикримизча, билвосита солиқларнинг ҳажми айланмалар қийматига билвосита белгиланган устама миқдорига боғлиқ бўлсада, лекин ушбу устамани белгилашда талаб ва таклиф қонунидан келиб чиқиб ёндашиш лозим. Чунки талаб ва таклиф қонуни инобатга олинмасдан, юқори ставка билан билвосита солиқни белгиланиши талабга нисбатан таклифни ошишига, бозорда товарлар нархининг қимматлашувига ва ушбу товарларга нисбатан харидорларни камайишига сабаб бўлади. Бундай ҳолларда ҳуфёна иқтисодиёт юзага келиб, бозордаги истеъмолчиларнинг талаби билвосита солиқлар белгиланмаган арзон товарлар билан қондирилиши мумкин. Шунинг учун, билвосита солиқларни ундирилишини яхшилаш учун божхона интизомини мустаҳкамлаш, солиқ назоратини кучайтириш билан бир қаторда, талаб ва таклиф қонунига биноан билвосита солиқларнинг белгиланиши - ҳуфёна иқтисодиётни чеклайди, деб ҳисоблаймиз.

Муаллифнинг фикрига кўра бевосита ва билвосита солиқларнинг иқтисодий моҳиятига қараб қуйдагича тарифлайди.

Бевосита солиқларни тўғридан-тўғри солиқ тўловчиларнинг ўзи тўлайди. Бевосита солиқларни ҳуқуқий тўловчиси ҳам, ҳақиқий тўловчиси ҳам битта шахс бўлиб, бирон бир даромадга эга бўлган ва солиққа тортиш мулкига эгалик қилувчи шахслар ҳисобланади.

Билвосита солиқларни ҳуқуқий тўловчилари маҳсулот(иш, хизмат) юклаб юборувчилар ҳисоблансада, бироқ охир оқибат билвосита солиқлар объекти бўлган товарлар, маҳсулотлар ва хизматларни истеъмол қилувчилардир. Бевосита ва билвосита солиқлар ҳисобининг мамлакат иқтисодиётни тартибга солишдаги ўрнини аниқлаш учун энг аввало ушбу солиқ гуруҳлари юкини баҳолаш лозим бўлади. Маълумки мамлакатдаги солиқ юкига баҳо беришда ҳар

хил қарашлар мавжуд бўлиб, айрим олимлар хўжалик юритувчи субъектлар ялпи даромадидаги солиқлар салмоғини аниқлаш асосида солиқ юкига баҳо бериш мумкин деб қарайдилар.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислон Каримовнинг 2007 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2008 йилда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузаси.

Республикаимизнинг 2007 йилдаги ижтимоий-иқтисодий ривожланиш якунларини баҳолаш эканмиз, қуйидаги масалаларга қисқача тўхталиб ўтиш ва таъкидлашни истардим.

Бизнинг фикримизча, алоҳида хўжалик юритувчи субъектлар ёки тармоқлар бўйича солиқ юкини аниқлаш учун юқорида айтилганидек, маълум корхонанинг ялпи даромадидаги солиқлар салмоғини аниқлаш мақсадга мувофиқдир. Лекин мамлакат миқёсида умумий солиқлар юкини аниқлаш ва унга баҳо бериш учун бевосита ва билвосита солиқларнинг ялпи ички маҳсулотдаги салмоғини аниқлаш лозим бўлади.

Давлат бюджети даромад қисмида солиқ тушумлари салмоқли ўринни эгаллайди. Бу борада юқорида солиқларни груҳларга ажратганимиздан келиб чиқган ҳолда бевоситами ёки билвосита солиқларми деган саволарга дуч келамиз. Билвосита солиқлар солиқ тизимининг муҳим таркибий қисми ҳисобланади.

Билвосита солиқлар бугунги кунда давлат бюджетини шакллантираётган асосий солиқлар ҳисобланади. Бозор муносабатларига ўтаётган кўпчилик мамлакатларда билвосита солиқлар узок вақт фискал функцияни бажаради. Ривожланган давлатлар солиқ амалиётини кузатсак, бюджет даромадларида билвосита солиқлар салмоғи паст даражада бўлиб, ривожланаётган давлатларда бюджет даромадлари таркибида билвосита солиқлар салмоғи биринчи ўринни эгалласа, ривожланган давлатларда бюджет даромадлари таркибида бевосита

солиқлар биринчи ўринни эгаллайди. Бизнинг республикамиз ҳам ривожланаётган давлат ҳисобланганлиги боис, билвосита солиқлар давлат бюджетида етакчи ўринни эгаллайди.

Бюджет даромадларида билвосита солиқларнинг юқорилиги, бевосита солиқларнинг пастлигини ифодалайди ва ишлаб чиқарувчиларга солиқлардан катта имтиёз борлигини ҳам кўрсатади. Чунки, солиқ тизими таркиби икки гуруҳга бўлиниб, билвосита ва бевосита солиқларни ташкил этади. Бирининг ставкасини пасайтириш билан бирининг ставкаси оширилади.

1.3. Солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитининг мақсади ва вазифалари

Сўнги йилларда аудиторлик фаолиятини халқаро аудиторлик тизими тажрибасидан фойдаланган ҳолда қатор ижобий ишлар амалга оширилди. Аудиторлик фаолиятининг янги тус олишига асосий сабаблардан бири мамлакатимиз иқтисодиётига киритилаётган ката миқдордаги инвестициялар ва қўшма корхоналарнинг ташкил этилиши мамлакатимиз аудиторлик хизматлари бозорида янги аудиторлик хизматларининг пайдо бўлишига замин яратди. Агар корхоналарда айнан солиқ юзасидан кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари ҳақида гапирадиган бўлсак, уларга қўйидагиларни киритишимиз мумкин:

-  Солиқ аудити;
-  Солиқни режалаштириш;
-  Солиқ бўйича маслаҳатлар ва бошқалар.

Бу эса корхона ва ташкилотларнинг хўжалик ва молиявий фаолиятлари бўйича солиқларни тўғри, ўз вақтида ва айниқса солиқ имтиёзларидан фойдаланиш йўллари топиш ҳамда корхонада қўллаш йўллари аниқлашга солиқ ҳисоб-китоблари тизимини соддалаштириш ва уни амалга ошириш механизмини такомиллаштириш бўйича ўзига хос ташкилий, ҳуқуқий каби маслаҳатлар бериш мақсадини ҳам қамраб олган аудиторлик хизматига бўлган талабни кучайтиради.

Республикамизнинг бозор иқтисодиёти шароитига ўтиш муносабати билан янги иқтисодий муносабатларни барпо этиш зарурияти туғилади. Шу боисдан ҳам аудиторлик фаолияти халқаро стандартлар талаби даражасида ташкил қилишни талаб этади. Ушбу мақсадга эришиш йўлида миллий ва халқаро аудит тизимида аудит, аудиторлик фаолияти ва солиқлар аудити каби терминларни бир биридан ажратиб олишимиз мақсадга мувофиқ бўлар эди.

«Аудит» тушунчаси латинча сўз бўлиб, «auditing» - айнан таржимаси «у эшитаяпти», «эшитувчи» деган маъноларни билдиради. Ҳозирги кунда «Аудит», «Аудиторлик фаолияти» ва «Солиқ аудити» каби терминларнинг мавжуд бўлиши, айрим чалкашликларни келтириб чиқармоқда.

«Аудит»- бу авваламбор молиявий ҳисобот аудити назарда тутилади.

«Аудиторлик фаолияти»- бу молиявий ҳисобот аудити билан биргаликда аудиторлик хизматларини ўз ичига олади.

