У. К. КАЙИМОВ

Суд—бухгалтерия экспертизаси

ТОШКЕНТ — 1993

У. К. КАЙИМОВ

суд—бухгалтерия экспертизаси

ЎЗБЕКИСТОН ЖУМҲУРИЯТИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИНИНГ ЎҚУВ МЕТОДИК БИРЛАШМАСИ «БУХГАЛТЕРИЯ УЧЁТИ, НАЗОРАТИ ВА ХЎЖАЛИК ФАОЛИЯТИНИНГ ТАҲЛИЛИ» МУТАХАССИСЛИГИДАГИ ОЛИЙГОҲ ТАЛАБАЛАРИ УТУН ДАРСЛИК СИФАТИДА ТАВСИЯ ҚИЛГАН

ТОШКЕНТ — 1993

ЮЗ
33.07

Дарсликда суд бухгалтерия экспертизасининг назарий асослари, матлубот кооперацияси корхоналаридаги товар-моддий бойликлар билан боғлиқ иш материалларини экспертли текшириш услублари кўриб чиқилади.

Мазкур дарслик «Матлубот кооперациясининг асосий тармоқларида бухгалтерия ҳисоби, назорат ва хўжалик фаолиятининг таҳлили» мутахассислигидаги олийгоҳ талабалари учун мўлжалланган бўлиб, ундан техникум талабалари, корхона раҳбарлари, назорат-тафтиш, бухгалтерия ходимлари ва ҳуқуқшунослар ҳам фойдаланишлари мумкин.

Дарсликда келтирилган маълумотлар мисол тариқасида шартли равишда берилган.

Иқтисод фанлари доктори, профессор
Д. ҚУДБИЕВ таҳрири остида.

Тақризчилар: А. С. ҚОРАТОЕВ,
Ф. К. ВАЛИЕВ.

426157

С. «Ўқитувчи» нашриёти, 1992 й.

...ИБЛИОТЕКА
СНИЦ
...Узбекист...

КИРИШ

Суд—бухгалтерия экспертизаси курси иқтисодий олийгоҳларнинг «Хўжалик фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва таҳлили» ҳамда «Тафтиш ва назорат» мутахассисликлари бўйича билим олаётган талабалар учун ихтисос берадиган фан ҳисобланади.

Бозор иқтисодиёти шароитида барча мутахассислар, жумладан, ҳисоб ва назорат мутахассисларининг мавқеи ортади. Шу сабабли уларни тайёрлаш бирмунча яхшиланиши зарур. Бухгалтерия ҳисоби ва назорати ходимлари хўжаликни юритишга ёрдам кўрсатиши, турли хўжалик ҳолат ва муҳитларини тез ва бехато аниқлаб иш кўриши, бозор вазиятлари ва улардаги йўналишларни тушуниб етиб, бошқарув қарорларини қабул қилишда раҳбариятга пухта асосланган тавсияларни тақдим этишлари керак. Бойликлар талон-торожи, мансабдорлик ва хўжалик жиноятларини суриштириш ва тергов қилишда иқтисодий фанлар, жумладан махсус бухгалтерия ҳисоби билимлари қўлланилади. Махсус билимлар орасида суд-бухгалтерия экспертизаси муҳим ўринда туради. Экспертиза ишларининг мураккаблиги, уни ўтказишда махсус билимлар талаб қилинганлиги сабабли ҳуқуқни муҳофаза қилиш орган ходимлари мутахассис бухгалтерга турли масалалар билан мурожаат қилишади. Бухгалтер, назоратчи-тафтишчилар тергов ходимлари топшириғига кўра ҳужжатли тафтиш ўтказади, тергов ишида иқтисодий масалаларни ечишда маслаҳат беришади, эксперт текшириш ўтказишда қатнашиб, хулоса-далолатнома тайёрлашлари мумкин. Тергов ва судда кўрилаётган ишларга далил сифатида хулоса-далолатнома тайёрлаш билан биргаликда хўжаликка етказилган моддий зарарни аниқлаш ва камомадни ундириб олишда бухгалтерия экспертизасининг аҳамияти ошиб боради.

