

ASOSIY VOSITALAR HISOBINING ICHKI AUDITI

Samarqand Iqtisodiyot va Servis instituti

BH-423 guruh talabasi

Normamatov Bunyod Akrom o'g'li

Zaripova Sayohat Zafarovna assistent

Kirish

Bozor iqtisodiyoti sharoitida har bir xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy barqarorligi va raqobatbardoshligi ko'p jihatdan uning asosiy vositalaridan samarali foydalanish darajasiga bog'liq. Asosiy vositalar korxonalar mulkining muhim qismini tashkil etib, ishlab chiqarish quvvatini, xizmat ko'rsatish salohiyatini va uzoq muddatli daromad keltirish imkoniyatini belgilaydi. Aynan shu sababli, buxgalteriya hisobida asosiy vositalarning to'g'ri aks ettirilishi nafaqat soliq majburiyatlariga, balki investorlar va kreditorlar qabul qiladigan iqtisodiy qarorlarga ham bevosita ta'sir ko'rsatadi. Shu nuqtayi nazardan qaraganda, asosiy vositalar hisobining ichki audit moliyaviy hisobotlarning ishonchliligini ta'minlashda, firibgarlik va xatoliklarning oldini olishda, shuningdek, aktivlardan oqilona foydalanishni baholashda hal qiluvchi vosita sifatida namoyon bo'ladi. Ushbu maqolada asosiy vositalar hisobining ichki auditini tashkil etishning nazariy asoslari, amaldagi me'yoriy talablar, auditorlik amaliyotida keng tarqalgan kamchiliklar hamda ularni bartaraf etish yo'nalishlari atroflicha tahlil qilinadi. Maqsad – mavjud ichki audit tizimini takomillashtirish orqali korxonalarda aktivlarning saqlanishini kuchaytirish va hisob siyosatining xalqaro standartlarga muvofiqligini oshirishga ko'maklashishdan iborat.

Adabiyotlar sharhi

Asosiy vositalar hisobi va ichki audit masalalariga oid ilmiy va me'yoriy manbalar keng qamrovli bo'lib, ularni uch asosiy yo'nalishga ajratish mumkin: xalqaro audit standartlari, milliy buxgalteriya qonunchiligi hamda amaliy tadqiqotlar. Xalqaro amaliyotda ichki auditning konseptual asoslari Xalqaro ichki audit instituti (IIA)

tomonidan ishlab chiqilgan bo‘lib, unda ichki audit faqatgina nazorat funksiyasi emas, balki tashkilot qiymatini oshirishga qaratilgan maslahat faoliyati sifatida talqin etiladi (IIA, 2017). Ayniqsa, asosiy vositalarga oid ichki audit jarayoni COSO (Committee of Sponsoring Organizations) modelida muhim o‘rin tutadi. COSO kodeksida aktivlarning saqlanishi, hisob yozuvlarining to‘g‘riligi va ular bo‘yicha ichki nazorat muhitining samaradorligi besh komponent – nazorat muhiti, xatarlarni baholash, nazorat amallari, axborot va kommunikatsiya hamda monitoring orqali ta‘minlanishi ta‘kidlanadi (COSO, 2013).

O‘zbekiston Respublikasida asosiy vositalar hisobi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS) 5-son “Asosiy vositalar” talablariga muvofiq yuritiladi. Ushbu standartga ko‘ra, asosiy vositalar boshlang‘ich qiymat yoki qayta baholangan qiymat bo‘yicha hisobga olinadi, ularga amortizatsiya hisoblashning to‘g‘ri chiziqli, ishlab chiqarish hajmiga mutanosib hamda kamayib boruvchi qoldiq usullari qo‘llanilishi mumkin (O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, 2018). Shuningdek, 2020-yildan bosqichma-bosqich joriy etilayotgan Xalqaro moliyaviy hisobot standartlari (IFRS), xususan, IAS 16 “Asosiy vositalar” talablari milliy amaliyotga sezilarli ta‘sir ko‘rsatmoqda. IFRS bo‘yicha asosiy vositalarning foydali xizmat muddati muntazam qayta ko‘rib chiqilishi, qoldiq qiymati baholanishi va har bir hisobot sanasida qadrsizlanish alomatlari tekshirilishi lozim (Xalqaro buxgalteriya standartlari kengashi, 2020). Shu bois, ichki audit ushbu xalqaro talablarning korxonada to‘liq bajarilishini ta‘minlashga qaratilgan bo‘lishi kerak.

