

хисобининг стратегияси ва тактикасини танлашда профессионал фикр бухгалтерия ҳисобини меъёрий тартибга солишнинг ривожланти-

риш ва янада такомиллаштириш учун ҳаракатлантирувчи куч сифатида қаралиши керак.

**Манба ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати:**

1. Егорова С.Е., Юданова Л.А. Профессиональное суждение бухгалтера и учет расходов будущих периодов / С.Е. Егорова, Л.А. Юданова // Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита: материалы международной научно-практической конференции/под научной редакцией Е.М. Сорокиной. – Иркутск, 2015. – С. 208–213.
2. Жук В., Гриявський С., Нагірска К. Стратегічне судження бухгалтера. Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки. РОЗДІЛ II. Облік, аналіз, аудит та оподаткування. 4, 2021.
3. Шевелева, Е.А. Профессиональное суждение бухгалтера в условиях перехода к цифровой экономике / Е.А. Шевелева // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2020. – Т. 14, № 2. – С. 129–136.
4. Пономарева С.В, Мироненко В.М. Механизм профессионального суждения в реализации принципов бухгалтерского учета. Экономика: проблемы, решения и перспективы. //Вестник университета. № 7-8, 2017.
5. Миславская Н.А. Профессиональное суждение: научный аспект. //Аудит и финансовый анализ. 1'2016.
6. Бодяко А. В. Консолидация плановой и отчетной информации для внутрикорпоративного контроля в предпринимательских структурах холдингового типа [Электронный ресурс] / А. В. Бодяко // Российский экономический интернет-журнал. – 2016. – № 3. – С. 4. – Режим доступа: <http://www.re-j.ru/archive/2016/3/>; Горлов В.В. Теоретический анализ категориального аппарата управленческого учета [Электронный ресурс] /В. В. Горлов, Т. М. Розуленко // Российский экономический интернет-журнал. – 2016. – № 4. – С. 50. – Режим доступа : <http://www.re-j.ru/archive/2016/4/>



**НОДАВЛАТ НОТИЖОРАТ ТАШКИЛОТЛАРИДА АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШНИНГ ҲУҚУҚИЙ АСОСЛАРИ**

**Хожиев Меҳриддин Сулаймонович -**  
Тошкент молия институтининг  
Аудит кафедраси доценти, PhD

[https://doi.org/10.55439/ECED/vol24\\_iss2/a14](https://doi.org/10.55439/ECED/vol24_iss2/a14)

**Аннотация.** Мақолада нодавлат нотижорат ташкилотларида (ННТ) аудиторлик текширувини ўтказишнинг ҳуқуқий асослари, аудитнинг мақсади, ННТ фаолиятини ташкил этишга қўйилган талаблар ва уларнинг таснифи, ННТларни молиялаштириш манбаларини текширишнинг муаммолари жиҳатлари ёритилган. Бугунги кунда Ўзбекистонда ННТлар сонининг динамик ўзгариши, соҳалар бўйича таҳлили, ННТда асосий фаолият билан боғлиқ операциялар аудитини ўтказиш тартиби ёритилган. Шунингдек, ННТ аудиторлик текширувини ташкил қилишнинг ҳуқуқий асосларини такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқилган ҳамда тегишли ҳулосалар шакллантирилган.

Бу эса, ўз навбатида, ННТлар асосий фаолияти учун берилган мақсадли тушумларнинг сарфланиш аудитини ўтказишни такомиллаштириш ҳамда молиявий ҳисоботлар бўйича ҳаққоний аудиторлик ҳулосаси тузишга имконият яратлади.

**Калит сўзлар:** нодавлат нотижорат ташкилотлар (ННТ), ассоциация, жамоат фонди, тижорат ташкилоти, аудит, мажбурий аудит, мақсадли тушум, грант, субсидия, хайр-эҳсон маблағлари, ҳисобот, молиявий ҳисобот.

**ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ АУДИТА В НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

**Ходжиев Меҳриддин Сулаймонович -**  
доцент кафедры «Аудит»  
Ташкентского финансового института

**Аннотация.** В статье рассмотрены решения проблем правовые основы проведения аудита негосударственных некоммерческих организациях (ННО), цель аудита, требования к организации деятельности ННО и их классификации, а также аспекты проблем проверки источников финансирования ННО. На сегодняшний день освещены динамика изменения количества ННО в Узбекистане, анализ по отраслям, порядок проведения ревизионных операций, связанных с основной деятельностью ННО. Также в статье, были разработаны предложения и рекомендации по совершенствованию правовой базы организации аудита ННО и сформированы соответствующие выводы.

Это, в свою очередь, дает возможность улучшить аудит расходования целевых доходов по основной деятельности ННО и составить достоверное аудиторское заключение по финансовой отчетности.

**Ключевые слова:** негосударственные некоммерческие организации (ННО), ассоциация, общественный фонд, коммерческая организация, аудит, обязательный аудит, целевой поступления, гранты, субсидия, пожертвования, отчет, финансовый отчет.

LEGAL BASIS OF ORGANIZATION OF AUDIT IN NON-GOVERNMENTAL  
NON-COMMERCIAL ORGANIZATIONS

**Khojiev Mekhriddin Sulaymonovich** -  
is an associate professor of the "Audit" department  
of the Tashkent Financial Institute

**Abstract.** This article discusses solutions the legal basis of conducting an audit of non-state non-profit organizations (NSNPO), the purpose of the audit, the requirements for the organization of NSNPO activities and their classification, and the aspects of the problems of checking the sources of funding for NSNPOs. Today, the dynamic change of the number of NSNPOs in Uzbekistan, the analysis by sectors, the procedure for auditing operations related to the main activities of NSNPOs are covered. Also, suggestions and recommendations on improving the legal basis of organization of NSNPO audit were developed and relevant conclusions were formed.

This, in turn, makes it possible to improve the audit of spending targeted income on the main activities of NSNPOs and draw up a reliable audit report on financial statements.

**Keywords:** non-state non-profit organization (NSNPO), auditing, audit planning, civil contract, targeted receipts, subsidy, donations, report, financial report.