«Солиқ аудити» - бу хўжалик юритувчи субъектлар томонидан солиқлар, мажбурий тўловлар ва бюджетдан ташқари фондларга тўловларни тўғри ҳисобланиши, ўз вақтида ва тўлиқ бюджетга тўланиши, қонунчиликка риоя қилинишини мустақил текшириш ҳамда солиқларлари бўйича хизматлар кўрсатишдир.

Хусусан, профессор М. М. Тўлаходжаеванинг «Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими» номли китобида молиявий ҳисобот аудитига қуйидагича таъриф берилган: «Мустақил малакали мутахассислар томонидан корхонанинг молиявий ҳисоботини ёки у билан боғлиқ молиявий ахборотни ушбу ҳисобот ёки ахборотнинг қонун ва бошқа меъёри ҳужжатларга мувофиқлик даражаси тўғрисида хулоса чиқариш мақсадида тадқиқ этилишидир».²¹ Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари аудиторлик фаолият каби тушунчаларни кўпроқ учратишимиз мумкин.

²¹ М.М. Тўлаходжаеванинг «Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими», Т.: Иқтисодиёт ва ўсул дунёси, 1996., бухгалтер кутубхонаси сериалининг 9-сони.

Хусусан, Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик Фаолияти Тўғрисида”ги Қонунининг 2 - моддаси аудиторлик фаолиятига таъриф берилган: «Аудиторлик фаолияти деганда аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш ва ушбу қонуннинг 17-моддасида назарда тутилган профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади. Давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари аудиторлик фаолиятини амалга ошириш тақққланади».²² 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.

Мамлакатимизда янги аудиторлик хизматларининг пайдо бўлди. Шу боисдан ҳам аудиторлик фаолияти ҳалқаро стандартлар талаби даражасида ташкил қилишни талаб этади.

Билвосита солиқлар аудитининг мақсади – корхона тўлайдиган билвосита солиқларнинг тўғри ҳисобланганлиги, улар бўйича имтиёзларнинг тўғри қўлланилганлигини аниқлашдан иборат. Хўжалик юритувчи субъектларнинг солиқ ҳисоботи меъёрий ҳужжатларга мувофиқлигини аниқлаш, ҳулоса ишончилиги юзасидан ҳисобот тайёрлаш ҳамда амалдаги қонунчилик, аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солувчи тизим, аудитор ва мижоз ўртасидаги ўзаро шартнома мажбуриятлари билан белгиланадиган бошқа солиқлар юзасидан аниқ масалани ечишдан иборатдир.

Билвосита солиқлар аудитининг асосий вазифалари – бу билвосита солиқларни ҳисоблаш ва тўлаш, солиқ имтиёзларидан фойдаланишнинг асосларини аниқлаш, солиқ ҳисоботларининг тўғри тузилганлигини текшириш, солиқ ҳисобини тўғри ташкил этиш ва унда солиқ муомалаларини акс эттириш жараёнларини тўғри ташкил қилиш ҳисобланади.

²² Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик Фаолияти Тўғрисида”ги қонуни.

Солиқ аудити молиявий ҳисобот аудитининг алоҳида бир кўриниши сифатида шаклланиш сари интилмоқда. Солиқлар аудити мажбурий молиявий ҳисоботлар аудитининг бир қисми сифатида аудиторлик ташкилотлари томонидан ўтказилиши ҳозирги кунда алоҳида кўзга ташланмоқда. Бунга албатта корхоналарнинг раҳбарлари ташаббуслари билан аудиторлардан солиқ ҳисоби ва ҳисоботи текширилиш талаб қилинади. Аммо, молиявий ҳисобот аудити мижоз корхонанинг солиқ мажбуриятларининг тўлиқ кўламини текшириш имкониятини қамраб ололмайди. Шунинг учун, мижоз корхона солиқ рискани камайтириш, солиқ ҳисобини тўғри ва самарали йўлга қўйишда солиқ ҳисобини тўлиқ текшириши мақсадида алоҳида солиқ аудитини ўтказиш мақсадга мувофиқ бўлади.

Кўпчилик мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим бўлган корхоналар аудиторлар томонидан ўтказиладиган аудит текшируви шартномасида солиқ аудити бўйича масалаларни киритишни талаб қилишади. Одатда ушбу қўшимча масалалар аудитнинг нархини аудиторлик ташкилоти томонидан аудит текшируви нархини оширишга сабаб бўлади. Агарда мижоз корхона ҳақиқатдан ҳам солиқ рискларини камайтириш мақсади бўлса, у ҳолда корхона ўзида тўлиқ солиқ аудити ўтказиши мақсадга мувофиқ бўлади деб ҳисоблаймиз. Аудиторлик ташкилотлари томонидан солиқ аудити молиявий ҳисобот аудитига қараганда ёппасига текширилиши лозим. Дарҳақиқат, солиқ аудити молиявий ҳисобот аудитига қараганда текшириш кўлами камроқ ва шунинг учун солиқ аудитида ёппасига текшириш методидан фойдаланий мақсадга мувофиқдир.

Асосан солиқ аудитидан халқаро бозорда ўз иқтисодий фаолиятини олиб бораётган йирик компаниялар жаҳон бўйлаб фойдаланишмоқда. Ушбу компанияларнинг оборотлари жуда катта бўлиб, бунинг натижасида солиқ мажбуриятлари кўп ва давлатдан давлатга ажралиб туради. Компаниялар солиқ

мажбуриятларини камайтириш, солиқ пенялари ва штрафларнинг олдини олиш мақсадида солиқ аудитидан фойдаланиш биринчи навбатда самаралидир.

Билвосита солиқлар аудитининг методлари солиқ органларининг текширув методларига ўхшаш. Агар солиқ текширувидан олдин солиқ аудити ўказилган бўлса, солиқ рискларининг камайишига ва хатоларнинг олдини олишга эришилади.

Билвосита солиқлар аудити ишларини кучайтириш ва самарали бўлиши учун, аввалом бор, ушбу текширишни олиб боровчи аудиторларнинг малакасини иш сифатини ошириш орқали солиқ аудитининг мақсад ва вазифаларига эришиш мумкин. Солиқ аудитини ўтказишда аудиторлардан қуйидагилар талаб қилинади:

 Аудиторлар етарли тайёргарлик ва тажрибага эга бўлишлик. Аудитор олдида қўйилган вазифани бажариш учун етарли даражада тажрибага, бухгалтерия ҳисоби, солиқ ҳисоби, бюджет бошқа хўжалик фаолиятининг ташкилий тузулмаси бўйича малакавий даражага эга бўлиши керак. Шу билан бирга ўз касби бўйича доимо билим даражасининг юқори бўлишига интилиши зарур;

 Солиқ аудитини ўтказишнинг амалларини белгилаш. Ўтказилган солиқ аудити жараёнида у, авваломбор, амалларни тўғри белгиланган бўлиши керак. Бундан ташқари, катта техник иш ҳажмини ёрдамчилар бажариши сабабли, улар устидан етарли даражада назорат ўрнатилиши шарт;

 Холислик. Албатта, ижтимоий адолат шароитида холислик бўлмаса ҳеч қандай солиқ аудитини текширишнинг кераги бўлмайди, касбий ахлоқ кодексида холисликнинг зарурлиги ҳақида тўхтаб ўтилган;

 Етарли даражада исботлар ва маълумотлар йиғиш. Ҳар қандай баҳолаш исботлар ва маълумотларга асосланади. Асослар қанчалик кўп бўлса, баҳо шу даражада кафолатланади, баҳолашни ўтказиш услубиятида, асосан, аудиторнинг тажрибаси ва профессионал мулоҳазаси муҳим аҳамият касб этади;

Аудиторнинг зарурий касбий синчковликка эга бўлиши. Аудитор бажараётган ишнинг сифати учун доимо жавобгардир. Зарур синчковлик бу солиқларни тўлиқ кўздан кечириш, вазифаларнинг тақсимланганлиги ва бажарилаётганлиги, солиқ мажбуриятлари билан боғлиқ бўлан ҳужжатларининг ҳаққонийлигидан иборатдир;

 Техник тайёргарлик. Аудитор солиқлар аудитини ўтказишда етарли техник тайёргарлик ва тажрибага эга бўлиши ҳам керак.