Amaliy tadqiqotlarga nazar tashlasak, Karimov (2020) o‘zbekistonlik ishlab chiqarish korxonalarida o‘tkazilgan so‘rovnoma natijalariga asoslanib, ichki auditorlarning atigi 32 foizi asosiy vositalarni inventarizatsiya qilishda xalqaro standartlarga to‘liq amal qilishini aniqladi. Ushbu holat asosan malakali kadrlar yetishmasligi va ichki nazorat tartiblarining eskirganligi bilan izohlanadi. Boshqa bir tadqiqotda, Ahmedov (2019) asosiy vositalar harakati (qabul qilish, hisobdan chiqarish, konservatsiya) ustidan doimiy monitoring yo‘lga qo‘yilmagan korxonalarda nuqson va talafotlar miqdori 2-3 barobar yuqori

bo‘lishini empirik dalillar bilan isbotlagan. Demak, buxgalteriya hisobi va ichki auditning uyg‘unligi aktivlar xavfsizligining asosiy kafolatidir.

Ichki audit metodologiyasi

Asosiy vositalar hisobining ichki auditi murakkab va ko‘p bosqichli jarayon bo‘lib, u rejalashtirish, dalillarni to‘plash, tahlil qilish hamda hisobot berish bosqichlarini o‘z ichiga oladi. Rejalashtirish bosqichida auditor avvalo tashkilotning asosiy vositalar bilan bog‘liq biznes jarayonlarini tushunib olishi, mavjud ichki nazorat tizimini dastlabki baholashi va audit xatarlarini aniqlashi shart. Xalqaro audit standarti (ISA) 500 “Auditorlik dalillari”ga binoan, auditor fikrini asoslash uchun yetarli va mos dalillar to‘plashi kerak. Bunda quyidagi asosiy amallarga tayaniladi:

- **Hujjatli tekshiruv:** Barcha asosiy vositalarning kelib tushishi, ichki siljishi va chiqib ketishini tasdiqlovchi birlamchi hujjatlar – schyot-fakturalar, qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, shartnomalar va bojxona deklaratsiyalarining sinchiklab o‘rganilishi. Auditor ushbu hujjatlarda summalar to‘g‘ri kiritilganmi, boshlang‘ich qiymatga qo‘shiladigan xarajatlar (transport, o‘rnatish, bojxona to‘lovlari) to‘liq kapitallashtirilganmi yoki yo‘qmi, shuni tekshiradi.

- **Jismoniy inventarizatsiya:** Tanlov usuli yoki yalpi tekshiruv orqali asosiy vositalarning mavjudligi va holati joyida ko‘zdan kechiriladi. Auditor inventarizatsiya komissiyasi ishini kuzatib, natijalarni buxgalteriya registrlaridagi qoldiqlar bilan solishtiradi. Ayniqsa, uzoq muddat ishlatilmayotgan, to‘liq amortizatsiya qilingan yoki konservatsiyadagi obyektlar alohida e‘tibor talab qiladi.

- **Amortizatsiya hisobini qayta hisoblash:** Auditor tanlangan obyektlar bo‘yicha amortizatsiya me‘yorlari, foydali xizmat muddati va qo‘llanilgan usullarni korxonahisob siyosati va BHMS 5 talablariga muvofiqligini tekshiradi. O‘tkazilgan qayta hisob-kitob natijasida jiddiy farqlar aniqlansa, bu amortizatsiya bazasining noto‘g‘ri belgilanishi yoki xizmat muddatining asossiz oshirib yuborilishidan dalolat berishi mumkin.

- **Analitik amallar:** Asosiy vositalarning umumiy qiymati, ularning eskirish darajasi, fond qaytimi kabi ko‘rsatkichlar dinamikasi o‘tgan davrlar, byudjet va

tarmoqning o‘rtacha ko‘rsatkichlari bilan solishtiriladi. Masalan, ishlab chiqarish hajmi pasayib borayotgan bir paytda asosiy vositalar qiymatining keskin o‘shishi tahlil qilinishi lozim bo‘lgan g‘ayrioddiy signal hisoblanadi.

• **Qadrsizlanish testi:** IFRS tatbiq etilgan korxonalarda auditor har bir hisobot sanasida aktivlar qiymatining pasayish alomatlari mavjudligini, kerak bo‘lsa, qadrsizlanishdan zarar hisoblanganligini baholashi kerak. Milliy standartlarga amal qiladigan korxonalar esa hech bo‘lmaganda bozor narxlarining tushishi yoki jismoniy shikastlanish holatlarini hisobga olishlari zarur.