**Кириш.** Мамлакатимизда инсон ҳуқуқларини таъминлаш, давлат органларининг ҳисобдорлиги ва очиқлигини кучайтириш ҳамда нодавлат нотижорат ташкилотлари, оммавий ахборот воситаларининг роли, аҳоли ва жамоат бирлашмаларининг сиёсий фаоллигини ошириш бўйича тизимли ишларни амалга ошириш ва уларни янада ривожлантириш давр талаби бўлиб бормоқда. Шу ўринда, миллий иқтисодиётни ислоҳ қилиш борасида ташқи савдо, солиқ ва молия сиёсатини либераллаштириш, тадбиркорликни қўллаб-қувватлаш ҳамда хусусий мулк дахлсизлигини кафолатлаш билан бирга нодавлат нотижорат ташкилотлар (ННТ) ва фуқаролик жамияти институтларининг молиявий фаолияти шаффофлигини таъминлашда мақсадли тушумлар назоратини ташкил этиш ҳамда уларнинг оқилона сарфланишини таъминлаш бўйича таъсирчан чоралар ишлаб чиқишга эҳтиёж туғилмоқда.

Бугунги кунда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сон фармонида Ўзбекистон Республикаси ҳудудларида нодавлат нотижорат ташкилотлар, оммавий ахборот воситалари вакиллари, экспертлар ва маҳалла фаолларидан иборат "Тараққиёт стратегияси"ни қўллаб-қувватлаш жамоатчилик гуруҳларини ташкил этиш ва тизимли равишда жамоатчилик эшитувларини ўтказиш каби муҳим вазифалар белгиланган[5].

Шунингдек, Ўзбекистон Республикасининг "2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг Тараққиёт стратегияси"сида таъсирчан жамоатчилик назоратини амалга оширишнинг ташкилий-ҳуқуқий асосларини тақомиллаштириш мақсадида ижтимоий шерикликнинг самарасини ошириш, нодавлат нотижорат ташкилотлар ва фуқаролик жамиятининг бошқа институтларини давлат томонидан суб-

сидиялар, грантлар ва ижтимоий буюртмалар шаклларида қўллаб-қувватлаш ҳажмини икки баробарга ошириш ҳамда Халқ депутатлари Кенгашлари ҳузуридаги нодавлат нотижорат ташкилотлари ва фуқаролик жамиятининг бошқа институтларини қўллаб-қувватлаш жамоат фондларига ажратилаётган маблағлар ҳажмини етти баробарга ошириш[5] вазифалари белгиланган.

Бундай муҳим вазифаларни бажариш ва ижтимоий масалалар, аҳолининг фаол фуқаролик позициясини мустаҳкамлаш, жамият тараққиётини давлат томонидан қўллаб-қувватлаш учун иқтисодиётнинг учинчи сектори – нодавлат нотижорат ташкилотларда давлат томонидан асосий фаолият учун ажратилган субсидиялар, грантлар ва ижтимоий буюртмалар шаклларидаги қўллаб-қувватлаш маблағларини ҳисобга олиш ва улар сарфланишининг шаффофлигини таъминлаш мақсадида ННТда аудиторлик текширувларини ташкил қилиш долзарб масалалардан бири ҳисобланади.

Илмий изланишлар натижасига кўра, ҳозирги кунга келиб, фуқароларнинг ижтимоий-иқтисодий ҳуқуқларини ҳимоялаш соҳасида 3185 та, аёллар ва ёшлар муаммоларини ҳал қилиш соҳасида 1674 та, тадбиркорлик ривожлантириш соҳасида – 2 000 дан ортиқ, соғлиқни сақлаш ва экология масалалари соҳаларида 1269 та, спортни ривожлантириш соҳасида – 1200 дан ортиқ, имконияти чекланган шахсларни ижтимоий қўллаб-қувватлаш соҳасида – 600 дан ортиқ, фан ва илмий тадқиқотларни ривожлантириш соҳасида – 244 дан ортиқ, ОАВ ва бошқа турли ижтимоий соҳаларда 1800 дан ортиқ нодавлат нотижорат ташкилотлар ташкил этилганлигини кўришимиз мумкин (1-расм).



1-расм. Ўзбекистонда ННТ ташкил этилган соҳалар сони[21]

**Адабиётлар шарҳи.** Бугунги кунга қадар йирик тижорат компаниялари ва акциядорлик жамиятларида аудиторлик текширувларини ташкил этиш масалаларига норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва бир қатор иқтисодчи олимларнинг илмий асарларида кенг эътибор қаратилган.

Хусусан, хорижий иқтисодчи олимлар Аренс Э.А., Адамс Р., Андерсон Х, Бенис М., Додж Р., Корренбауэр М., Кармайкл Д.Р., Колдуэлл Д., Лоббек Дж., Фридман П., Робертсон Дж. Асарларида хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувларини ташкил этиш ва аудиторлик ҳисоботларини тузиш услубиёти батафсил ёритилган [11, 12, 13].

МДХ мамлакатларида нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудитни ташкил этишнинг айрим методологик жиҳатлари Л.В. Егорова, Л.В. Гусарова каби олимлар асарларида умумий ёритилган [14].

Мамлакатимизда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил этишнинг назарий ҳамда услубий жиҳатлари, шу жумладан йирик тижорат компаниялари ва акциядорлик жамиятларида аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ҳамда унинг ҳуқуқий асосларини такомиллаштириш бўйича бир қатор олимлар тадқиқот ишлари олиб борганлар. Хусусан, профессор З.Т. Мама-тов “Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари” [15] мавзусидаги илмий асарида молиявий ҳисобот аудитининг вужудга келиши, молиявий ҳисоботлар аудитини халқаро стандартлар асосида ўтказишни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқилган бўлса, Р.Д. Дўсмуратовнинг “Ўзбекистонда аудиторлик

фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубиёти-ни такомиллаштириш” [16] номли илмий асарида хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик фаолиятининг концепцияси ишлаб чиқилганлиги, аудиторлик далиллари таснифланиши, аудитни яқунлаш ва натижаларидан фойдаланиш бўйича амалий тавсиялар келтирилган, шунингдек, профессор И.Н. Қўзиёвнинг “Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш” [17] номли тадқиқот ишида агросаноат хўжаликларида аудит натижаларини умумлаштириш, аудиторлик ҳисоботларини тузишнинг назарий асослари, аудиторлик ҳисоботларини тузишда маълумотларни умумлаштиришнинг методологик асослари ўрганилган, шунингдек, Н.Ш. Хожимуратовнинг “Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш” [18] номли тадқиқот ишида ҳам молиявий ҳисобот аудитининг методологик муаммолари, уни аудитини режалаштириш ва ўтказиш жараёни ҳамда такомиллаштириш бўйича таклиф тавсиялар ишлаб чиқилган, аммо айнан нодавлат нотижорат ташкилотларида молиявий ҳисобот аудити текширувларини ташкил этиш ва унинг ҳуқуқий асосларига тўхталиб ўтилмаган.