 Жами ходимлар ўз ишларини компьютерларида бажариши учун маҳоратини ошириши керак Баҳони белгилаш. Баҳони белгилаш солиқлар аудити жараёнида ўзгариб бориши мумкин ва ички назорат тизимига аудитор белгिलाган баҳонинг ўзгариши аудиторнинг профессионал мулоҳазаси ва тўплаган далилларига боғлиқ.

Аудиторлар солиқ органлари каби солиқ бўйича мавжуд хатоларни аниқлаш имкониятига эгадирлар. Булар албатта аудиторларнинг юқоридаги талабларга жавоб бериши билан боғлиқдир. Аудитор солиқ ходимига нисбаттан жарима қўлламайди, балки мавжуд хатони аниқлаб корхона раҳбариятига тақдим этади. Бунда албатта пеня ва штрафларнинг олдини олишга сабаб бўлади.

Солиқ органлари ходимларининг мақсади корхонада мавжуд хатоларни аниқлаш ва тегишли пеня ва штрафларни қўйиш бўлса, аудиторлар солиқ аудитини ўтказишда корхонадаги мавжуд солиқ бўйича хатоларни аниқлаш ва солиқ органлари текширувига қадар хатони қонун доирасида тўғирлаш юзасидан ўз маслаҳатларини беришдан иборатдир.

Агарда аудитор мижоз корхонанинг солиқ ҳисобидан хатоликларни аниқлаб, ўз таклифларининг бажаралиши устидан ҳеч қандай талабларни аудиторлар қўя олмайдилар. Аммо аудиторлар ушбу хатоликлар қандай миқдордаги штраф ва пеняларга олиб келишини, солиқ органи ходимлари

томонидан қандай чоралар қўлланилиши мумкинлиги юзасидан аудитор ўз кўрсатмаларини бериши мақсадга мувофиқдир.

II боб. Солиқлар ва мажбурий тўловлар аудитини ташкил қилишнинг ҳозирги ҳолати

2.1. Солиқлар аудитини режалаштириш ва ташкил этиш

Аудитни тайинланишига кўра турлари ичида солиқ аудити алоҳида аҳамиятга эга. Корхоналарда солиқ аудитини ўтказилишини бюджет билан бўладиган ҳисоблашишларни қанчалик солиқ қонунчилигига мос олиб борилганлигига объектив баҳо бериш билан бирга солиқлар ҳисобини тўғри ва ўз вақтида юритилиши ҳамда тўланишига мамалий ёрдам беришдан иборат. Солиқ аудити асосида бюджетга солиқ тўловчилар томонидан қасдан яширмасдан ўз вақтида тўланишини бўйича аудиторлик текширувини ўтказилади. Солиқ аудитини ўтказишдан асосий мақсад, бюджет билан бўладиган ҳисоб ишларини тўғри ташкил қилиш, солиқларни бюджетга ўз вақтида тушишини таъминлашдан иборат.

Республикамиз иқтисодчи олимлари томонидан ҳам таърифлар беришган. Жумладан, Б. Исроилов солиқ аудити – қонунчилик нормалари билан белгиланган солиқ ва солиқларга тенглаштирилган тўловлар интизоми ҳамда назорати солиқ назорати органлари зиммасига юклатилган мажбуриятлар ижросини назорат қилиш мақсадида, ваколатли органлар ёки мулкдорлар томонидан амалдаги қонунчиликда белгиланган тартиб ва муддатларда солиқ тўловчиларда ўтказиладиган текширувдир²³. 3. Қурбоновнинг фикрича, солиқ аудига махсус аудиторлик топшириғи ёки аудитнинг махсус йўналиши сифатида қараш керак деб²⁴ этироф этган.

Юқоридагилалдан келиб чиқиб солиқ аудитининг асосий вазифаларига қуйдагилар киради:

* бюджетга тўланадиган солиқларни ўз вақтида тўланишини таъминлаш;

²³ Б.И.Исроиловнинг “Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида солиқлар ҳисоби ва таҳлилининг назарий ва методологик асослари” мавзусидаги докторлик диссертацияси. 2006. 186-б.

²⁴ З.Н.Қурбонов “Солиқ ҳисоби ва аудитининг методологик муаммолари” Монография “Фан ва технология” нашриёти, Тошкент.: 2008. 102-б.

* солиқлар ҳисобини ва ҳисоботларини тўғри юритиш;

* солиқлар ҳисобини қонуний ҳужжатларга мос ҳолда юритилганлигини текшириш ва шу кабилар.

Солиқ аудити текширувини ўтказишда Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолияти миллий стандарт (АФМС) лари асосида олиб борилади.

Корхоналарда солиқлар ҳисобини тўғри ва ўз вақтида юритилганлигини солиқ аудити таркибида билвосита солиқлар аудити ўтказилади. Билвосита солиқлар аудитида бюджет билан ҳисоб-китобларни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг мақсади – текшириладиган хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоботининг билвосита солиқлар бўйича қардорликни акс эттириш қисмида, ҳамда солиққа тортишдаги тартибга солинмаган масалалар билан боғлиқ сезиларли ҳолатларни акс эттиришдан иборат.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини бошқариш жараёнида улардаги олиб борилаётган, ҳисоб-китоб ишларини бозор муносабатлари талаблари даражасида юритиш, аудит фаолиятини тўғри ташкил қилиш, ишлаб чиқариш самарадорлигини ошириш, моддий бойликларнинг тўлиқ сақланишини таъминлаш, бюджет олдидаги мажбуриятларни ўз вақтида амалга ошириш ҳисобланади.

Аудит ёрдамида ҳисоб-китобларни тўғри юритилиши ҳисоб ва ҳисоботлар сифати, молиявий натижаларнинг тўғри аниқланганлиги текширилади. Текшириш аудитор томонидан олиб борилади.

Шуни таъкидлаш лозимки, барча соҳаларда олиб борилаётган ислохатлар каби аудиторлик фаолиятида ҳам бир қанча ислохатлар олиб борилаётганлиги барчага маълум.

Аудитнинг мақсади корхона молиявий хўжалик фаолиятини белгиланган тартибда аниқ ва меъёрий ҳужжатларга асосланган ҳолда иш олиб борганлигига ҳолисона баҳо беришдир. Аудиторлик текшируви корхоналарнинг олиб борилаётган ҳисоб-китоб ишларида вужудга келган камчиликларни бартараф

этишга кўмаклашишдан иборатдир. Асосий аудиторлик фаолитини юритишнинг ўзига хос хусусиятлари (талаблари): текширишни ўтказиш чоғида мустақиллик, объективлик, махвийлик ҳисобланади. Яни аудитор аввалом бор мустақил ҳеч кимга қарам бўлмаган ҳолда ҳўжалик молиявий ҳолатига ҳолисона боҳо бериш билан бирга ўтгазилган текширув маълумотини сир сақлаши лозим.

