

QURILISH TASHKILOTLARIDA SOLIQ AUDITI O‘TKAZISH JARAYONIDA SOLIQLARNI HISOBLAB CHIQRISH USULLARI

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti

Mustaqil izlanuvchi

Alimardonov G‘ayratjon Nuralievich

Annotatsiya: maqolada qurilish tashkilotlarida soliq auditi o‘tkazish jarayonida soliqlarni hisoblab chiqarish usullariga qaratilgan ilmiy taklif va amaliy tavsiyalarni ishlab chiqish masalalari yoritilgan. O‘zbekiston Respublikasining yangi Soliq Kodeksida qurilish tashkilotlarida soliq auditi o‘tkazish jarayonida soliqlarni hisoblab chiqarish usullari asosida soliq bazasini kengaytirish normasining mohiyati ochib berilgan.

Kalit so‘zlar: moliyaviy nazorat, soliq tekshiruvlari, audit, soliq auditi, auditning xalqaro standartlari, dalolatnoma, xulosa, qaror.

Kirish:

Jahonda olib borilayotgan ilmiy tadqiqotlarda soliq tekshiruvlari soliq to‘lovchilarni soliq organlari oldida hisob-kitoblarni to‘g‘ri taqdim etishga yordam beradigan xizmat sifatida o‘rganilmoqda. Tadqiqotlar doirasida soliq to‘lovchilarni soliq qonunchiligiga rioya qilmasligining o‘shirishini cheklash, soliq tekshiruvining soliq qonunchiligiga ta‘sirini o‘rganish, soliq ma‘murchiligini osonlashtiradigan qonunchilik islohotlarini joriy etish, soliq tekshiruvining daromadlarni yig‘ish samaradorligiga ta‘sirini o‘rganish, soliq tekshiruvini samaradorligiga ta‘sir qiluvchi omillarni baholash, soliq tekshiruvini modellari va soliq organlari faoliyatiga elektron texnologiyalarni joriy etish kabi masalalarda ilmiy tadqiqotlar olib borilmoqda.

Soliq auditi jarayoni 2 ta bosqichda o‘tkazilgan:

- **solliq auditidan oldin tahlil o'tkazish** – bu bosqichda solliq to'lovchi to'g'risidagi solliq organlarida mavjud bo'lgan barcha ichki va tashqi ma'lumotlar maksimal darajada to'liq o'rganilib, solliq turlari bo'yicha yuzaga kelgan solliq xavfi darajasi aniqlangan;

- **solliq auditini o'tkazish va yakunlash** – bu bosqichda solliq auditidan oldin o'tkazilgan tahlil natijalarida solliq xavfi yuzaga kelgan har bir holat buxgalteriya hisobi bilan taqqoslanib, solliq qonunchiligi buzilish holatlarini birlamchi buxgalteriya hujjatlar bilan tasdiqlangan.

Solliq auditini jarayonida solliqlarni to'g'ri amalga oshirilishi tekshirish

Realizatsiya aylanmalari bo'yicha va haqiqatda hisobga olinadigan QQS (QQS guvohnomasi mavjud bo'lmasdan QQS bilan EXF rasmiylashtirishi, QQS maxsus guvohnomasining nafaolligi) quyidagicha tekshirildi:

Solliq auditini boshlanishida dastlab solliq to'lovchi tomonidan solliqlarni hisob-kitob qilish uchun haqiqatda bajarilgan qurilish-montaj ishlari summasini aniqlash maqsadida ob'ektlar bo'yicha loyiha-smeta hujjatlari, bajarilgan ishlar xaqida dalolatnomalar va hisobvaraqlar fakturalardagi (F-2, F-3 shakl) summalari yig'ib chiqib, Moliyaviy natijalar hisoboti va QQS hisobotlari bilan taqqoslandi.

Har bir qurilish-montaj ishlari bo'yicha buyurtmachilar bilan tuzilgan shartnomalar va ularning bajarilish muddatlari va ob'ektni qabul qilish dalolatnomalari tekshirildi.

