

ХОДИМЛАР ДАРОМАДЛАРИ ВА УЛАРДАН УНДИРИЛАДИГАН СОЛИҚЛАР АУДИТИ: ФАН ВА АМАЛИЁТНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ

**и.ф.д., проф.Уразов К.Б.
Магистрант Исанов С.Р**

Ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар кўплаб иқтисодий фанлар предметининг таркибий қисми ҳисобланади. Чунончи, ушбу тушунчаларнинг моҳияти муҳим иқтисодий категориялар сифатида дастлаб «Иқтисодий назария» фанида очиб берилади. Кейинчалик ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар тўғрисидаги билимлар турли йўналишларда ҳар хил фанлар орқали янада бойитилади. Масалан, корхоналарда ходимлар даромадларининг турлари, уларни ташкил қилиш асослари «Корхона иқтисодиёти» ва «Микроиқтисодиёт» фанлари орқали, даромадларни ҳисоблаш, солиққа тортиш, уларни ҳисобга олиш масалалари эса «Бухгалтерия ҳисоби» ва «Солиқлар ва солиққа тортиш» фанларида атрофлича ўргатилади.

Ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар олий таълим муассасаларида ўрганиладиган махсус «Аудит» «Амалий аудит», «Солиқлар ва тўловлар аудити» каби фанлар предметининг ҳам муҳим таркибий қисми бўлиб ҳисобланади. Ушбу фанларнинг асосий мақсади ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар реаллигини текшириш масалаларига оид назарий билимларни бериш ҳамда амалий кўникмаларни ҳосил қилишдан иборат. Ходимлар даромадлари ва уларни солиққа тортилиши реаллигини таъминлашнинг ўта муҳимлиги ушбу масалаларга оид билимларни юқорида таъкидланган фанлар орқали атрофлича беришни, чунончи ушбу фанларда даромадлар ва улардан ундириладиган солиқлар аудитининг назарий, ташкилий ва услубий асосларини янада такомиллаштириш йўналишларини атрофлича очиб беришни тақозо этади.

Қуйида «Аудит» «Амалий аудит», «Солиқлар ва тўловлар аудити» каби махсус фанларни ривожлантиришнинг муҳим аҳамиятга моликлигини, шунингдек мустақиллик йилларида республикамізда ходимлар даромадлари ва уларни солиққа тортишнинг буткул янги тизимларини вужудга келганлиги, бу масалаларни адабиётларда етарлича ёритилмаганлигини ҳисобга олган ҳолда, ушбу фанларда ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар аудитини такомиллаштиришнинг асосий йўналишларига қисқача тўхталамиз.

Ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар келишувга кўра комплекс аудитнинг ёки махсус тематик аудитнинг объекти бўлиши мумкин. Тузилган шартномага кўра ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқ ёппасига ёки танлаб текширилади. Одатда, ходимлар сони кўп бўлган корхоналарда бу объект танлаб текширилади. Бунда танлаб

текшириш миқдори умумий ишловчи ходимлар сонининг 10 фоизидан кам бўлмаслиги лозим. Ходимлари сони кам бўлган кичик бизнес субъектларида ходимлар даромадидан ундириладиган солиқ ёппасига тўлиқ текширилади. Тематик аудит тарзида ўтказиладиган аудит текширувида ходимлар даромадидан ундириладиган солиқ аудити, одатда, ёппасига барча ходимлар бўйича ўтказилади.

Ходимлар даромадларидан ундириладиган солиқлар бўйича ҳам комплекс, ҳам тематик аудитнинг асосий мақсади бўлиб хўжалик юритувчи субъектларда ходимлардан даромад солиғини тўғри ундирилганлиги, ушбу солиқ бўйича бюджет билан ҳисоб-китоблар ҳолати тўғрисидаги ахборотларни молиявий ҳисоботда реал акс эттирилганлиги тўғрисида исботу-далилларни йиғиш ҳисобланади. Чунончи, ходимлардан даромад солиғини тўғри ундирилганлиги, ушбу солиқ бўйича бюджет билан ҳисоб-китоблар ҳолати тўғрисидаги ахборотларни молиявий ҳисоботда реал акс эттирилганлиги тўғрисида йиғилган исботу-далиллар молиявий ҳисоботга ижобий хулоса беришга, аксинча эса ушбу ахборотларнинг нореаллигини тасдиқловчи йиғилган исботу-далиллар молиявий ҳисоботга салбий хулоса беришга асос бўлади.