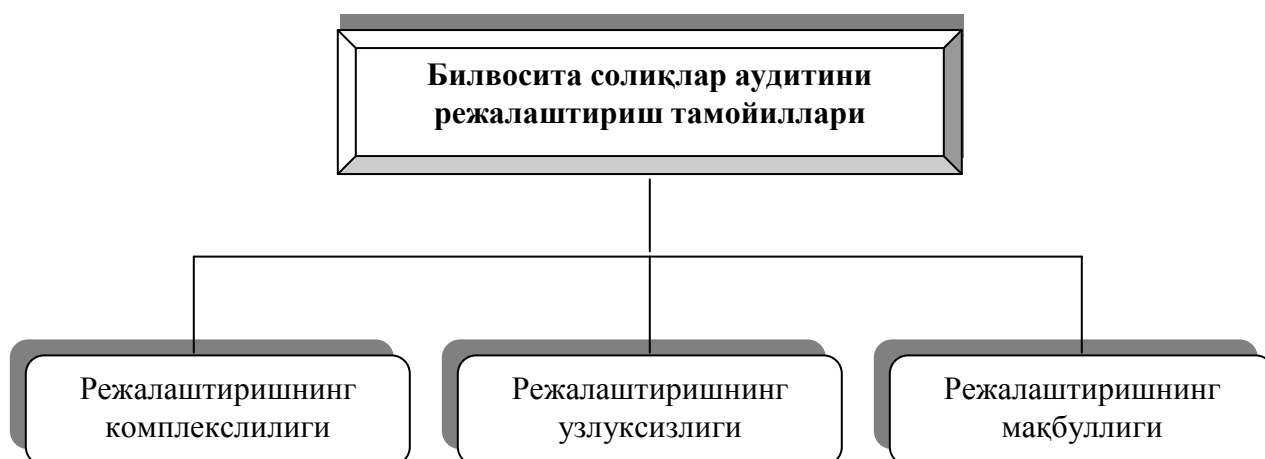
Унинг асосий вазифаси - бу ахборотлардан фойдаланувчиларга тақдим қилинадиган ҳисоботлар тўғрисида ҳолис фикр билдириш учун мустақил текширишдир.

Аудиторлик текширувининг мақсади корхонанинг молиявий ҳисоботлари, унинг молиявий ҳолати ва фаолият натижаларини қай даражада ҳаққоний акс эттириши тўғрисида малакавий ҳулоса беришдан иборатдир.

Билвосита солиқлар аудитини ўтказиш аудиторлик режалаштиришидан бошланади. Билвосита солиқлар аудитини режалаштириш аудит ўтказишнинг бошланғич босқичи ҳисобланиб, аудит ўтказишнинг кутилаётган ҳажми, жадваллари ва муддатларини кўрсатган ҳолда аудиторлик ташкилоти томонидан аудитнинг умумий режаси ишлаб чиқилади. Шунингдек, аудиторлик ташкилоти томонидан ҳўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида ҳолис ва асосли фикрларни шакллантириш учун зарур бўлган аудиторлик русум-қоидаларини амалга ошириш ҳажми, турлари ва изчиллигини белгилайдиган аудиторлик дастури тузилади.

Фикримизча, билвосита солиқлар аудитини режалаштириш аудитни ўтказишнинг қуйидаги умумий қоидаларига мувофиқ амалга оширилиши лозим (3-чизма).

Билвосита солиқлар аудитини режалаштиришнинг комплекслиги қоидаси бирламчи режалаштиришдан бошлаб аудитнинг умумий режаси ва дастурини тузишга қадар режалаштиришнинг барча босқичларини ўзаро боғлиқлигини таъминланишини тақозо этади.



3-чизма. Билвосита солиқлар аудитини режалаштириш тамойиллари.

Билвосита солиқлар аудити узоқ муддатга режалаштирилганда яъни корхонанинг аудиторлик текшируви бир йил давомида амалга оширилса, аудиторлик ташкилоти корхонанинг молия-хўжалик фаолиятидаги ўзгаришларни ва оралик аудиторлик текширувлари натижаларини ҳисобга олган ҳолда аудитни ўтказиш режа ва дастурларига ўз вақтида тузатишлар киритиши керак бўлади.

Билвосита солиқлар аудитини режалаштиришнинг мақбуллиги қондаси шундан иборатки, режалаштириш жараёнида аудиторлик ташкилоти ўзи белгилаган мезонлар асосида аудит умумий режаси ва дастурининг мақбул вариантини танлаш имкониятини таъминлаши керак.

Билвосита солиқлар аудитини режалаштириш пайтида аудиторлик ташкилоти қуйидаги асосий босқичларни ажратиши керак (4-чизма).

Билвосита солиқлар аудитини самарали режалаштириш учун аудиторлик ташкилоти корхона раҳбарияти билан аудитни ўтказишга оид асосий ташкилий масалаларни келишиб олиши керак.

Дастлабки режалаштириш босқичида аудитор корхонанинг молия-хўжалик фаолияти билан танишиши ва қуйидагилар тўғрисида ахборотга эга бўлиши шарт:

- корхонанинг хўжалик фаолиятига таъсир кўрсатадиган иқтисодий вазият ва унинг ўзига хос хусусиятларини акс эттирадиган ташқи омиллар;
- корхонанинг хўжалик фаолиятига таъсир кўрсатадиган, унинг алоҳида хусусиятлари билан боғлиқ ички омиллар.



4-чизма. Билвосита солиқлар аудитини режалаштириш босқичлари.

Аудитор қуйидагилар билан ҳам танишиши керак:

- корхонанинг ташкилий-бошқарув тузилиши;
- капитал таркиби ва акциялар курси (корхона акциялари котировкаланиши керак бўлган ҳолда);
- рентабеллик даражаси;
- корхонанинг асосий харидорлари ва таъминотчилари;
- корхона тасарруфида қоладиган фойдани тақсимлаш тартиби;
- шўъба ва тобе корхоналарнинг мавжудлиги;
- корхона томонидан ташкил этилган ички назорат тизими.

Билвосита солиқлар аудитини дастлабки режалаштириш босқичида аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш имкониятини баҳолайди. Агар

аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказишни мумкин деб ҳисобласа, у аудиторлик текширувини олиб бориш учун штатни шакллантиришга ўтади.

Аудиторлар гуруҳига кирадиган мутахассислар таркибини режалаштириш пайтида аудиторлик ташкилоти қуйидагиларни ҳисобга олиши шарт:

- аудитнинг ҳар бир босқичи: тайёргарлик, асосий ва якунлаш босқичи, иш вақти бюджети;

- гуруҳ ишининг тахмин қилинаётган муддатлари;

- гуруҳнинг миқдорий таркиби;

- гуруҳ аъзоларининг мансаб даражаси;

- гуруҳ ходимларининг ворислиги;

- гуруҳ аъзоларининг малака даражаси.

Билвосита солиқлар аудити режаси ва дастурини тайёрлаш жараёнида аудиторлик ташкилоти корхонада амал қилаётган ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳолайди ва ички назорат тизими хатарини (назорат хатарини) баҳолашни амалга оширади. Агар ички назорат тизими корхона раҳбарини нотўғри ахборотлар мавжудлиги тўғрисида ўз вақтида огоҳлантирса, шунингдек, нотўғри ахборотни аниқласа, уни самарадор деб ҳисоблаш мумкин. Ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳоларкан, аудиторлик ташкилоти аудиторлик исбот-далиллари етарли миқдорини тўплаши шарт. Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботнинг ишончилиги тўғрисида етарли даражада ишонч ҳосил қилиш учун ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби тизими асосланишга қарор қилса, у келгуси аудит ҳажмини тегишли тарзда тузатиши керак бўлади.