Республикаимизда нодавлат нотижорат ташкилотлар фаолиятини молиялаштириш ва маблағлар назорати нисбатан кам ўрганилганлиги сабабли иқтисодчи олимлар илмий асарларида нодавлат нотижорат ташкилотлари аудитининг хусусиятлари етарли даражада ёритилмаган. Аммо, О.И. Неъматовнинг “Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштириш” мавзусидаги илмий ишларида ННТларда бухгалтерия ҳисоби ва

ҳисоботини такомиллаштириш ҳамда уларда аудитни ташкил этишнинг айрим масалалари қисман ёритилган.

Юқорида таъкидланган фикрлардан кўри-ниб турибдики, иқтисодчи олимларнинг фикр-ларига асосан йирик тижорат компаниялари ва акциядорлик жамиятлари ҳамда агросаноат хўжаликларида аудиторлик фаолиятини ташкил қилишнинг мақсади ҳамда текширувларни ўтказишнинг вазифалари ёритилган. Бироқ, нодавлат нотижорат ташкилотларида аудиторлик текширувларини ташкил этишнинг ҳуқуқий асосларини такомиллаштиришга етарли даражада эътибор қаратилмаган.

**Тадқиқот методологияси.** Илмий тадқиқотни амалга оширишда аудиторлик текширувларини ташкил этишда ННТда мақсадли тушумлар ва тижорат фаолиятдан олинган маблағлар сарфланиши аудити ҳамда текширув давомида таҳлилий амалларни бажариш, далиллар олиш борасидаги иқтисодчи олимларнинг фикр-мулоҳазаларини ўрганиш, эксперт баҳолаш, жараёнларни кузатиш, иқтисодий ҳодиса ва жараёнларга тизимли ёндашув, қиёсий таҳлил ўтказиш орқали тегишли йўналишларда таклиф ва тавсиялар берилган.

**Таҳлил ва натижалар.** Бугунги кунда аудиторлик фаолиятини ислоҳ қилиш жараёнининг асосий норматив ҳужжати 2021 йил 25 февралда қабул қилинган Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги №677-сон қонуни билан тартибга солинади. Шунингдек, Қонун қабул қилингунга қадар аудиторлик текширувларини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш учун Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарори қабул қилинган. Ушбу норматив ҳужжатларга мувофиқ 2019 йил 1 январдан бошлаб мулкчилик шаклидан қатъи назар барча хўжалик юритувчи субъектлар аудитнинг халқаро стандартлари асосида мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиш тартиби белгиланган[5].

Бунда нодавлат нотижорат ташкилотларида аудиторлик текширувларини ташкил этиш тартибига аҳолида тўхталиб ўтилмаган. Шу ўринда нодавлат нотижорат ташкилотлари учун ҳам Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 31-моддасига мувофиқ аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текширувлари ва турдош хизматлари туридаги аудиторлик хизматларни кўрсатиши ҳамда бу тартиб аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик хизматлари буюртмачиси сифатида ННТ ўртасида тузилган шартнома асосида кўрсатилиши келтириб ўтилган[2].

Ўзбекистон Республикасининг “Аудитор-

лик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 32-моддасига мувофиқ ННТлар ҳам молиявий ҳисоботи ва у билан боғлиқ молиявий ахборотларнинг ишончилигини ва бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонунчиликка мувофиқлигини аниқлаш мақсадида аудиторлик ташкилотлари томонидан профессионал турдош хизматлар кўрсатилиши мумкин. Бундан келиб чиқиб, ННТлар ҳам ихтиёрий, ҳам мажбурий аудиторлик текширувларидан ўтишга асос яратилган. Аммо, амалдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 35-моддасига мувофиқ ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим бўлган ташкилотлар сифатида ННТларга алоҳида талаблар белгиланмаган. Ушбу мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиш талабларида ННТнинг асосий фаолиятига боғлиқ бюджетдан олинган мақсадли тушумлар (грантлар, субсидиялар, молиявий ёрдам маблағлари)дан фойдаланишнинг алоҳида кўрсаткичлари киритилишини таклиф қиламиз. Ваҳоланки, бу ҳолат Ўзбекистондаги аксарият ННТлар фаолияти бюджет ва бюджетдан ташқари жамғармаларнинг мақсадли маблағлари ҳисобидан молиялаштирилиши самарадорлигининг ошишига хизмат қилади.

Шу ўринда Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси ҳузуридаги Нодавлат нотижорат ташкилотларини ва фуқаролик жамиятининг бошқа институтларини қўллаб-қувватлаш Жамоат фонди маблағларини бошқариш бўйича Парламент комиссияси ҳамда Ўзбекистон нодавлат нотижорат ташкилотлари миллий ассоциацияси (ЎЗННТМА) нинг таклифига кўра 2021 йил 1 мартдан бошлаб ҳар йили маҳаллий ННТларни ривожлантиришга қаратилган дастур ва лойиҳаларни молиялаштириш учун Ўзбекистон нодавлат нотижорат ташкилотларини қўллаб-қувватлаш жамоат фондига давлат бюджетдан субсидияларни ажратиш бориш вазифаси юклатилганлигини алоҳида таъкидлаб ўтиш лозим[7].