Дарсликда суд-бухгалтерия экспертизасининг назарий асослари ёритилган. Шунингдек, савдо, умумий овқатланиш, автотранспорт ва қурилиш корхоналарида содир этилувчи моддий бойликларнинг ўғирланишига доир муомалаларни ҳужжатларга асосан экспертли текшириш тартиби кўрсатилган. Экспертиза материалларини якунлаш ва расмийлаштиришга мисоллар келтирилган.

Мутахассис-бухгалтернинг сўроқда ва тергов ишларида қатнашуви алоҳида бобларда баён қилинган. Дарсликдан бухгалтерлар, тафтишчилар, раҳбарлар ва ҳуқуқшунослик ходимлари ҳам фойдаланишлари мумкин. Дарслик ўзбек тилида биринчи бор нашр этилаётганлиги сабабли унда баъзи камчиликлар учраши мумкин. Билдирилган фикр ва мулоҳазалар учун муаллиф миннатдорчилик билдиради.

I БЎЛИМ
СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

I- БОБ. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИНГ МОҲИЯТИ ВА ВАЗИФАЛАРИ

I. СУД ЭКСПЕРТИЗАСИ ТУШУНЧАСИ ВА УНИНГ ТУРЛАРИ

Тергов жараёнида ёки суд муҳокамасида бирор масалани ҳал қилишда аниқ жавоб ёки маълумот олиш мақсадида фан-техника, санъат ёки ҳунар соҳасида ишловчи малакали мутахассисларни жалб қилишга, уларнинг шу масала юзасидан фикрини олишга тўғри келади. Масалан. камомаднинг сабабларини ёки корхонага етказилган моддий зарарнинг тафсилотини ва ҳажмини аниқлаш учун товаршунослик, савдо иқтисодиёти, бухгалтерия ҳисоби, тафтиш ёки бошқа соҳадаги мутахассисларни таклиф қилиб, уларга шу текширишни топширишга тўғри келади.

Амалдаги қонун махсус билимга эга бўлган мутахассислардан суд-тергов ишларида фойдаланишнинг икки формасини, яъни экспертизани тайинлашда ҳамда айрим тергов ҳаракатларини ўтказишда иштирокчи сифатида фойдаланишни кўзда тутади.

Экспертиза деб жиноят-процессуал қонуни асосида, фан ва техниканинг, санъат ва иқтисодиётнинг айрим соҳаларидаги мутахассислар, ҳунар-касб эгалари томонидан терговда ёки суд муҳокамасида келиб чиқадиган баъзи фактларнинг бўлган ёки бўлмаганлигини аниқлаш мақсадида объектлар устида олиб бориладиган текшириш экспертиза ишлари ҳисобланади.

Экспертизанинг асосий вазифаси олиб борилган текширишлар натижасида конкрет шахс, объект - далилий ашё, моддий қолдиқлар, излар юзасидан уларнинг айнанлиги ёки қайси гуруҳга мансублиги ҳақида ахборот беришдир.

Эксперт - бу фан-техника, ҳунар, санъат соҳасида махсус билимга эга бўлган, экспертиза муассасаларидан бирида ишловчи процессуал шахсдир.

Махсус билимга эга бўлган мутахассис эксперт сифатида хизмат қилиши мумкин.

Терговчи ёки суд гарчанд махсус билимларга эга бўлсалар ҳам, бироқ, уларга икки вазифани бажариш ҳуқуқи берилмаган. Улар ўзларининг процессуал ҳолатлари сабабли суд ёки терговда эксперт

сифатида қатнашишлари мумкин эмас. Бироқ уларнинг махсус билимлардан хабардорлиги, тергалаётган ишни чуқурроқ ўрганишга, терговни тўғри олиб боришга, айрим масалалар устида фикр ва мулоҳазалар юритишга ва айниқса экспертнинг берган хулосасига объектив баҳо беришга ёрдам беради. Экспертиза ўтказишни суриштирув, дастлабки тергов органлари ёки суд ўзининг махсус қарори ёки ажрим билан мутахассисларга топширади.

Экспертиза текширишларининг объектив характерига кўра турли-туман далилий ашёлар, излар, микроэлементлар ва бошқалар бўлиши мумкин.

Фаннинг соҳасига қараб криминалистик экспертизага: излар юзасидан ўтказиладиган текшириш, ўқ отиш қуроллари, яъни суд-баллистика текширишлари, суд-медицина, суд-психиатрия, суд-биология, суд-бухгалтерия, автотехника, ёнғин техникаси экспертизалари, суд-товаршунослик, суд-агротехника, суд-ветеринария хужжатларини текшириш ва бошқа турдаги экспертизалар киради.