Билвосита солиқлар аудити режаси ва дастурини тайёрлаш пайтида аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботни ишончли деб ҳисоблаш имконини берадиган жиддийлик ва аудиторлик хатарини мақбул даражасини белгилаши керак.

Билвосита солиқлар аудити хатарини режалаштиришда аудиторлик ташкилоти, корхона аудитидан қатъи-назар, бу ҳисоботга хос бўлган молиявий ҳисоботнинг ажралмас хатари ва назорат хатарини белгилайди. Белгиланган хатарлар ва жиддийлик даражаси ёрдамида аудиторлик ташкилоти аудит учун аҳамиятли соҳаларни аниқлайди ва зарур аудиторлик русум-қоидаларини режалаштиради.

3-жадвал

АУДИТ ДАСТУРИ

Текширилаётган ташкилот Тошкентдонмахсулотлари ОАЖ

Аудитни ўтказиш даври

15.03.12-20.03.12

Аудиторлик гуруҳи раҳбари

Хакимов С.

Аудиторлик гуруҳи таркиби

Халилов Т., Хакимов С.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари

6%

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси

4%

	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудиторнинг иш хужжатлари	Изоҳлар
1.	Билвосита солиқларнинг дастлабки ҳисобини текшириш	15.03.2012	Хакимов С.	8-журнал-ордер, ҳисобварақ- фактуралар	
2.	Билвосита солиқларнинг тўғри ҳисобланишини текшириш	15.03.2012	Халилов Т.	8-журнал-ордер	
3.	Билвосита солиқлар бўйича имтиёзларнинг тўғри қўлланилишини текшириш	16.03.2012	Хакимов С.	8-журнал-ордер	
4.	Билвосита солиқларнинг ўз вақтида бюджетга тўланишини текшириш	16.03.2012	Халилов Т.	8-журнал-ордер, Бюджетга тўловлар тўғрисида маълумотнома	
5.	Билвосита солиқларнинг молиявий ҳисобот шаклларида тўғри аксэтирилишини текшириш	16.03.2012	Хакимов С.	8-журнал-ордер, Бош дафтар, баланс, Бюджетга тўловлар тўғрисида маълумотнома	

Унинг номидан аудиторлик хулосаларига имзо чекиш ҳуқуқига эга бўлган аудиторлик ташкилоти раҳбари: Комилов С.

Билвосита солиқлар аудитини режалаштириш пайтида белгиланган аудиторлик хатари ва жиддийлик даражасининг ўзгаришига таъсир кўрсатадиган ҳолатлар юзага келиши мумкин.

Билвосита солиқлар аудити режаси ва дастурини тузишда аудиторлик ташкилоти ҳисоб ахборотига ишлов бериш даражасини инобатга олиши керак, бу ҳам аудиторлик ташкилотига аудиторлик русум-қоидаларининг ҳажми ва тусини аниқроқ белгилаш имконини беради.

Аудиторлик ташкилоти бажараётган русум-қоидаларнинг натижаларини аудит умумий режа ва дастурини тайёрлаш пайтида батафсил ҳужжатлаштириш керак, чунки мазкур натижалар билвосита солиқлар аудитини режалаштириш учун асос ҳисобланади ва бутун аудит жараёни давомида ишлатилиши мумкин.

Билвосита солиқлар аудити жараёнида аудиторлик ташкилотида умумий режанинг айрим қоидаларини қайта кўриш учун асослар пайдо бўлиши мумкин. Режага киритилаётган ўзгартиришларни, шунингдек, ўзгартириш сабабларини аудитор батафсил ҳужжатлаштириши лозим.

Билвосита солиқлар аудити режасида аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш муддатларини, аудиторлик хулосасини тузиш тартибини назарда тутиши шарт. Фикримизча, вақт сарфини режалаштириш жараёнида аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши керак:

1. Ҳақиқий харажатлар;
2. Бундан олдинги даврда (такрорий аудит ўтказилган тақдирда) вақт сарфи ва унинг жорий ҳисоб-китоб билан алоқаси;
3. Жиддийлик даражаси;
4. Аудиторлик хатарларининг амалга оширилган баҳолари.

Умумий режада аудиторлик ташкилоти дастлабки таҳлил натижалари асосида билвосита солиқлар аудитини ўтказиш усулини белгилайди, ички

назорат тизимининг ишончлилигини, аудит хатарларини баҳолайди. Танлаб аудит ўтказишга қарор қилинган тақдирда аудитор аудиторлик танламасини "Аудиторлик танлаш" аудит стандартига мувофиқ шакллантиради.

Билвосита солиқлар аудити сифатини назорат қилишни режалаштиришга доир қоидалар умумий режанинг таркибий қисми ҳисобланади. Билвосита солиқлар аудити режасида қуйидагилар назарда тутилиши тавсия қилинади:

1. Аудитни ўтказишга жалб этиладиган аудиторлар сони ва малакавий даражасини белгилаш;

2. Аудиторларни касбий хислатлари ва мансаб даражаларига мувофиқ аниқ аудит объектлари бўйича тақсимлаш;

3. Ташкилотнинг барча аъзоларига уларнинг вазифалари хусусида йўл-йўриқлар бериш, уларни корхонанинг молия-хўжалик фаолияти, шунингдек, билвосита солиқлар аудитининг умумий режаси қоидалари билан таништириш;

4. Раҳбарнинг режа бажарилиши ва аудитор ассистентлари ишининг сифати, улар томонидан иш ҳужжатлари юритилиши ва аудит натижаларини тартиб бўйича расмийлаштирилишини назорат қилиши;

5. Аудиторлик гуруҳи раҳбарининг аудиторлик русум-қоидаларини амалга ошириш билан боғлиқ услубий масалаларини тушунтириши;

6. Муайян далилларни баҳолашда аудиторлик гуруҳи раҳбари билан унинг аъзолари ўртасида камчиликлар пайдо бўлганда аудиторлик гуруҳи аъзосини фикрини ҳужжатли расмийлаштириш.

Аудит дастури билвосита солиқлар аудитининг режасини ривожлантиришга имконият беради ва уни амалга ошириш учун зарур бўлган аудиторлик русум-қоидалари мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Дастур аудитор ассистентлари учун муҳим йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик гуруҳининг раҳбари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади.

Аудитор билвосита солиқлар аудити дастурини ҳужжатли расмийлаштириши, ҳар бир бажариладиган аудиторлик русум-қоидасини рақам ёки код билан белгилаши лозим.

Аудиторлик дастурини назорат воситалари тест кўринишида ва моҳиятига кўра аудиторлик русум-қоидалари дастури кўринишида бўлиши мақсадга мувофиқ.

2.2. Солиқлар аудитини ўтказиш тартиби

Билвосита солиқлар аудитида бюджет билан олиб бориладиган ҳисоб-китоблар аудитор жиддий эътибор бериш лозим бўлган мураккаб объект ҳисобланади. Биринчидан, бюджетга тўланадиган солиқларнинг нотўғри ҳисобланганлиги ва тўланганлиги учун корхонага нисбатан молиявий жазо чоралари қўлланилишининг олдини олишга ёрдам беради. 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 хулосасини қайтадан текшириб чиқишга ҳақлидир.

Агар аудитор хулосаси давлат бюджети манфаатларига зид, амалдаги қонунчиликка ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилинмасдан, сифатсиз тузилганлиги аниқланса, амалдаги санкциялар кучга киради. Бундай ҳолларда аудитор ёки аудиторлик фирмаси адиторлик фаолияти билан шуғулланишга ҳуқуқ берадиган лицензиядан маҳрум қилиниши мумкин. Билвосита солиқлар тўланишини текширишдан олдин солиққа тортиладиган объект буйича кўрсаткичларнинг тўғрилиги, солиққа тортиладиган база ва солиқ ставкаларига риоя қилиниши, текширилиши керак.