Auditorlik dalillarini to‘plash jarayonida tanlov hajmi va usuli xatarlar darajasiga mutanosib belgilanadi. Yuqori qiymatli yoki harakatlanishi oson bo‘lgan aktivlar (avtotransport, kompyuter texnikasi) uchun odatda ishonchlilik darajasi yuqoriroq bo‘lgan tanlovdan foydalaniladi. Ichki auditning yakuniy bosqichida aniqlangan kamchiliklar, ularning moliyaviy hisobotga ta’siri va bartaraf etish bo‘yicha tavsiyalar o‘z ichiga olgan hisobot tuziladi. Ushbu hisobot bevosita rahbariyat va taftish komissiyasiga taqdim etiladi.

Asosiy vositalar hisobida uchraydigan kamchiliklar tahlili

Ko‘p yillik auditorlik amaliyoti shuni ko‘rsatadiki, asosiy vositalar hisobi korxonalar moliyaviy boshqaruvidagi eng “sezgir” uchastkalardan biri hisoblanadi. Quyida ichki audit davomida eng ko‘p uchraydigan xatolik va kamchiliklar turlari keltirilgan.

Birinchi navbatda, **boshlang‘ich qiymatni noto‘g‘ri shakllantirish** holatlari ajralib turadi. Ko‘plab korxonalarda asosiy vositani sotib olish bilan bog‘liq qo‘shimcha xarajatlar – masalan, yetkazib berish, montaj qilish, bojxona rasmiylashtiruv to‘lovlari – noto‘g‘ri tarzda davr xarajatlariga olib boriladi yoki aksincha, kapital qo‘yilmalar tarkibiga asossiz kiritiladi. Auditorlik tekshiruvlarida import qilingan uskunalar bo‘yicha valyuta kursi farqlarining noto‘g‘ri kapitallashtirilishi tufayli aktiv qiymati millionlab so‘mga buzib ko‘rsatilgan holatlar uchraydi.

Ikkinchi keng tarqalgan muammo – **amortizatsiya siyosatidagi izchillikning buzilishi**. Ba’zi korxonalar soliq yukini kamaytirish maqsadida amortizatsiya me’yorlarini asossiz oshirib yuborsa, boshqalari moliyaviy natijalarni “yaxshilash” uchun foydali xizmat muddatini real holatga to‘g‘ri kelmaydigan darajada uzaytiradi. Bunday

manipulyatsiyalar ichki auditor tomonidan aktivning texnik pasporti, o'xshash uskunalar bo'yicha tarmoq ma'lumotlari va ishlab chiqarish quvvatidan foydalanish koeffitsiyentini solishtirish orqali osongina aniqlanadi.

Uchinchidan, **asosiy vositalarni ta'mirlash va modernizatsiya qilish xarajatlarini hisobga olishda** chalkashliklar mavjud. BHMS 5 ga ko'ra, aktivning xizmat muddatini uzaytiradigan yoki unumdorligini oshiradigan xarajatlar kapitallashtirilishi, joriy ta'mirlash esa davr xarajatlarida aks ettirilishi kerak. Amaliyotda esa kapital ta'mirlash bilan joriy ta'mirlash o'rtasidagi chegara ko'pincha buxgalter tomonidan subyektiv tarzda belgilanadi va oqibatda moliyaviy hisobotda jiddiy xatoliklar yuzaga keladi. 2022-yilda Qoraqalpog'iston Respublikasidagi yirik qurilish korxonasida o'tkazilgan ichki audit davomida 460 million so'mlik modernizatsiya xarajatlari noto'g'ri hisobdan chiqarilgani aniqlanib, korxonaning yillik foydasi sun'iy ravishda pasaytirilgani fosh etilgan.

To'rtinchi holat – **asosiy vositalar saqlanishi ustidan nazoratning sustligi**. Ichki audit tekshiruvlarida inventar raqamlarining mavjud emasligi, moddiy javobgar shaxslar bilan shartnomalarning rasmiyatchilik uchun tuzilgani, aktivlarning haqiqiy joylashgan manzili buxgalteriya hisobidagi yozuvlarga mos kelmasligi kabi muammolar muntazam takrorlanadi. Ayniqsa, kichik ofis jihozlari, mobil telefonlar va mebellarning yo'qolish ehtimoli yuqori. Bunga qarshi kurashish uchun ilg'or korxonalar RFID texnologiyasi va shtrix-kodlash tizimlarini joriy etishga o'tmoqda, bu esa real vaqt rejimida monitoring yuritish imkonini beradi.