Jamiyat tomonidan ko'p qavatli turar joy binolarni jismoniy shaxslarga sotilishida quyidagi hujjatlar rasmiylashtirilgan:

- ko'p qavatli turar joy binolar qurilishi boshlanishida (yoki qurilish davrida) jismoniy shaxslarni investor sifatida jalb qilish bo'yicha shartnomalar imzolangan. Shartnomalarda turar-joyni taxminiy qurib bitirish muddati va investitsiya summasi qaysi rekvizitlarga va qancha muddatda to'lanishi ko'rsatilgan;

- jismoniy shaxslar tomonidan investor sifatida jamiyat bank hisob raqamiga pul topshirilganda bank tomonidan larga kirim kvitansiyasi rasmiylashtirib berilgan;

- ko'p qavatli turar joy binolar qurilib tugallanganda jismoniy shaxslar bilan ikki tomonlama yoki uch tomonlama (ipoteka kreditidan foydalanilgan holda) oldi-sotdi shartnomalari imzolangan;

- ko'p qavatli turar joy binolar sotilishida schet-faktura va topshirish-qabul qilish dalolatnomalari imzolangan.

Qurilish-montaj ishlari bo'yicha bajarilgan ishlar dalolatnomalariga asosan haqiqatda sarflangan xarajatlarning tannarxini shakllanishi tekshirildi. Bunda har bir ob'ekt bo'yicha sarflangan qurilish va yoqilg'i materillari, ishchi va xodimlarning oylik ish xaqi, yollangan pudratchi tashkilotlari uchun xarajatlari, amortizatsiya xarajatlari va boshqalar tekshirildi.

Tekshiruv o'tkazayotgan xodimlar tomonidan soliq auditida tannarxni shakllanishini tekshirish tashkilotining rentabellik darajasini, foyda solig'ining soliqqa tortiladigan bazasini hamda sof foydadan tashkilotning ta'rischilariga hisoblangan dividendlarning to'g'ri hisoblanishi tekshirildi.

Tannarxining shakllanishi tekshiruvchi tomonidan xar bir bajarilgan qurilish montaj ishlari bo'yicha xarajatlarning (qurilish materillari xarajatlari, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarning amortizatsiya xarajatlari, qurilish ob'ekti bilan bog'liq oylik ish xaqi xarajatlari, subpudrat tashkilotlariga sarflangan xarajatlar, moliya yilida sarflangan boshqa xarajatlarning) tannarxga to'g'ri va asosli olib borilganligi tekshirildi.

Soliq to'lovchining hisob raqamlari ochilgan banklariga ma'lumot taqdim etish uchun so'rovnomalari yuborildi. Bankdan elektron yoki qog'oz shaklida olingan har bir hisob raqamlarining pul xarakati aylanmalarini (*debet va kredit aylanmalarini, ya'ni tovar (ish va xizmatlar)ni ko'rsatishdan tushgan tushumlar,*

berilgan va olingan zaymlar, nizom jamg'armasini shakllantirish uchun tushgan pul mablag'lari, qurilish materillari uchun chiqim qilingan pul mablag'lari va x.k) to'lovlarning nomlanishi bo'yicha kirim va chiqim qilingan pul mablag'larining harakati o'rganildi.

Qurilish tashkilotlarida qurilish-montaj ishlarini haqiqatdagi hajmi, uning tannarxi va boshqa xarajatlari aniqlangandan keyin Forma-2 "Moliyaviy natijalar" hisoboti tekshiruvchi tomonidan shakllantirildi va soliq to'lovchining hisoboti bilan solishtirildi.

Ushbu moliyaviy ko'rsatkichlardan kelib chiqib, byudjetga to'lanishi lozim bo'lgan qo'shilgan qiymat solig'i, foyda solig'i, dividend solig'i hamda aylanmadan olinadigan soliq (yagona soliq) to'g'ri hisoblanganligi tekshirildi.

Qurilish ishlariga kirim qilinayotgan va hisobdan chiqarilayotgan, asosiy vositalari, materiallar qiymati hamda davr xarajatlari to'g'ri shakllantirilganligi tekshirildi.

Bunda soliq to'lovchining asosiy vositalar va tovar moddiy boyliklarini xarid qilishda tuzilgan shartnomalari, hisobvara-fakturalari reestri yig'ildi, tovar moddiy boyliklari xarakati, tovar moddiy boyliklarni buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hamda buxgalteriya hisobi milliy standartlariga asosan kirim qilinishi va chiqim qilinishi tekshirildi.