Аудитор билвосита солиқлар бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни текширишда малакали маслаҳатчи ва ушбу ҳисоб-китоблар тўлик ҳамда ўз

вактида бўлиши учун хайрхох 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 билвосита солиқларга доир ҳисоб-китобларнинг тўғрилиги ва уларнинг Ўзбекистон Республикасидаги мавжуд қонунчиликка мувофиқ ўз вақтида ўтказиб берилишини синчиклаб текшириши лозим.

Билвосита солиқлар буйича қарзлар юридик шахсларнинг бюджет олдидаги мажбурияти булиб ҳисобланади ва одатда, маълум санада тўланади. Солиқ қонунчилигининг тез-тез ўзгариши ва меъёрий ҳужжатлар айрим қоидаларидаги зиддиятлар билвосита солиқларга доир ҳисоб-китобларда тасодифий хатоларни келитириб чиқариши мумкин. Билвосита солиқлар буйича қарзлар синчиклаб текширувдан ўтказилганида қуйидаги хатолар аниқланиши мумкин:

- солиқларни ҳисоб-китоб қилишда бухгалтерия ҳисоби тамойиллари, қонун ҳужжатлари ва йуриқномаларнинг нотўғри қўлланиши;

- солиқ ставкаларининг нотўғри қўлланилиши;

- солиққа тортиладиган базанинг нотўғри аниқланиши;

- пеня ва жарималарнинг ноаниқ ҳисобга олиниши.

Бухгалтерия ҳисоботини баҳолашга қуйидагилар таъсир кўрсатади:

- солиққа тортиш буйича 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 олинadиган даромадларни нотўғри туркумлаш ёки ҳисоб-китоб қилиш;

➤ солиққа тортиш бўйича имтиёз олиш учун бош ва шуъба корхоналар ўртасидаги ҳисоб-китоблар бўйича ҳисобда қалбаки муомалаларни акс эттириш.

Ҳар бир билвосита солиққа оид қонунчилик ҳужжатида солиқ ставкаларини қўллаш, солиқ солинадиган базани аниқлаш, солиқларни тўлаш муддатлари, ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаказо талаблар акс эттирилади.

Билвосита 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 мувоффақиятли 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 такдим 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 шакллари ишлаб чиқиш.

Билвосита солиқ бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни текширишда аудиторлик амалларига шаклан риоя қилинишигагина таяниш мумкин эмас. Шунинг учун билвосита солиқ бўйича бюджет билан ҳисоб-китоблар аҳволи тўғрисида якуний хулосани аудиторлар гуруҳининг раҳбари қилиши керак. У билвосита солиқлар бўйича аниқланган барча тафовутларни ва уларнинг

солиққа тортиладиган базанинг шаклланишига таъсирини баҳолаш имконига эга.

Билвосита солиқлар ичида қушилган қиймат солиғи ва акциз солиғи корхонанинг молия-хужалик фаолиятига энг катта таъсир кўрсатиб, ҳисоб-китоб қилишда ҳам, текширув ўтказишда ҳам ҳаммадан қийинчиликларни келтириб чиқаради. Шу боисдан билвосита солиқлар аудида ҚҚС ва акциз солиғи аудитини алоҳида ўрганишга этибор қатаишни мақсадга мувофиқ деб топдик.

Аудитор ҚҚС бўйича қўлланилган имтиёзларнинг ҳамда ишлаб чиқаришга сарфланган моддий ресурслар учун мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚСнинг харидорларга жўнатилган тайёр маҳсулотлар учун корхона ҳисоблаган ҚҚС дан ошган суммаларининг тўғрилигини текшириши керак.

Солиқлар ва бўнак тўловларининг ўз вақтида бюджетга ўтказилиши ҳам текширилиши керак.

Солиққа тортиладиган товарлар (ишлар, хизматлар) суммаси Қўшилган қиймат солиғини қўшмасдан товарлар (ишлар, хизматлар)га қўлланиладиган баҳоси ва таърифи қиймати билан аниқланади. Аммо, акцизости товарлари бўйича солиққа тортиладиган оборотни аниқлашда унга акциз суммасини ҳам қўшилади.

Корхоналарни солиқ қонунчилигига мувофиқ уларни қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган аксарият ҳолларда харид қилинган маҳсулотлари учун мол етказиб берувчиларга тўланадига қўшилган қиймат солиқ суммаси ишлаб чиқариш харажатларига олиб боришади. Бундай ҳолатларда харажатларни сунуий ошириш яъни солиқ тўланиши лозим базани камайтириш деб қаралиши билан бир қаторда корхона, иқтисодий фаолиятига салбий таъсир қилади ҳамда рентабеллик даражасини пасайишига олиб келади.

Авалом бор корхоналарда билвасита солиқлар ҳисобини аудитини ҳисоб-фактура асосида аудитдан ўтказиш солиқлар ҳисобини қанчалик тўғри юритилганлигини кўриш мумкин.

Корхонада билвосита солиқлар аудитининг асосий мақсади билвосита солиқларнинг барча турлари бўйича ҳисоблар тўғри ташкил этилиши, улар тўлиқ ва ўз вақтида бюджетга ўтказилиши, солиқ тўловларининг кечиктириш сабаблари ва боқимандалар қайси ҳисобларга ўтказилганлиги, маблағлар ўз вақтида ўтказилмаганлигига айбдор шахсларга нисбатан ва йўл қўйилган камчиликларни олдини олиш учун қандай чоралар кўрилганлигини аниқлашдан иборатдир. Билвосита солиқларни текширишда аудитор хўжалик юритувчи субъектга билвосита солиқларнинг нотўғри ҳисобланиши ҳамда улар ўз вақтида бюджетга ўтказилмаганлиги учун солиқ идоралари томонидан кўриладиган жарима ва бошқа чоралари билан боғлиқ бўлган молиявий йўқотишларни олдини олишга ёрдам бериши лозим.

Корхонада билвосита солиқлар бўйича текширувининг асосий манбалари қуйидагилар ҳисобланади:

- билвосита солиқларнинг алоҳида турлари бўйича маълумотномалар ва ҳисоблар;
- тегишли суммалар бюджетга ўтказилганлиги тўғрисидаги дастлабки ҳужжатлар илова қилинган банк кўчирмалари;
- солиқ идоралари томонидан ўтказилган текширувлар бўйича далолатномалар;
- бухгалтерия ҳисоби ҳисоблари бўйича ёзувлар;
- журнал-ордерлар ва ҳисоб регистрларининг бошқа турлари;
- Бош китоб;
- бухгалтерия баланси, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот ва бошқалар.

Билвосита солиқларнинг барча турлари бўйича қуйидагилар амалга оширилади:

- ушбу ҳисоблар бўйича ички назорат тизими ҳолатини (тест ўтказиш йўли билан) баҳолаш;

- кузатиб бориш, нусха кўчириш, ҳужжатлар ва ҳисоб регистрларини солиштириш йўли билан солиққа тортиш базаси тўғри белгиланганлигини аниқлаш;

- кузатиб бориш ва нусха кўчириш йўли билан солиқ ва йиғимлар ставкаси тўғри қўлланилганлиги текшириш;

- кузатиб бориш, меъёрий ҳужжатлар билан солиштириш, текшириладиган субъект хусусиятларини ўрганиш йўли билан солиқ имтиёзлари тўғри қўлланилганлигини аниқлаш;

- кузатиб бориш, дастлабки ҳужжатларни ўрганиш, арифметик ҳисоблаб чиқиш йўли билан сотиб олинган захиралар бўйича ҚҚС тўғри қўлланилганлигини текшириш;

- тўлов ҳужжатлари, солиқ бўйича ҳисобларни ўрганиш йўли билан солиқ ва йиғимлар бўйича тўловлар тўлиқ ва ўз вақтида ўтказилганлиги, солиқларни ҳисоблаш бўйича маълумотномалар тўғри тузилганлигини аниқлаш;

- билвосита солиқларни ҳисоблаш ва тўлаш бўйича операциялар бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилганлигини текшириш.