Ушбу масъул миссия аудиторлар олдига қатор муҳим масалаларни қўяди. Бундай муҳим масалалар бўлиб, чунончи, қуйидагилар ҳисобланади:

- *текширув режасини тўғри тузиш ва унинг тўлиқ бажарилишини таъминлаш;

- *текширув дастурини тўғри тузиш ва унга киритилган саволларни маълум кетма-кетликда ва тўлиқ қамровда текширилишини таъминлаш;

- *текширувнинг тез ва соз якунланишига имкон берувчи усулларни тўғри танлаш ҳамда қўллаш;

- *текширув натижаларини аудиторлик ҳисоботида тушунарли ва исботли асосда ёритиш;

- *аудиторлик ҳисоботига унда келтирилган исботу-далилларни фойдаланувчилар учун тушунарли ва осон шакл ҳамда мазмунда ифодаловчи аудиторлик ишчи ҳужжатларини ишлаб чиқиш ва бошқалар.

Ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар аудити бошқа объектлар аудитига нисбатан анча мураккаб ҳисобланади, шунингдек кўпроқ меҳнат сарфини талаб этади. Бунинг негизида кўплаб сабаблар ётади. Бундай сабаблар сирасига, чунончи, ходимлар сонининг кўплиги, улар даромадларининг турли-туманлиги, бу даромадларнинг солиққа тортишга бўлган талабларнинг ҳар хиллиги, даромад солиғи ҳисоб-китобининг кўп табақали дифференциялашган солиқ ставкаларига асосланганлиги ва Солиқ кодексида белгиланган бошқа турли тартибларга амал қилишнинг мажбурийлигини киритиш мумкин.

Республикамизнинг Солиқ кодексига мувофиқ ходимларнинг хўжалик юритувчи субъектларда оладиган жами даромадлари 7 та гуруҳга бўлинади. Ушбу гуруҳлар ва уларга кирувчи даромадларнинг аниқ турлари солиқ кодексининг мос равишдаги 172,173,174,175,176,177 ва 178-моддалари билан белгиланган.

Солиққа тортилишига кўра ходимларнинг корхоналардан оладиган барча даромадлари солиққа тортиладиган ва солиққа тортилмайдиган қисмларга ажратилади. Чунончи, Солиқ Кодексининг 170-моддасига мувофиқ ходимларнинг солиққа тортиладиган даромадлари уларнинг жами даромадидан келиб чиқиб, Солиқ Кодексининг 179 ва 180-моддаларига мувофиқ солиқ солишдан озод қилинган даромадлар чегирилган ҳолда аниқланади.

Ходимларнинг солиққа тортиладиган даромадлари энг кам иш ҳақининг дифференциялаштирилган миқдорларига (чунончи, 5 баробаригача, 10 баробаригача ва 10 баробаридан ортиқ) қараб мос равишдаги ҳар йиллик солиқ параметрларида белгиланган солиқ ставкалари бўйича солиққа тортилади. Бинобарин, бундай ҳисоб-китоб ҳар бир ходим бўйича йил бошидан бошлаб ўсиб бориш тартибиде амалга оширилади.

Фикримизча, ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқ ҳисоб-китоблари аудитини қуйидаги кетма-кетликда амалга ошириш тартибини меъёрий ҳужжатларга киритиш, шунингдек ушбу тартибни дарслик ва ўқув қўлланмаларида келтириш ўта фойдалидир (1-расм)



1-расм. Ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқ аудитининг кетма-кетлиги

Аудиторлик текширувларини сифатли ва юқори даражада ўтказиш бевосита аудиторлик режаси ва дастурининг тўғри тузилганлигига боғлиқ. Чунки аудиторлик режаси ва дастури аудиторлик текширувининг асосий элементи ҳисобланади. Аудиторлар аудиторлик текширувлари режасида ходимлар даромадлари ва улардан ушланадиган солиқлар ҳамда бошқа ушланмаларни текширишга кўпроқ вақт ажратишлари мақсадга мувофиқдир. Шунингдек, аудиторлик текшируви дастурида ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқларга бевосита таъсир кўрсатувчи омилларнинг барчаси қамраб олинган бўлиши лозим.