Tovar moddiy boyliklarni hisobdan chiqarishda tannarxga to'g'ri oborilganligi, beg'araz berilganligi, yaroqsiz holatga kelgan materillarini buxgalteriya hisobi bo'yicha to'g'ri hisobdan chiqarilganligi tekshirildi.

Boshqaruv xodimlarining mehnat haqi xarajatlari, umumboshqaruv ahamiyatiga molik asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlari, umumxo'jalik ahamiyatidagi binolarning ijara to'lovlari tekshirildi.

Kadrlar tayyorlash va qayta tayyorlash xarajatlari, axborot, auditorlik va maslahat xizmatlari uchun to'lov xarajatlari, ish haqi hisoblashda hisobga olinmaydigan kompensatsiyalash va rag'batlantirish ahamiyatiga molik to'lovlar, bank va depozitariy xizmatlarining to'lovlari, zararlar, jarimalar, penyalar va boshqa operatsion faoliyat jaryonida vujudga keladigan, ishlab chiqarish jarayoni, moliyaviy faoliyat va favqulodda xarajatlar moddalarining belgilari bo'lmagan boshqa xarajatlar va boshqalar tekshirildi.

Bundan tashqari, soliq auditida asosiy vositalarni va boshqa aktivlarni chiqib ketishida olingan daromadlari, undirilgan jarima, penya va ustamalar, operativ ijaradan olingan daromadlar, tekinga olingan va berilgan mol-mulk yoki tovar moddiy boyliklar, boshqa operatsion daromadlari tekshiriladi hamda soliq to'lovchi tomonidan olingan boshqa daromadlari soliq hisobotlarida aks ettirilib soliqlar hisoblanganligi tekshirildi. Bunda soliq to'lovchi tomonidan buxgalteriya hisobining 93.00 hisob schyoti "Asosiy faoliyatning boshqa daromadlarini hisobga oluvchi schyotlari"da to'g'ri aks ettirilganligi va yuritilganligi tekshirildi.

Qurilish tashkilotlarida moliyaviy natijalarning shakllanishi ko'rsatkichlari tekshirildi. Bunda tashkilot tomonidan haqiqatda o'z kuchlari bilan bajarilgan qurilish montaj ishlari va subpudrat tashkilotlari tomonidan bajarilgan qurilish montaj ishlari tekshirildi.

Tekshiruvchi xodimlar tomonidan moliyaviy natijalarini shakllantirishda haqiqatda bajarilgan qurilish montaj ishlarining va boshqa faoliyat turlari bo'yicha ishlar, xizmatlarning tannarxi shakllanishi tekshirildi. Bundan tashkilotdan yuritilgan buxgalteriya hisobining 20.00-hisob schyoti so'raladi va birlamchi xujjatlarni, shatat jadvallari, oylik ish xaqi kitoblari bo'yicha ishchi va xodimlarning ish xaqi summalari tannarxga olib borilishi va boshqa xarajatlar solishtirildi.

Shuningdek, valyuta kursi farqidan zarar yoki foyda (ijobiy farq) kelib chiqish xisob kitobi tekshiriladi, tashkilotning hisob siyosati bo'yicha valyuta kursini

hisoblash metodikasi (mutonosib yoki to'g'ridan to'g'ri) usuli tanlanganligi o'rganildi.

Tekshirishda asosan qurilishi tashkilotlari tomonidan import qilingan tovar moddiy boyliklari evaziga valyuta kursi hisobidan ko'rilgan zarar summalari moliyaviy natijalari to'g'risidagi hisobotda ko'rsatilmasdan kelgusi davr xarajatlari (32.00 hisob schyotiga) olib boriladi.

Ushbu holatlarda tekshiruvchi xodimlar tomonidan kelgusi yilda shakllantirilgan moliyaviy ko'rsatkchilar natijasida olinishi kutilayotgan foydaning 50 foizidan ko'p bo'lmagan miqdorda 32.00 hisob schyotidan o'tgan yildan o'tib kelgan valyuta kursi xarajatlarni hisobdan chiqarilishi tekshirildi.