Криминалистик экспертиза Адлия вазирлиги қошидаги махсус суд экспертизалари илмий-текшириш институтида ёки лабораторияларида, ички ишлар вазирлигининг илмий-техника бўлинмаларида, Вазирликлар кенгаши қошидаги Давлат хавфсизлиги қўмитасининг ва Мудофаа вазирлиги экспертиза муассасаларида, вилоят ички ишлар бошқармаси қошидаги криминалистик экспертиза бўлинмаларида ўтказилади.

I.2. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИ ПРЕДМЕТИ

Тергов органлари ва суд фаолияти текширилаётган жиноий иш бўйича далилий ашёлар ёрдамида ҳақиқатни аниқлашдан иборатдир. Ўзбекистон ЖПК моддасига мувофиқ қонунда белгиланган тартибда суд, терговчи ижтимоий хавф-ҳаракати мавжудлиги ёки мавжуд бўлмаганлиги ушбу ҳаракатни содир қилган шахс айбдорлигига ва ишни тўғри ечилишига аҳамияти бўлган барча ҳақиқий маълумотлар жиноий иш бўйича далил бўлади.

Эксперт хулосаси ана шу далиллар жумласидандир.

Ишдаги материалларнинг мутахассис бухгалтер томонидан текширилиши ва унинг махсус билимлари сўроқда бухгалтерия учётида акс эттирилган хўжалик ҳаёти ходисаларига тааллуқли бўлган ҳамда суд ва терговчи қўйган саволларга жавоб-хулоса бериши тергов ва суддаги бухгалтерия экспертизаси ҳисобланади.

Суд-бухгалтерия экспертизаси предмети қуйидаги белгилар умумлашувчи билан тавсифланувчи ходисаларни ўз ичига олади:

1) улар хўжалик фаолияти билан боғланишдадир;

2) улар бухгалтерия ҳисобида ўз аксини топган;

3) уларни текшириш доираси суд ёки терговчи берган саволлар билан чекланади;

4) ушбу саволларга жавоб-хулоса бухгалтерия учёти соҳасидаги мутахассис томонидан берилади.

Эксперт бухгалтернинг фаолияти фуқаролик ва жиноий процессуал қонунлар чиқарадиган орган томонидан аниқланади.

Экспертизанинг объектив ўтказилиши малакали эксперт танланиши, уларнинг жавоб хулосалари илмий асосланишини ҳамда агар хатога йўл қўйилган бўлса, уларни тузатишни таъминловчи процессуал томони билан суд-бухгалтерия экспертизаси моҳияти ўзаро узвий боғланишдадир.

Бухгалтерия экспертизасини тайинлаш ва ўтказиш жараёнида процессуал шартларга риоя қилинмаса, у ҳолда экспертизанинг далиллар очишнинг процессуал услуби ўз хусусиятини йўқотади.

Эксперт бухгалтер иши икки мустақил, лекин ўзаро боғлиқ қисмлардан иборат. Биринчи қисмда терговчи ёки суд тақдим этган ҳужжатлар ва бошқа материаллар мутахассис томонидан текширилади. Бунинг учун бухгалтерия учёти тармоқларидаги учёт ва хўжалик фаолияти таҳлили соҳасидаги махсус билимлардан фойдаланилади.

Тақдим этилган ҳужжат ва бошқа материалларни текшириш натижаларини эксперт-бухгалтер жавоб-хулоса шаклида расмийлаштиради ва терговчи ёки судга маълум қилади.

Жавоб-хулоса тузиш эксперт-бухгалтер ишининг иккинчи қисми бўлиб, далилларнинг янги манбаини, жиноий иш бўйича янги далиллар ҳисобланган фактлардан ташкил қилади.

Суд-бухгалтерия экспертизаси соҳасидаги назарий текшириш тадқиқотларнинг вазифаси халқ хўжалиги турли тармоқларидаги талон-торож ва суиистеъмоллар билан боғлиқ бухгалтерия учёти операцияларини текшириш методикасини ва умумий низомларни (ташкилий, ҳуқуқий ва назарий) ишлаб чиқишдан иборатдир.

Суд-бухгалтерия экспертизаси ва унинг илмий асослари тигиз алоқада ва ўзаро шартли бўладилар.