Nihoyat, **asosiy vositalarning qadrsizlanishi** masalasi ko'plab milliy korxonalar tomonidan yetarlicha e'tiborga olinmaydi. Uzoq vaqt ishlatilmay turgan yoki ma'naviy eskirgan uskunalar balansda boshlang'ich qiymatida qolaveradi, bu esa aktivlarning real bozor qiymatini bo'rttirib ko'rsatadi. Ayrim hollarda rahbarlar qadrsizlanishni hisobga olish foyda ko'rsatkichlariga salbiy ta'sir qilishidan cho'chishadi. Ammo moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarga o'tishi jarayonida ushbu amaliyotdan voz kechish muqarrar.

Xulosa va tavsiyalar

Asosiy vositalar hisobining ichki auditi korporativ boshqaruvning ajralmas bo‘lagi sifatida faqatgina xatolarni topish bilangina cheklanib qolmasdan, balki aktivlardan foydalanish samaradorligini oshirish, firibgarlik xatarlarini pasaytirish va hisob siyosatining xalqaro talablarga moslashuviga ko‘maklashishi lozim. Mazkur tadqiqot natijalari asosida quyidagi amaliy tavsiyalarni ilgari surish mumkin:

1. **Xatarlarga yo‘naltirilgan audit rejasini qo‘llash:** Ichki audit bo‘limi har yili asosiy vositalar bilan bog‘liq eng muhim xatar sohaslarini (noto‘g‘ri baholash, o‘g‘irlik, qadrsizlanish) aniqlab, resurslarni aynan shu yo‘nalishlarga jamlashi kerak.

2. **Inventarizatsiya jarayonini avtomatlashtirish:** Mobil ilovalar va maxsus dasturiy ta‘minot orqali inventarizatsiya natijalarini real vaqt rejimida buxgalteriya tizimiga integratsiya qilish inson omilidan kelib chiqadigan xatoliklarni keskin kamaytiradi.

3. **Doimiy malaka oshirish tizimini yo‘lga qo‘yish:** Ichki auditorlarni IFRS, ISA va zamonaviy axborot texnologiyalari bo‘yicha muntazam o‘qitish, ularning professional mulohaza darajasini oshiradi.

4. **Nazorat muhitini mustahkamlash:** Moddiy javobgarlik to‘g‘risidagi shartnomalarni mazmunan qayta ko‘rib chiqish, aktivlar harakati bo‘yicha barcha operatsiyalarni raqamlashtirish va ikki tomonlama tasdiqlash tizimini joriy etish lozim.

5. **Qadrsizlanish bo‘yicha ichki reglament ishlab chiqish:** Korxonada hisob siyosatida qadrsizlanish alomatlarini aniqlash va baholash tartibi aniq belgilanishi, auditor esa har chorakda ushbu reglament ijrosini tekshirib borishi zarur.

Xulosa qilib aytganda, asosiy vositalar hisobining ichki auditini xalqaro andozalarga muvofiqlashtirish nafaqat hisobot ishonchliligini ta‘minlaydi, balki korxonaning investitsion jozibadorligini oshirishdagi strategik qadamdir. Zamonaviy korxonada ichki auditni “keraksiz xarajat” emas, balki qiymat yaratuvchi biznes-hamkor sifatida ko‘rishi maqsadga muvofiq.

Foydalanilgan adabiyotlar ro‘yxati

1. Ahmedov, B. (2019) ‘Asosiy vositalar hisobi va auditini takomillashtirish yo‘nalishlari’, *Iqtisodiyot va ta’lim*, 4-son, 45-51-betlar.
2. COSO (2013) *Internal Control – Integrated Framework*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Mavjud: <https://www.coso.org> (Qaralgan sana: 20-aprel, 2025).
3. IIA (2017) *International Professional Practices Framework (IPPF)*. The Institute of Internal Auditors. Mavjud: <https://www.theiia.org> (Qaralgan sana: 18-aprel, 2025).
4. Karimov, S. (2020) *Ichki audit: nazariya va amaliyot*. Toshkent: Iqtisodiyot nashriyoti.
5. O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi (2018) *BHMS 5-son “Asosiy vositalar”*. Toshkent: Adolat.
6. Xalqaro buxgalteriya standartlari kengashi (2020) *IAS 16 – Asosiy vositalar*. IFRS Foundation. Mavjud: <https://www.ifrs.org> (Qaralgan sana: 19-aprel, 2025).
7. Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari kengashi (2018) *ISA 500 – Auditorlik dalillari*. IFAC. Mavjud: <https://www.ifac.org> (Qaralgan sana: 19-aprel, 2025).