Soliq auditida Soliq kodeksining 267-moddasiga asosan tovarlarni (xizmatlarni) olish (olib kirish) chog'ida soliq to'lovchi tomonidan to'langan soliq summasi Soliq kodeksining 266-moddasiga muvofiq quyidagi hollarda hisobga olinmasligiga e'tibor qaratildi:

1) realizatsiya qilish bo'yicha aylanmalari ushbu bo'limga muvofiq soliq solishdan ozod etilgan tovarlarni ishlab chiqarish va (yoki) realizatsiya qilish (xizmatlar ko'rsatish) uchun mo'ljallangan asosiy vositalar, ko'chmas mulk ob'ektlari va nomoddiy aktivlar sotib olinganda (olib kirilganda);

2) tovarlar (xizmatlar) ushbu qismning 1-bandida ko'rsatilgan asosiy vositalarni, ko'chmas mulk ob'ektlarini qurish, modernizatsiyalash, rekonstruksiya qilish, texnik jihatdan qayta jihozlash va ta'mirlash uchun sotib olinganda;

3) realizatsiya qilish bo'yicha aylanmalari soliqdan ozod etilgan tovarlar (xizmatlar) ishlab chiqarish va (yoki) realizatsiya qilish (xizmatlar ko'rsatish) uchun sotib olinganda;

4) tovarlar (xizmatlar) soliq to'lovchi bo'lmagan yuridik shaxslar yoki yakka tartibdagi tadbirkorlar tomonidan sotib olinganda;

5) vakillik xarajatlari;

6) tovarlar (xizmatlar) bepul olinganda, bundan oluvchi ular bo'yicha soliq to'lagan hollar mustasno;

7) soliq to'lovchining shaxsiy ehtiyojlari uchun foydalanishga mo'ljallangan, ushbu Kodeksning 317-moddasiga muvofiq foyda solig'ini hisoblab chiqarishda xarajatlar chegirib tashlanmaydigan tovarlar (xizmatlar) sotib olinganda.

Soliq to'lovchi tovarlarni (xizmatlarni) sotib olish chog'ida to'lagan soliq summolari quyidagi tovarlarni (xizmatlarni) sotib olish yoki olib kirish chog'ida ham, agar bu tovarlarni (xizmatlarni) sotib olish amalga oshirilayotgan faoliyat turiga bog'liq bo'lmasa, hisobga olinmaydi:

1) yengil avtomobillarni, mototsikllarni, vertolyotlarni, motorli qayiq'larni, samolyotlarni, shuningdek motorli vositalarning boshqa turlarini va ular uchun yoqilg'ini;

2) alkogol va tamaki mahsulotlarini.

Soliq Kodeksining 268–270-moddalarida boshqacha qoida nazarda tutilmagan bo'lsa, hisobga olinmaydigan soliq summasi sotib olingan tovarlarning (xizmatlarning) qiymatida hisobga olinishi belgilangan.

Misol: *“Alfa” MChJning soliq davridagi tovarlarni (xizmatlarni) realizatsiya qilish aylanmasi 2 000,0 mlrd.so'mni so'mni va QQS summasi 165,0 mlrd.so'mni tashkil etib, shundan QQSdan ozod qilinadigan aylanmalar 600,0 mlrd.so'm, nol darajali stavka bo'yicha soliq solinadigan 300,0 mlrd.so'mni va boshqa soliq solinadigan realizatsiya 1 100,0 mlrd.so'mni tashkil etib, foiz kesmida quydagicha QQSdan ozod qilinadigan aylanmalar 30 foizni, nol darajali stavka bo'yicha soliq solinadigan 15 foizni va boshqa soliq solinadigan realizatsiya 55 foizni tashkil etgan.*

Hisobga olinadigan QQS summasi hisob-kitobi uchun foydalaniladigan olingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha QQS summasi 130,0 mlrd.so'mni tashkil etgan. Hisobot davrida byudjetga to'lanish lozim bo'lgan summa tovarlarni (xizmatlarni) realizatsiya qilish aylanmalaridan QQS summasi 165,0 mlrd.so'mdan, hisobga olinadigan QQS summasi 130,0 mlrd.so'mni chegirgan holda 35,0 mlrd.so'm hisoblangan. Soliq to'lovchi tomonidan soliq kodeksining 77-moddasiga asosan soliq solish maqsadlarida hisob siyosati yuritilmagan yoki qo'shilgan qiymat solig'ini hisobga olishning tanlangan usullariga, ya'ni hisobga o'tkazilishi lozim bo'lgan soliq summasi soliq to'lovchining tanloviga ko'ra alohida-alohida usulda va (yoki) mutanosib usulda qo'llanilishi belgilanmagan bo'lib, yuqorida keltirilgan QQS quyidagicha hisoblandi:

Soliq kodeksining 268-moddasiga asosan soliq to'lovchi soliq solinadigan va soliq solishdan ozod etiladigan aylanmalarni amalga oshirsa, soliq solinadigan aylanmaga to'g'ri keladigan soliq summasi hisobga olish uchun qabul qilinishi belgilanganligi sababli, xarid qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha QQS summasi 130,0 mlrd.so'mdan hisobot davrida hisobga olinadigan summa 91,0 mlrd.so'mni ($130,0 \cdot 30\%$ (soliq imtiyozi)=39,0) tashkil qiladi. Hisobot davrida byudjetga to'lanishi lozim bo'lgan QQS summasi tovarlarni (xizmatlarni) realizatsiya qilish aylanmalaridan QQS summasi 165,0 mlrd.so'mdan hisobga olinadigan QQS summasi 91,0 mlrd.so'mni chegirgan holda 74,0 mlrd.so'm hisoblandi.

Qurilish materiallarini haqiqatda xarid qilinishi va sarflanishi.

Misol: *“Alfa” MChJda o'tkazilgan soliq auditida qurilish materiallarining kirimi va chiqimi xarakati tekshirilib, bajarilgan ishlar dalolatnomasi bilan solishtirilganda 2420,1 mlrd.so'm miqdorida kirim qilinmagan (ortiqcha) materiallar sarf qilinganligi aniqlandi va jamiyatning boshqa daromadalariga (beg'araz kelgan materiallar) tarkibiga kiritilib undan 15 foizli stavkada 363,0 mln.so'm miqdorida foyda solig'i qo'shimcha hisoblandi.*

Bank tomonidan mutaxassis sifatida jalb etilgan bank xodimi tomonidan haqiqatda sarflanishi lozim bo'lgan qurilish materiallari hisobotiga nisbatan farq chiqishi hisobiga korxonaning omborxonasida turishi lozim bo'lgan qurilish materiallari aniqlanib, korxonalar tomonidan go'yoki qurilish ob'ektiga ishlatilgan to'g'risida soxta hujjatlar tuzilganligi sababli, qurilish materiallarida kamomad aniqlanadi va realizatsiya qilingan deb baholanib, belgilangan tartibda soliqlar hisoblanadi. Soliq auditini o'tkazishda, soliq to'lovchining hududlari va joylarini ko'zdan kechirish jarayonida buxgalteriya va soliq hisobida aks ettirilmagan tovar-moddiy boyliklar, asosiy vositalar yoki boshqa mol-mulk mavjud yoxud buxgalteriya va soliq hisobi hujjatlarida tegishli ma'lumotlar bo'lgani holda ushbu mol-mulk va qimmatliklar mavjud emas deb taxmin qilishga asos bo'lganda yoki shuningdek boshqa zarurat bo'lganda, soliq to'lovchi tomonidan daromadlar olish uchun foydalanilayotgan yoki soliq solish ob'ektlari bilan bog'liq hududlarni, omborxona, hamda boshqa binolar, shu jumladan joylarni ko'zdan kechiriladi, shuningdek soliq to'lovchining mol-mulkini inventarizatsiyadan o'tkazishni tashkillashtiriladi.

Xulosa va takliflar.

1. QQS bilan bog'liq firibgarlik sxemalaridan foydalanib, soliq to'lamaslik tarzidagi asossiz soliq nafi olish yoki soliq summalarini kamaytirishga doir ishlar bo'yicha soliq organlari tomonidan tergovga qadar tekshiruv o'tkazish vakolatini belgilash;
2. DSQning Soliqqa oid huquqbuzarliklar bilan ishlash boshqarmasiga yuqorida qayd etilgan ishlar bo'yicha tergovga qadar tekshiruvni amalga oshirish vazifasini yuklatish;

Adabiyotlar ro'yxati:

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси- Тошкент: Ғафур Ғулом нашриёт уйи 2020.- 640 б.

Normurzaev U. Amendments and additions to the tax code of the republic of uzbekistan on tax privileges in 2021. – 2021

Нормурзаев У. Х. 2021 йилдаги солиқ маъмурчилиги ҳамда солиқ кодексига киритилган ўзгартириш ва қўшимчалар юзасидан //Интернаука. – 2021. – Т. 6. – №. 182 часть 2. – С. 99.