Корхона қайси турдаги билвосита солиқлар бўйича бюджет билан ҳисоб-китоб қилаётганлигини аниқлаш керак. Солиқ идоралари ва бошқа назорат олиб боровчи идоралар томонидан ўтказилган текширув ҳужжатлари ва яқунлари билан танишиб чиқиш лозим, зеро бу олдинги даврда йўл қўйилган хатоликлар тавсифини аниқлаш ва чуқур текширув учун объектларни белгилаш имкониятини яратади.

Аудиторлик текширувида билвосита солиқлар синчковлик билан текширилади, чунки ушбу тўловларнинг бюджетга тўланадиган барча тўловлар

ва йиғимлар таркибидаги нисбати каттадир, шунингдек, солиқ қонунчилигига риоя қилмаслик ва бунинг оқибатида келиб чиқадиган молиявий жазолар (жарима, боқимандалар) ўрганиб чиқилади.

Текширув жараёнида билвосита солиқларнинг барча турлари бўйича ҳисобот даврининг охирига айланмалар ва қолдиқ тўғри чиқарилганлиги аниқланади. Бунинг учун тўловларнинг ҳар бир тури бўйича таҳлилий ҳисоб кўрсаткичлари журнал-ордерлар ва ҳисобнинг бошқа регистрлари, Бош китоб ва баланснинг 6400, 4400-сонли счетлари гуруҳи маълумотлари билан солиштирилади.

Текширув вақтида аниқланган камчилик ва хатоликлар аудиторнинг ишчи ҳужжатларида ва аудиторлик ҳисоботида қайд этилади.

Одатдаги хатоликлар:

- билвосита солиқлар бўйича солиққа тортиладиган база нотўғри ҳисобланиши;
- билвосита солиқлар бўйича қўлланиладиган имтиёзлар нотўғри белгиланиши;
- мол етказиб берувчиларнинг ҳисоб-китоб-тўлов ҳужжатларида ҚҚС кўрсатилмаган ҳолда ҳам уни солиққа тортиш базасидан камайтириш;
- бухгалтерия ҳисобини тегишли равишда юритмаслик (сотувдан тушумларни, харажатларни нотўғри акс эттириш, айрим солиқлар, жарима ва боқимандаларни харажатлар ҳисоби счетларига, фойдага ва бошқаларга нотўғри ўтказиш);
- билвосита солиқларни бюджетга ўтказишда белгиланган тўлов муддатларига риоя қилмаслик.

Билвосита солиқлар аудитининг бир неча аниқ масалаларини ҳал этишда ёки счётларнинг қолдиғи унча катта бўлмаганда фақат бир таҳлилий амал туфайли етарлича далил олиш мумкин бўлади. Кўпчилик ҳолларда, аудиторлик

далилий маълумотларини етарлилиги талаб даражасида бўлиши учун таҳлилий амаллар натижалари асосида қўшимча ахборотларни олиш зарур бўлади. ASB юзаки текширувларда ҳам таҳлилий амалларни қўлланилишни талаб этади.

Таҳлилий амалларни бажариш бир неча босқичларда амалга оширилади: ўтказиладиган амални мақсадини белгилаш, тестларни режалаштириш, тестлаш, натижаларни таҳлил қилиш ва хулосалар олиш.

Таҳлилий амаллардан қуйидаги мақсадларда фойдаланилади:

- мижоз бизнеси билан танишиш;
- корхона молия-хўжалик фаолияти узлуксизлигининг истикболини баҳолаш;
- мижоз ҳисоб ва ҳисоботида кўзда тутиладиган камчиликларнинг ўрнини аниқлаш;
- молиявий ҳисоботда бўлиши мумкин бўлган хатоларни аниқлаш;
- аудиторлик текширувининг асосий босқичида деталлашган тестлар сонини қисқартириш.

Таҳлилий амаллар тармоқ хусусияти ва мижоз бизнеси билан танишишда энг кенг тарқалган усуллардан биридир. Аудитор ўтган йилларда олган билимлари ва тажрибаларидан жорий даврдаги текширув жараёнларини режалаштиришда фойдаланади. Таҳлилий амаллар (ўтган йиллардаги аудит маълумотларини жорий текширув давридаги маълумотлар билан таққослашга асосланган) хўжалик фаолиятида содир бўлган муҳим ўзгаришларни аниқлашда қўл келади. Бу ўзгаришлар муҳим тенденцияларни ёки тармоқ хусусиятига доир ҳодисаларни акс эттириб, бу тенденция ва ҳодисалар аудитни режалаштиришда албатта ҳисобга олиниши керак. Шунингдек, аудиторлик текширувининг асосий ҳамда якуний босқичларида ҳам таҳлилий амаллардан кенг фойдаланиш орқали текширув самараси ошишига, вақт ҳамда харажатларнинг тежалишига эришилади.

Билвосита солиқлар аудитида таҳлилий амалларни бажаришнинг бир

нечта тури мавжуд бўлиб, ўз ичига қуйидагиларни олади:



5-чизма. Билвосита солиқлар аудитида таҳлилий амалларни бажариш турлари.

Шундай қилиб, аудиторлик назорати сифатини кўтаришда таҳлилий амалларнинг кенг қўлланилиши талаб этилади. Бу нафақат мажбурий ёки ихтиёрий шаклда ўтказиладиган аудиторлик текширувларининг ҳар бир босқичида, балки қўшимча аудиторлик касбий хизматларини кўрсатишда ҳам икки томонлама (мижоз ва аудиторлик ташкилоти) манфаатдорликни оширади.

2.3. Давлат мақсадли жамғармаларига тўланадиган мажбурий тўловлар аудитини ўтказиш тартиби

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 ишончилигини аниқлаш;

тегишли фондлар бўйича суғурта бадаллари ставкаларини қўллашнинг тўғрилигини текшириш;

ҳисоб-китобларни текшириш;

суғурта бадалларини ҳисоблаш манбаларини текшириш.

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 ишончилигини 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 фондида 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 эттириладиганлигига 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), жиддийлик даражасини ҳисобга олган ҳолда, қандай таъсир кўрсатишини аниқлайди.

Аудитор корхона мулки ва ходимларини суғурта қилиш, давлат ижтимоий суғуртаси, корхона ходимларининг нафақа таъминоти ва тиббий суғуртаси, мақсадли давлат жамғармаларига ажратмалар, шунингдек, учинчи шахслар мулкӣ манфаатларига келтирилган зарарлар учун фуқаролик жавобгарлигини суғурта қилиш бўйича қарзлар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштиришга мўлжалланган қуйидаги счётларни текшириб чиқади:

6510 “Суғурта бўйича тўловлар”;

6520 “Давлатнинг мақсадли жамғармаларига тўловлар”.

6510 “Суғурта бўйича тўловлар” счёти корхонанинг мулки ва ходимини суғурталаш бўйича қарзлари тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун мўлжалланган.

6520 “Давлатнинг мақсадли жамғармаларига тўловлар” счёти мақсадли давлат жамғармалари олдидаги ажратмалар бўйича қарзлар тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун мўлжалланган.