Юқоридагилардан келиб чиқиб, амалдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 35-моддасига мувофиқ ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим бўлган ташкилотлар таснифини қайта кўриб чиқиш лозим деган фикрга келинди. Бунда ННТлар фаолияти давомида ҳисобот йили якунига кўра базавий ҳисоблаш миқдорининг юз минг баравари миқдориди ва ундан ортиқ бюджет ва бюджетдан ташқари фондлар маблағларидан фойдаланган тақдирдагина мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказилиши тавсия этилади (2-расм).

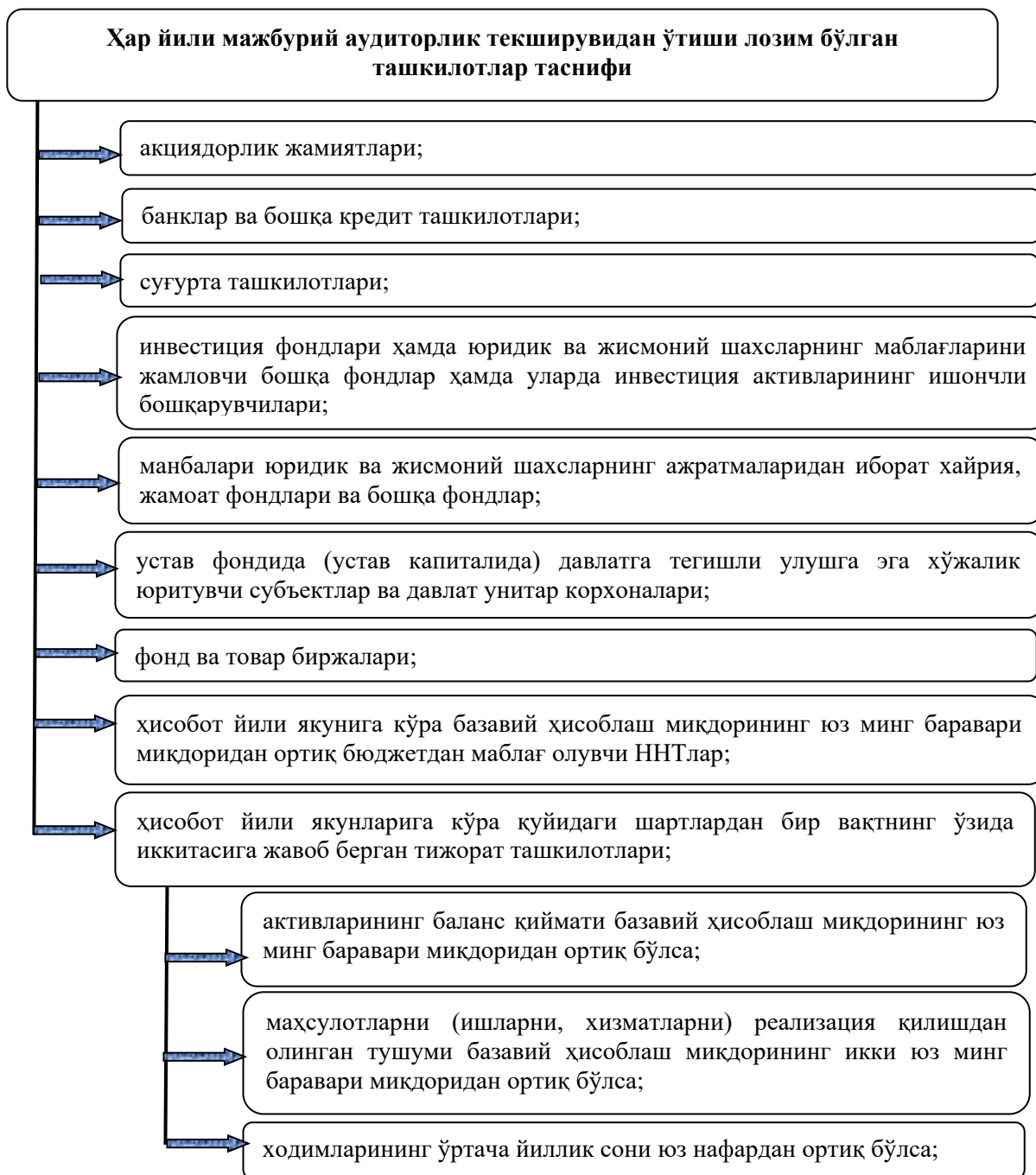
Бугунги кунда ННТни рўйхатга олган орган унинг фаолияти, уставда белгиланган мақсадлари ва Ўзбекистон Республикасининг қонунчилигига мувофиқлигини назорат қили-

ши белгиланган (Нодавлат нотижорат ташкилотлар тўғрисидаги қонуннинг 21-моддаси 5-қисми). Ўзбекистонда ННТларни давлат рўйхатидан ўтказиш адлия органлари томонидан амалга оширилади (Нодавлат нотижорат ташкилотлар тўғрисидаги қонуннинг 21-моддаси 1-қисми) [3].

Норматив-ҳуқуқий ҳужжатга мувофиқ тасдиқланган алоҳида молиявий ҳисобот шакллари мавжуд эмас. Шу ўринда, “Нодавлат нотижорат ташкилотлар тўғрисида”ги қонун билан молиявий фаолияти назорат шаклларининг белгиланганлигини таъкидлаб ўтиш лозим. Бунда ННТ ўз фаолиятининг натижалари ҳисобини юритади

ҳамда рўйхатдан ўтказувчи органга, давлат солиқ хизмати органларига ва статистика органларига белгиланган тартибда ҳисоботлар тақдим этади. Шу ўринда, ННТлар молиявий ҳисоботларни тақдим этувчи органларига белгиланган шаклда ва аниқ вақтда тақдим этишлари керак [3]. Бундай вазиятда ННТ молиявий ҳисоботларни ҳар чорақда ҳисобот давридан (чорақ) кейинги ойнинг 10 санасига қадар тақдим этишлари тавсия этилади.

Ўзбекистон амалиётида ННТнинг фаолияти у Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси ва қонунчилигини бузган тақдирда суд томонидан тўхтатиб қўйилиши мумкин [3].



2-расм. Ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим бўлган ташкилотлар таснифи

Манба: муаллиф илмий изланишлари асосида тузилди, 2023 й.