Изланишлар шуни кўрсатмоқдаки, ҳозирги кунда ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқларни яхлит тартибда текшириш имконини берувчи аудит режаси махсус ишлаб чиқилмаган. Бундан ташқари, қатор аудиторлик ташкилотларида қўлланилаётган аудит дастурларига киритилган саволлар уларда ходимлар даромадлари ҳамда улардан ундириладиган солиқларни текширишга қаратилган барча саволларни тўлиқ қамраб олинмаётганлиги кўрсатмоқда. Бизнинг фикримизча, ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар аудитида яхлитликни таъминлашнинг зарурлиги ва муҳимлигини эътиборга олган ҳолда, бунга имкон берувчи ягона аудит режаси ва дастурини бевосита 3-сон «Аудитни режалаштириш» аудиторлик фаолияти миллий стандарти (АФМС)га киритиш, ушбу режа ва дастурларни махсус фанларга оид дарслик ва ўқув қўлланмаларда келтириш мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар реаллигини текшириш юқорида келтирилган тартиб-қоидаларга тўлиқ амал қилинган ҳолда гувоҳлик берувчи ҳужжатлар маълумотларига асосан амалга оширилиши лозим. Бунда асосий гувоҳлик берувчи ҳужжатлар бўлиб штат жадвали, иш ҳақи китоби, ҳисоб-тўлов қайдномаси, шахсий счётлар, нарядлар, табель, тариф ва расценкалар, буйруқлар, аризалар ва бошқалар ҳисобланади. Ушбу ҳужжатлар асосида ходимлар даромадлари ва улардан ундирилган даромад солиғини текшириш натижалари аудиторлар томонидан махсус иш ҳужжатлари билан расмийлаштирилиши керак. Таъкидлаш жоизки, ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар реаллиги текшируви натижаларини ўзида мужассамлаштирувчи аудиторларнинг иш ҳужжатлари шакллари ҳамда уларни тузиш тартиблари меъёрий ҳужжатларда назарда тутилмаган, шунингдек ушбу иш ҳужжатлари шакллари дарсликлар ҳамда ўқув қўлланмаларда ҳам келтирилмаган. Булар, ўз навбатида, амалиётда ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар реаллиги текшируви натижаларини ўзида мужассамлаштирувчи аудиторларнинг иш ҳужжатларини турлича тузилишига, айрим ҳолларда уларни умуман тузилмаслигига олиб келмоқда.

Фикримизча, ходимлар даромадлари ва улардан ундириладиган солиқлар реаллиги текшируви натижаларини қуйидаги шакллардаги иш ҳужжатлари билан расмийлаштириш тартибини меъёрий ҳужжатларда назарда тутиш, шунингдек ушбу тавсия этилаётган иш ҳужжатлари шакллари дарсликлар ҳамда ўқув қўлланмаларда келтириш ҳлзтрғи пайтда

амалиётда мавжуд муаммоларни ҳал қилишга имкон беради (1,2-жадвалларга қаранг).

1-жадвал

Ходимлар даромадлари реаллиги ва асослиги текшируви натижалари йиғма қайдномаси

№	Ходим Ф.И. Ш	Ходим лаво-зими	Корхона маълумотлари бўйича					Корхона маълумотлари бўйича					Четланиш	
			Жами даро-мад	Шундан солиққа тортил-майди-ган			Солиқ-қа торти-ладиган даро-мад	Жами даро-мад	Шундан солиққа тортил-майди-ган даромад турлари			Солиқ-қа орти-ладиган даромад	Жами даро-мад-даги	Солиқ-қа торти-ладиган даро-мадда-ги
				...	...	...			...	...	...			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	14

2-жадвал

Ходимлар даромадларидан ундириладиган солиқлар реаллиги текшируви натижалари йиғма қайдномаси

№	Ходим Ф.И. Ш	Корхона маълумотлари бўйича					Текширув маълумотлари бўйича					Четланиш	
		Солиқ- қа орти- ладиган даромад	Ҳисоблан- ган Солиқ суммаси			Жами ҳисоб- ланган солиқ	Жами даро- мад	Ҳисоблан- ган солиқ суммаси			Жами ҳисоб- ланган солиқ	Жами солиқ қа торти ладиг ан даро- мад- даги	Жами ҳисоб- ланган солиқ- даги
			7 % л л и и к	16 % л л и и к	23 % л л и и к			7 % л л и и к	16 % л л и и к	23 % л л и и к			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Даромадидан ундириладиган солиқ айрим ходимлар бўйича тўғри, айримлари бўйича кўп ёки кам ҳисобланган бўлиши мумкин. Тартиб-қоидага мувофиқ солиқ агенти ҳар бир ходим билан унинг даромад солиғи бўйича индивидуал ҳисоб-китоб қилинишига масъулдир. Шу боис, юқоридаги шаклларда расмийлаштирилган аудит текшируви натижалари асосида ҳар бир ходим бўйича даромад солиғидан четланишлар тузатилиши лозим. Чунончи, даромад солиғи кам ушланган бўлса, уни кўпайиш томонга ҳисоблаб, ходим даромадидан ушлаб қолиш лозим. Аксинча, даромад солиғи кўп ушлаб қолинган бўлса, уни камайтириш томонга ҳисоблаб, ходимнинг қўлга оладиган даромадини ошириш керак. Ишдан бўшаб кетган ходимлар бўйича кам ҳисобланган даромад солиғи корхона ҳисобидан бюджетга тўланиши ва унинг харажатларига олиб борилиши лозим. Агар ишдан бўшаб кетган ходимлар бўйича даромад солиғи кўп ҳисобланганлиги аниқланса, бу кўп ҳисобланган солиқ бўйича бюджет олдидаги қарз камайтирилиши ва ходим фойдасига кредиторлик қарз тикланиши керак.