Суғурта тўловлари ва давлатнинг мақсадли жамғармаларига ажратмалар бўйича қарз суммалари суғурта ва давлатнинг мақсадли жамғармалари бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар (6500)нинг кредит томонида харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади. Суғурта тўловлари ва давлатнинг мақсадли жамғармаларига ажратмалар бўйича қарз суммаларининг тўланиши суғурта ва давлатнинг мақсадли жамғармалари бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар (6500)нинг дебет томонида пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Суғурта ва давлатнинг мақсадли жамғармалари бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар (6500) бўйича аналитик ҳисоб суғуртачилар ва алоҳида суғурта шартномалари, шунингдек корхона тўловчи деб ҳисобланган ҳар бир давлатнинг мақсадли жамғармалари бўйича алоҳида юритилади.

Суғурта ва давлатнинг мақсадли жамғармалари бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғлиқ хўжалик муомалаларини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттирилишига доир счётлар корреспонденцияси аудитор томонидан синчиклаб текшириб чиқилади:

5-жадвал

Мажбурий тўловларни ҳисобга олувчи счётлар корреспонденциялари

Т.р.	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Корреспонденцияланувчи счётлар	
		Дебет	Кредит
1.	Корхона ходими ҳисобидан давлатнинг мақсадли жамғармаларига ажратмалар қилинди	6710	6520
2.	Корхона ходими ҳисобидан давлатнинг мақсадли жамғармаларига ажратмалар қилинди	Харажатларни ҳисобга олувчи счётлар	6520
3.	Давлатнинг мақсадли жамғармаларига илгари ҳисобланган суммалар ўтказиб берилди	6520	5110-5530

Аудитор давлатнинг мақсадли жамғармалари ва суғурта ва таъминотга доир ҳисоб-китобларни текшириш жараёнида меъёрий ҳуқуқий ҳужжатлар, уларга хўжалик юритувчи субъект бухгалтериясида қандай амал қилинаётганлигини текшириб чиқади, хусусан ягона ижтимоий тўловни ҳамда давлат ижтимоий суғуртасига мажбурий бадаллар ва ажратмаларни ҳисоблаш, тўлаш ва тақсимлаш тўғрисида низом бўйича ҳисоб-китоблар амалга оширилаётганлигига алоҳида эътибор беради.

Қуйидаги жадвалда “Спецремкотломонтаж” ҳамда “АКАН ЛТД” қўшма корхоналарида бюджетга тўланадиган солиқлар ва мажбурий тўловлар динамикасига эътибор қаратамиз:

6-жадвал

**“Спецремкотломонтаж” ҳамда “АКАН ЛТД” қўшма корхоналарида
бюджетга тўланадиган солиқлар ва мажбурий тўловлар динамикаси, минг
сўмда**

№	Солиқ турлари	“Спецремкотломонтаж” қўшма корхонаси			“АКАН ЛТД” қўшма корхонаси		
		2009 йил	2010 йил	2011 йил	2009 йил	2010 йил	2011 йил
1.	Юридик шахсларнинг фойда солиғи	3889	4448	2525	3020,3	887,1	5506,5
2.	Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи	43710	40461	34469	7360,9	14621,7	12653,8
3.	Шу жумладан, шахсий жамғариб бориладиган пенсия ҳисобварақларига ажратмалар	2475	2650	2382	472,5	893,6	1082,6
4.	Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи	695	558	752	1861,4	109,1	1766,6
5.	Қўшилган қиймат солиғи		172053	29239	13889,2	13086,8	101139,3
6.	Мол-мулк солиғи	6332	5937	2794	3191,2	5048,2	5384,7
7.	Ер солиғи				7146,7	4109,3	9862,4
8.	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ				55,4	94,1	78,1
9.	Республика йўл жамғармасига мажбурий тўловлар	17707	12904	17189	3964	3897,7	9095,7
10.	Бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасига мажбурий тўловлар	17810	17846	13124	2642,6	3897,7	10395,1
11.	Мактаб таълими жамғармасига мажбурий тўловлар	11805	8603	3021	2642,6	1299,2	3248,5
12.	Ягона ижтимоий тўлов	57654	63386	31815	14242,5	26981,8	26451,2
13.	Импорт бўйича божхона божи				206,2	12881	15637,7
14.	Бюджетга тўловларнинг кечиктирилганлиги учун молиявий жазолар				916,1	184,7	53,8
ЖАМИ		162077	328846	137310	61611,6	87992	202356

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, “Спецремкотломонтаж” ҳамда “АКАН ЛТД” қўшма корхоналарида бюджетга тўланадиган мажбурий тўловлар миқдори солиқлар миқдоридан кўпроқни ташкил этган.

Меҳнатга ҳақ тўлаш фондидан ягона ижтимоий тўлов тўловчилари бўлиб юридик шахслар ҳисобланади. Юридик шахслар деганда мулкида, хўжалик юритишида ёки тезкор бошқарувида алоҳида мол-мулки бўлган ва ўз мажбуриятлари бўйича ушбу мол-мулк билан жавоб берувчи, шунингдек, ўз

мустақил баланси ва ҳисоб-китоб рақамига эга бўлган барча турдаги корхоналар, ташкилотлар, муассасалар тушунилади.

Корхоналар томонидан тўланадиган ягона ижтимоий тўлов ва фуқаролар мажбурий суғурта бадалларининг ҳисоблаб ёзилиши ижтимоий суғурталаш татбиқ этиладиган барча тоифадаги ходимларга ҳақиқатда ҳисоблаб ёзилган меҳнатга ҳақ тўлаш фонди (даромад) ва иш ҳақидан келиб чиққан ҳолда амалга оширилади.

Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан давлатнинг мақсадли жамғармалари ва суғурта ва таъминотга доир ҳисоб-китобларни юритишни текширишда аудитор томонидан қуйидагиларга эътибор қаратилиши керак:

а) меҳнатга ҳақ тўлаш фондидан ҳисоблаб ёзилган ягона ижтимоий тўлов суммалари харажатларни ҳисобга олиш счетлари (2000, 2300, 2500, 2600, 2700, 9400) билан корреспонденцияда 6520 "Давлатнинг мақсадли жамғармаларига тўловлар" счёти кредити бўйича акс эттирилади;

б) фуқароларнинг иш ҳақидан ушланган суғурта бадаллари суммалари бухгалтерия ҳисобида 6710-“Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар” счёти билан корреспонденцияда 6520-“Давлатнинг мақсадли жамғармаларига тўловлар” счётининг кредити бўйича акс эттирилади;

в) тегишли пенсиялар ва нафақаларнинг эълон қилинган суммалари бухгалтерия ҳисобида 6710-“Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар” счёти билан корреспонденцияда 4890-“Бошқа дебиторларнинг қарзлари” счёти дебети бўйича акс эттирилади;

г) ходимларга тегишли пенсиялар ва нафақалар бўйича маблағлар суммаси тўлови пул маблағларини ҳисобга олиш счетлари билан корреспонденцияда 6710-“Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар” счётининг дебети бўйича акс эттирилади.

Ягона ижтимоий тўлов 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.

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

этирилаганлигига этибор қаратилади. Текширув натижалари ишчи ҳужжатлар билан расмийлаштирилади.

Текширув якунида аудитор аниқланган тафовутларнинг ҳисобот кўрсаткичларига (таннарх ва молиявий натижага, ижтимоий суғурта ва таъминот бўйича қарзлар миқдори), муҳимлик даражасини ҳисобга олган ҳолда, қандай таъсир кўрсатишини аниқлайди.

Ягона ижтимоий тўлов аудитини натижалари аудиторлик хулосаси ва ҳисоботида ўз аксини топади.