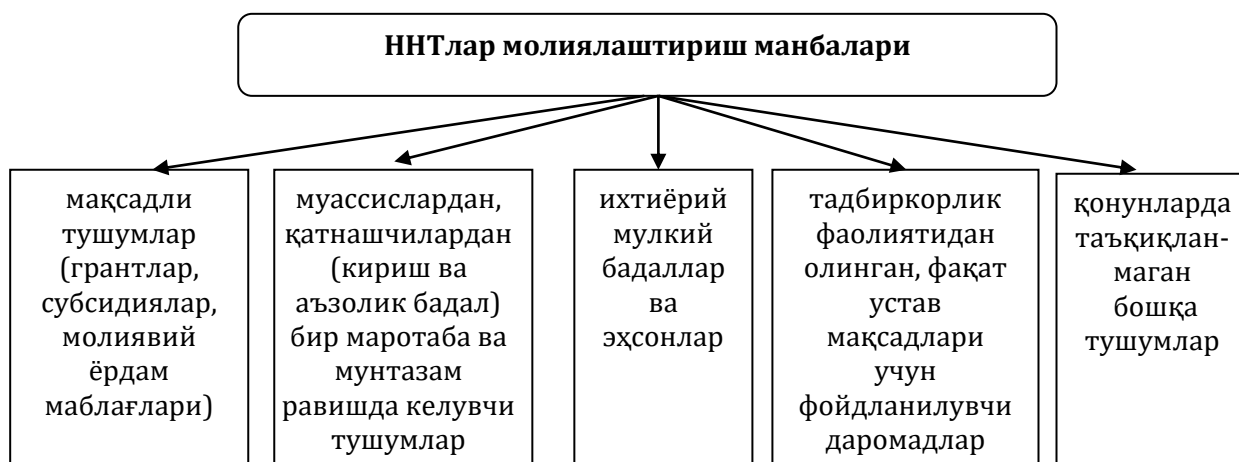
Агар аудиторлик текширувлари жараёнида нодавлат нотижорат ташкилотнинг молия-хўжалик фаолиятида хато ва камчиликлар аниқланиши натижасида фаолияти тўхтатиб қўйилса, унинг фаолиятини тўхтатиб туриш учун асос бўлган ҳуқуқбузарликлари белгиланган муддатда бартараф этилса, нодавлат нотижорат ташкилоти ўз фаолиятини қайта тиклаши тавсия этилади.

Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларига мувофиқ бинолар, иншоотлар, ер, транспорт, турар жойлар, ускуналар, инвентарлар, пул маблағлари, шу жумладан хорижий валютадаги пул маблағлари, қимматли қоғозлар, ахборот ресурслари ва бошқа интеллектуал фаолият натижалари ННТнинг мулки бўлиши мумкин. Бунда, аудиторлик текширувлари жараёнида ННТ фаолияти уставига зид бўлмаган ҳар қандай мулк муносабатларни амалга ошириш ҳуқуқи мавжудлигига ҳамда ташкилот ўзининг мулк мажбуриятлари учун қонунчиликда тегишли тартибда жавобгар эканлигини ўргани-

ши лозим.

Аудитор текширувларида ННТларини молиялаштириш ва уларнинг мулкни шакллантириш манбалари Ўзбекистон Республикаси “Нодавлат нотижорат ташкилотлар тўғрисида”ги қонунининг 29-моддасига асосан (Нодавлат нотижорат ташкилотининг мол-мулкни шакллантириш манбалари) шакллантирилганлигини текшириш тавсия этилади.

Маълумки, “маблағларни шакллантириш” тушунчаси айнан уставда келтирилган вазифаларни бажариш харажатларига нисбатан жамғариш мақсадида маблағлардан фойдаланишни англатади. Шунинг учун аудитор ННТларда “маблағларни шакллантириш” тушунчасини очиқ беришда қайси мулклар ва унинг қандай қисми мулкни шакллантиришга йўналтирилиши мумкинлигига аниқлик киритиб олиши лозим. ННТлар учун Ўзбекистон Республикаси “Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида”ги қонунининг 29-моддасида мулк манбалари келтирилган (3-расм).



3-расм. Нодавлат нотижорат ташкилотларнинг молиялаштириш манбалари

Манба: муаллиф илмий изланишлари асосида тузилди, 2023 й.

Шунингдек, аудиторлик текширувини ташкил этиш ва уни режалаштиришда давлат томонидан нодавлат нотижорат ташкилотларига солиқ имтиёзларини тақдим этиш орқали устав фаолиятини молиялаштиришдаги зарурати, шунингдек, билвосита қўшимча маблағлар манбалари шакллантирилганлигини ҳам текшириш тавсия этилади.

Аудит жараёнида ННТлар учун солиқ имтиёзларининг аниқ қўлланилиши ва тўланиши Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексида алоҳида кўрсатиб ўтилганлигига эътибор қаратиш керак. Нодавлат нотижорат ташкилотлар тадбиркорлик фаолияти билан боғлиқ объектлари ва даромадларини солиққа тортишдан ташқари барча умумдавлат солиқ тўловлардан озод этилган[19].

ННТларнинг асосий фаолияти аудитни

ташкил этишда хорижий тажрибани ўрганган ҳолда мақсадли тушумлар ва тадбиркор фаолиятидан олинган даромадлар ҳаракатини ташқи ва ички аудитдан ўтказиб туриш тавсия этилади[19]. Бу вазиятда ННТларнинг хусусиятларидан бири молиялаштирилиш манбалари ва мулк шаклланишининг ўзига хослигидан келиб чиқиб, ўз мақсад (миссия)ларини амалга ошириш учун қуйидаги йўллар орқали молиявий маблағлар шакллантирилганлигини текшириш тавсия этилади:

- 1) уставдаги асосий фаолияти учун мақсадли маблағлар олиш;
- 2) даромад келтирувчи тадбиркорлик фаолиятини юритиш;

Ўзбекистон Республикаси “Нодавлат нотижорат ташкилотлар тўғрисида”ги қонунининг 31-моддасига мувофиқ нодавлат нотижорат

ташкilotи уставида белгиланган асосий фаолият вазифаларини бажариш мақсадида қўшимча тадбиркорлик фаолиятдан ҳам даромадлар олиши мумкин[3]. Бундай тадбиркорлик фаолияти ННТнинг устав мақсадларига мос келиши, мазкур фаолиятдан олинган даромадлардан барча зарур солиқлар тўлангандан кейин, таъсисчилар (муассислар, аъзо ва иштирокчилар) умумий йиғилиши (муҳокама баённомасида акс этади) розилиги билан ННТнинг уставдаги вазифаларини бажариш учун ишлатилиши лозим.