Суд-бухгалтерия экспертизаси муассасалари ва экспертларнинг амалий фаолияти жараёнида тажриба йиғилади, текширишларнинг илғор методлари ишлаб чиқилиб, уларни умумлаштириш ва систематлаштириш суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш методикасини бойитади.

Ўз навбатида янги методик тавсияномаларни амалиётда қўллаш нафақат текширишларнинг жадаллик даражасига олиб келади, балки илғор тажрибанинг тез тарқалишига, эксперт ишларининг такомиллашишига, шунингдек, эксперт хулоса – далолатномалар сифатининг ошишига олиб келади.

Суд бухгалтерияси шундай фан бўлиб, унинг мазмуни тергов ва суд фаолиятида бухгалтерия учётининг татбиқ этилишига доир назарий ва амалий масалаларни текшириш ва ўрганиш, талон-торож тўғрисидаги ишларни суриштиришда, тергов қилишда ва судда кўриш жараёнида ҳужжатли тафтиш, инвентаризация ва суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш техникаси, ташкил қилиш ва методологияси илмий асосларини белгилашдан иборатдир.

Жиноий ва фуқаролик ишлари бўйича адолатли ҳукмнинг амалга ошишига ёрдам бериш, иқтисодиёт соҳасида жиноят ва ҳуқуқ бузишларга йўл қўймаслик, келажакда хўжалик ҳуқуқ бузишларни огоҳлантиришга доир тадбирларни белгилаш суд-бухгалтерия экспертизасининг асосий мақсадидир.

Суд-бухгалтериянинг мақсад ва вазифалари суд-бухгалтерия экспертизасини самарали ўтказишнинг амалий заруратларидан, уни тўғри ташкил этиш, эксперт текширишнинг илмий асосланган методларини қўллаш шартларидан келиб чиқади.

Суд бухгалтерияси тергов ва суд ҳаракатларида махсус бухгалтерия билимларини қўллашнинг назарий асосларини тузади ҳамда суд ва тергов органларида учровчи жиноий ва фуқаролик процессларидаги масалаларни ечишда ушбу билимларни қўллашнинг илмий принципларини белгилайди. Суд-бухгалтерия назарияси предметига бухгалтерлик ва процессуал-ҳуқуқий характерга эга бўлган масалалар киради. Ушбу назария жиноий ва гражданлик ишлар бўйича асосий далил манбаси бўлган суд бухгалтерия экспертизасини ўтказиш билан боғлиқ бўлган бухгалтерия учётининг назорат қилиш хусусиятларини, инвентаризация, ҳужжатли тафтиш, молиявий хўжалик операцияларини ҳужжатлаштириш ва бухгалтерлик назоратининг бошқа усул ва воситаларини аниқлашга даъват этади.

Суд-бухгалтерия экспертизаси суд-бухгалтерияси назариясининг асосий ва муайян қисмини ташкил қилади.

Конкрет жиноий ва фуқаролик ишларининг ҳақиқий вазиятлари суд-бухгалтерия экспертизасининг предмети ҳисобланади.

Суд-бухгалтерия экспертизаси объектларига бирламчи ҳужжатлар, бухгалтерия учёти регистрлари ва ҳисобот, тафтиш далолат-

номалари ва ишнинг бошқа материаллар киради (I- тасвир). Иқтисодиёт, бухгалтерия учёти, хўжалик фаолияти назорати ва таҳлилидаги ўзгаришлар сабабли суд-бухгалтерия экспертизаси предмети, текшириш объектлари ҳам ўзгариб боради.

I.3. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИ МЕТОДЛАРИ

Бухгалтерия экспертизасининг ўрганиш методлари, бошқа фанлар сингари диалектик материализм методи ҳисобланади. Чунки ўрганилаётган давлат, кооператив жамоа ва хусусий мулк доимо узлуксиз ҳаракатда, экспертиза эса, ундан мақсадга мувофиқ ва қонуний равишда фойдаланишни ўрганади. Шу билан бирга суд-бухгалтерия экспертизаси ўз предметини ўрганишнинг хусусийлигидан келиб чиқадиган хусусий метод ва усуллардан фойдаланади.

Эксперт-бухгалтер томонидан ҳужжатлар, учёт регистрларидаги ёзувлар ва ишнинг бошқа материалларини текширувида қўлланувчи усуллар йиғиндиси суд-бухгалтерия экспертизаси методини тузади.