Тадқиқот ишимизда ННТларда айнан ташқи аудитни ташкил этишнинг алоҳида хусусиятларига эътибор қаратишимиз лозим. Мазкур ҳо-

латда ташқи назорати мустақил профессионал аудиторлик ташкилотлари томонидан ҳаққоний ва ҳолисона аудит текширувларини ўтказиш асосида олиб борилиши керак.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига асосан нодавлат нотижорат ташкилотлари ўзларининг таъсисчилари ва ташкилот ўртасидаги мулкчилик муносабатларига кўра, шунингдек фаолиятнинг аниқ мақсади ва йўналишига қараб турли шаклларда ташкил этилиши мумкин. Мулкчилик шаклидан қатъий назар нодавлат нотижорат ташкилотлар уставидаги мақсади ва ўзаро боғлиқлигига қараб қуйидаги тартибда ташкил этилиши мумкин (1-жадвал).

**1-жадвал**

**Мулкчилик шакли ва мақсадига асосан мажбурий аудитдан ўтувчи ННТлар**

№	ННТнинг ташкилий ҳуқуқий шакли	Мажбурий аудитдан ўтишнинг шarti ва мақсади	ННТни ташкил этиш тартиби
1.	Ассоциациялар	Иштирокчиларнинг касбий фаолияти бўйича мулкий (моддий) ва бошқа эҳтиёжларини қондириш ҳамда ҳуқуқларини ҳимоя қилиш	Фуқаролар ва юридик шахсларнинг аъзоликка асосланган ихтиёрий бирлашмаси ассоциация ҳисобланиб, унинг аъзолари томонидан ўз мулкий (пай) бадаллари қўшиш билан ташкил этилади
2.	Жамоат ва диний ташкилотлар (бирлашмалар)	Маънавий(диний) ёки ўзга номоддий эҳтиёжларни қаноатлантириш	Фуқаролар ўз манфаатларининг умумбашарий муштараклиги ва уларнинг қизиқишлари асосида ихтиёрий бирлашма сифатида ташкил этилади
3.	Жамоат фондлари	Фуқаролар ва (ёки) юридик шахсларнинг хайрия, ижтимоий, маданий, маърифий ёки бошқа ижтимоий фойдали тадбирларни амалга ошириш.	Юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий мулкий бадалларини қўшиш асосида ташкил этилади
4.	Муассасалар	Бошқарув, ижтимоий-маданий вазифалар ёки бошқа нотижорат тадбирларни амалга ошириш учун	Мулкдорлари томонидан ташкил этилади ва тўла ёки қисман молиявий таъминлаб турилади
5.	Нотижорат нодавлат ҳамкорликлар	Ҳамкор аъзоларнинг бирлашуви асосида ННТ фаолият юзасидан ютуқларга эришиш	Юридик ва (ёки) жисмоний шахсларнинг аъзоликлари асосида тузилади
6.	Халқаро нодавлат нотижорат ташкilotи	Таълим, соғлиқни сақлаш, маданият, илм-фан, ҳуқуқ, жисмоний тарбия ва спорт ҳамда бошқа ижтимоий хизмат соҳаларини ривожлантиришда хизмат кўрсатиш	Юридик ва (ёки) жисмоний шахсларнинг ихтиёрий мулкий улушлари асосида тузилади
7.	Юридик шахс бирлашмалари (ассоциация ва уюшмалар)	Тижорат ташкилотлари ўз тадбиркорлик фаолиятини мувофиқлаштириш, шунингдек муштарак мулкий манфаатларини ифода этиш ҳамда ҳимоя қилиш	Тижорат ташкилотлари ўзаро келишув асосида шартномалар тузиш йўли билан ташкил этилади.
8.	Фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органлари	Фуқаролар шаҳарчалар, қишлоқлар, овуллар ва маҳаллаларда ўзини ўзи бошқаришга доир ўз конституциявий ҳуқуқини фуқароларнинг сайлов ҳуқуқлари кафолатларига мувофиқ маҳалла фуқаролар йиғинларида фаолият юритиш	Маҳаллани тузиш, қўшиб юбориш, бўлиш ва тугатиш, шунингдек унинг чегараларини белгилаш ва ўзгартириш фуқаролар ўзини ўзи бошқариш органларининг ташаббусига кўра маҳаллий давлат ҳокимияти органлари томонидан амалга оширилади

*Манба: муаллиф илмий изланишлари асосида тузилди, 2023 й.*

1-жадвал маълумотларини ўрганишга кўра, нодавлат нотижорат ташкилотлар нафақат мулкий шакли, балки бевосита фаолиятнинг мақсади ва вазифалари ҳамда таъсисчиларнинг мулкка бўлган муносабатлари, шунингдек, уларнинг жавобгарлик даражаси ҳам ўзаро

боғлиқдир. Ташкилотда мулкларнинг (хусусий, ижарадаги, оператив бошқарувдаги) мавжудлиги ва мажбуриятлар бўйича жавобгарлик даражаси, ўз ўринда молиявий ва солиқ ҳисоби (асосий воситалар, моддий бойликлар, мажбуриятлар ҳисоби, солиқлар ва мажбурий тўловлар

бўйича ҳисоблашишлар ҳисоби) доирасида таъсир қилади.

Агар нодавлат нотижорат ташкилоти тижорат фаолияти билан шуғулланмаса, демак, солиқ тўламаса, уларнинг солиқ интизомига риоя этишини текшириш моҳиятан тўғри эмас, шунингдек, давлат бюджетидан грантлар, субсидиялар ва мақсадли ёрдам маблағларидан фойдаланмаса, унда бошқа давлат бюджети маблағларини тақсимловчи ва назорат қилувчи ташкилотлар ННТлар молия-хўжалик фаолиятини текширмаслиги керак.

Аммо, ҳақиқатан ҳам ННТларда тижорат фаолияти мавжуд ёки мавжуд эмаслиги, улар томонидан юридик ва жисмоний шахслардан олинган аъзолик бадаллари қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда мақсадли сарфланиши ҳамда умумий тадбиркорлик фаолиятини амалга оширишда ҳуқуқ бузарликка йўл қўйилмаганлиги, ННТларининг мулки талон-тарож қилинмаганлиги каби масалалар – ННТ асосий фаолиятини ҳаққоний, шаффоф юритаётганлиги ҳар қандай давлат органлари ва ННТнинг юқори ташкилоти ҳамда таъсисчилари жамиятини қизиқтириши мумкин бўлган муҳим жиҳатлари тоифасига киради. ННТ фаолияти учун юқоридаги ҳолатлар ҳар қандай тижорат ташкилотлари сингари молиявий ҳисоботлардаги маълумотлар қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда олиб борилиши мустақил аудиторлик ташкилотлари томонидан ҳолисона ташқи аудит текширувларининг ташкил қилинишига асос бўлади.

Шунингдек, ННТ аудит жараёнида аниқланган камчилик ва ҳуқуқбузарликларни белгиланган муддатда бартараф этмаса, ушбу нодавлат нотижорат ташкилотининг юқори турувчи ташкилоти аудиторлик текшируви буюртмачиси сифатида, унинг фаолиятини тўхтатиб туриш тўғрисида судга илтимоснома киритиши ҳамда уни тугатиш тўғрисида ариза билан мурожаат этиши мумкин. Шу ўринда давлат томонидан ННТларнинг солиқлар ва мажбурий тўловлар ҳисобланиши ҳамда тўланиши назорати амалдаги қонун ҳужжатларига мувофиқ давлат солиқ хизмати органлари томонидан амалга оширилади [4].

Мақсадли тушумлар таснифига кирувчи маблағлар (грант, субсидия ва в.б.) берувчи ташкилотлар ташқи аудит учун аудиторлик текширувлари буюртмачиси бўлишлари ҳам мумкин. Мақсадли маблағлар берувчига тақдим этиладиган ҳисоботлар тўплами тасдиқланган дастур режасига асосан, уни тасдиқловчи ҳужжатларни ўз ичига олган ҳолда тақдим этиши керк. Шунингдек, мақсадли маблағлар ННТларга ажратилаётган грант маблағларининг мақсадли сарфланишини назорат қилиш, масалан, грант бўйича сотиб олинган компьютер техникаси ҳақиқа-

тан ҳам мавжудлиги ва улардан мақсадли фойдаланилаётганлигини жойида инвентаризация қилиши ва ҳисобда акс эттирилганлигини текшириш ҳуқуқига эга.

Мазкур ҳолатдан келиб чиқиб, мол-мулкларни, шу жумладан хайрия-эҳсон маблағларини ННТга бераётган хўжалик юритувчи ташкилотлар (эҳсон қилувчи донор ташкилоти), ННТдан ушбу мол-мулк ва эҳсон маблағларидан мақсадли фойдаланилганлиги тўғрисида ҳисобот талаб қилиши тавсия этилади. Шу ўринда, асосий фаолияти хайрия-эҳсон ишлари билан боғлиқ ННТлар йиллик молиявий ҳисоботларига мақсадли тушумлар тўғрисидаги маълумотларни батафсил киритиши тавсия этилади. Халқаро амалиётда хайрия-эҳсон ишлари билан боғлиқ ННТларнинг даромад ва харажатлари ҳажми, унинг таркиби, мол-мулки, ходимлар сони, уларнинг меҳнатига ҳақ тўлаш ҳамда кўнгиллиларни жалб этиш тўғрисидаги маълумотлар тижорат сири ҳисобланмайди.

Агар, ННТ Ўзбекистон Республикасига инсонпарварлик ёрдам кўрсатиш ва (ёки) қайтарилмаслик шarti билан техника-жиҳозлари берилиши бўйича халқаро лойиҳаларда иштирок этса, у ҳолда ҳар чоракда гуманитар ёрдам ва техник ёрдам маблағларининг келиб тушганлиги, шунингдек, маблағлардан мақсадли фойдаланилганлиги тўғрисидаги умумлаштирилган ҳисоботларини Ўзбекистон Республикаси инвестициялар ва ташқи савдо вазирлиги “Ижтимоий ёрдам ва техник кўмак маблағларидан мақсадли фойдаланишни мувофиқлаштириш, ҳисобга олиш ва назорат қилиш департаменти”га тақдим этиши шарт [8].

**Хулоса ва таклифлар.** Амалдаги қонунчилик ҳужжатларига мувофиқ манбалари юридик ва жисмоний шахсларнинг ажратмаларидан иборат хайрия, жамоат фондлари ва бошқа фондлари ҳар йили мажбурий аудитдан ўтказилади. Бундан ташқари, айрим маҳаллий ва кичик ҳудудий ННТлар ўз фаолияти шаффофлигини таъминлаш мақсадида молиявий маблағлар ҳаракати, молия хўжалик опреацияларининг молиявий ҳисоботларда тўғри ва ҳаққоний акс эттирилганлигини текшириш учун ҳар йили мустақил аудиторлик ташкилотлари хизматларидан фойдаланиши мумкин.

Бунинг учун ННТлар асосий фаолиятини ташкил этишда ҳар йили мустақил аудиторлик ташкилотлари хизматларидан фойдаланишни қуйидагича акс эттириши лозим:

Таъсисчилар томонидан ННТнинг уставига молия-хўжалик фаолиятини ҳар йили аудиторлик текширувидан ўтказишни белгилаб қўйиш орқали ҳар йили якуни бўйича ташкилий-ҳуқуқий шаклида қатъий назар барча ННТлар мажбурий аудитдан ўтказилиши таклиф қилинади.



ННТлар ҳар йили мажбурий аудитдан ўтказиш асосий фаолияти давомида ўзини-ўзи молиялаштириш ва қўшимча тадбиркорлик фаолияти билан боғлиқ операцияларни ҳисоб ҳамда молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттириш асосида солиқ тўловларининг ҳаққоний ҳисобланиши ва тўланишига имконият яратади.

Қонунчиликка мувофиқ ННТлар аудиторлик ташкилотлари хизматларидан фойдаланиш бўйича ўзаро муносабатлар шартнома асосида олиб борилади. Бу ҳолатда таъсисчилар томонидан ННТлар фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш бўйича шартномада аудит текширувларини ўз вақтида ва тўлиқ ўтказишдан ташқари, ННТ мулкига етказилган зарар ҳамда мақсадсиз сарфланган маблағларни қайтариш бўйича жавобгарликни ҳам шартнома шартларига киритиш тавсия қилинади. Масалан, ННТ фаолиятига етказилган зарар сифатида, солиқ органлари томонидан дастлабки текшириш билан боғлиқ даврда текширув натижалари бўйича ундирилган молиявий жарималарни келтириш мумкин. Бу кейинчалик аудит хизмати кўрсатган аудиторлик ташкилоти учун ННТ фаолиятига етказилган зарарни қоплаш

тўғрисида судга даъво қўзғатиш имконини беради.

ННТлар учун ташқи аудит текширувлари натижасида ижобий аудит хулосаларини олиши тижорат ташкилотлари фаолиятдан ҳам муҳимроқ ҳисобланади, чунки ННТлар фаолиятнинг шаффофлиги ва нуфузининг ошиши, уларнинг асосий “капитали” бўлган янги грантлар ва субсидиялар, хайр-эҳсон маблағлари кўринишидаги “дивидендлар” кириб келишига замин яратади ҳамда молиявий мустақилликни оширади. Ташқи назорат натижалари ижобий бўлиши учун ички назоратнинг самарали тизими зарур.

Юқоридаги ҳолатлардан келиб чиқиб, Ўзбекистонда нодавлат нотижорат ташкилотлар фаолияти юзасидан мажбурий аудиторлик текширувларини ташкил қилишда молиялаштириш манбалари тўлиқ ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солинганлигини батафсил ўрганиш тавсия этилади. Бу эса мамлакатимизда ННТлар орқали эркин фуқаролик жамиятининг янада мустақамланиши учун ижтимоий жамоатчилик назоратининг самарадорлигини ошириш ва мақсадли дастурлар ўз вақтида бажарилишига кенг имкониятлар яратади.

#### Манба ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни, ЎРҚ№677-сон, 2021 йил 25 февраль.
2. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” қонуни, ЎРҚ№404-сон, 2016 йил 13 апрель.
3. Ўзбекистон Республикаси “Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида”ги қонуни, №763-1 сонли 14.04.1999.
4. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси, 2019 йил 30 декабр. [www.lex.uz](http://www.lex.uz)
5. Ўзбекистон Республикасининг “2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси”, ПФ-60-сон, 2022 йил 28 январь.
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон қарори, 2018 йил 19 сентябрь.
7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Нодавлат нотижорат ташкилотларини давлат томонидан қўллаб-қувватлаш, уларнинг фаолияти эркинлиги, ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари ҳимоя қилинишини таъминлашга оид қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-5012-сон қарори, 2021 йил 3 март.
8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Ташқи беғараз қўмак маблағларини жалб этиш механизмларини ва донорлар билан ишлаш тизимини такомиллаштиришга оид қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ВМҚ-786 қарори, 2021 йил 29 декабрь.
9. Hojiyev M.S. “Accounting in non-state non-profit organizations (NSNPO): integrity and impact analysis”. *International Journal of Economics, Commerce and Management*. ISSN 23480386. Vol VI issue 2 (Impact Factor:4.313). 2018/page79-85 <http://ijecm.co.uk/wp-content/uploads/2018/02/626.pdf> 2018.
10. Khojiyev Mekhriddin Sulaymonovich. *Improvement of Audit of Payment in Non-State Non-Profit Organizations (NSNPO)*. *International Journal On Economics, Finance and Sustainable Development/Vol. 4 No.2 (2022): IJEFSD*/<https://journals.researchparks.org/index.php/IJEFSD/article/view/2710/2587>
11. Аренс А., Лоббек Дж. *Аудит*. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. -560с.;
12. Адамс Р. *Основы аудита*. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 1995.-398с.;
13. Робертсон Дж. *Аудит*. Пер. с англ. –М.: КРМГ, *Аудиторская фирма «Контакт»*, 1993. -286с.; Кармайкл Д.Р., Бенис М. *Стандарты и нормы аудита*. Пер. с англ. – М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995.-527с.
14. Егорова Л.В. *Учет и аудит в некоммерческих организациях: теория, методология и практика, автореферат докторской диссертации*. –Ростов-на-Дону, 2008, стр.-4., Л.В. Гусаров, *Концепция бухгалтерского учета, аудита и анализа в некоммерческих организациях. Монография*. – Казань: Познание, 2009. - 264 с.
15. Маматов З.Т. *Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: Иқтисод фан. док. дисс. авторефер.* – Т.: БМА, 2005. - 40б.
16. Дўсмуратов Р.Д. *Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубиётини такомиллаштириш*. иқтисод фан. док. дисс. авторефер. – Т.: БМА, 2008. - 34б.
17. Қўзиев И.Н. *Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш, иқтисодиёт фан. док. дисс. авторефер.* – Тошкент: БМА, 2017. - 36 б.
18. Хожимуратов Н.Ш. *Молиявий ҳисобот аудити методологиясини такомиллаштириш, иқтисодиёт фан. док. дисс. авторефер.* – Т.: ТДИУ, 2021. – 36 б.
19. Хожиев М.С. *Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш, иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун тайёрланган автореферат.* – Т.: Iqtisod-Moliya, 2019й. - 57 б.
20. [www.lex.uz](http://www.lex.uz) - Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси.
21. <https://www.minjust.uz> сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди, 2023 й.