Ўз навбатида ушбу усулларни икки мустақил, лекин, ўзаро боғланишдаги умумий ва хусусий методик усулларга ажратиш мумкин.

Терговланаётган жиноят характеридан, халқ хўжалиги тармоғи ва жиноят содир бўлган корхона хусусиятидан қатъи назар, турли жиноий ишларнинг материаллари текширилишида умумий методика усуллари қўлланилади. Бунда қатор суиистеъмоллар қаерда амалга оширилмасин, лекин бухгалтерия учётида бирдай қайд этилиши инобатга олиниши керак. Масалан, нақд пул, товар ва материалларнинг ўғирланиши бухгалтерия учётида одатда бойликларни очиқ-ойдин ёки беркитилган камомади тариқасида қайд этилади. Шунинг учун айтилган ишлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказишда жиноят қаерда содир бўлишидан қатъи назар умумий методика услублари қўлланилади.

Шунингдек, иқтисодиётнинг алоҳида тармоқларидаги жиноятни содир этишнинг кўп усуллари ўзига хос хусусиятга ва учётда қайд этишдаги ўзгачиликка эгадир. Масалан, умумий овқатланиш корхоналарида ва қишлоқ хўжалиги корхоналаридаги ўғирликлар ва талончилик турлича усуллар билан амалга оширилади.

Жиноят хусусиятига, уларнинг содир бўлган жойи мазкур корхонада амал қилган ҳужжатлаштириш ва учётда юритиш тартибига кўра мутахассис текширишнинг умумий усуллари билан бир қаторда хусусий услубларини ҳам қўллайди.

1= тасвир

СУД=БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИ ОБЪЕКТЛАРИ ВА МЕТОДЛАРИ

Суд-бухгалтерия экспертизаси объектлари

- Бухгалтерия хужжатлари
  - Бирламчи ва йиғма хужжатлар
  - Учёт регистрлари
  - Бухгалтерия хисоботи хужжатлари
- Ишнинг бошқа материаллари
  - Тафтиш далолатномаси, маълумотнома
  - Мажлис баённ кўчирмаси ва бошқалар
  - Гувох ва айбланувчиларнинг кўрсатмалари
  - Бошқа мутахассисдаги экспертларнинг хулосаси

Суд=бухгалтерия экспертизаси методлари

- Бухгалтерия хужжатларини таққослаш
- Хужжатли текшириш
- Моделлаштириш

Услублар

- Контрол солиштириш
- Мукобил (ўзаро) текшириш
- Миқдорий-қиймат учётни тиклаш
- Хужжат ва ёзувларни формаси бўйича текшириш
- Арифметик текшириш
- Норматив текшириш
- Бухоталган хужжатларнинг тиклашнинг текшириш

Эксперт-бухгалтер хулосаси натижалари аниқ ва ишончлилигини таъминловчи асосий шартлардан бири молиявий-хўжалик фаолиятига доир хужжатларни текшириш ва таҳлил қилишнинг умумий ва хусусий методларидан тўғри фойдаланишдир. Бухгалтерлик экспертизасини ўтказиш методларини такомиллаштириш – суд экспертизасини ривожлантиришнинг умумий муаммоларининг таркибий қисмини тузади.

Бухгалтерия хисоби методи тергов, прокуратура ва суд органлари томонидан жиноий ва гражданлик ишларни текшириш ва тергов қилиш сабабли мутахассисга тақдим этилган топшириқлар бўйича маълумотларни (хужжатлар, ҳисоб регистрлари, ҳисоботлар ва ҳоказоларни) эксперт текшириш методикасини белгилайди.

Суд бухгалтерия экспертизасининг методикаси текширилувчи объектларга тааллуқли бўлган хужжат, учёт регистрлар, ҳисоботлар, бошқа мутахассисликдаги эксперт хулосалари, гувоҳ ва айбланувчиларнинг кўрсатмалари характерига ҳам боғлиқ бўлади. Бухгалтерия хужжатларини ва ишнинг бошқа материалларини текшира туриб, терговчи (суд) томонидан қўйилган масалаларга ҳам харажат ва вақт сарфлаб, аниқ, ишончли хулоса тайёрлаш учун эксперт-бухгалтер текширишнинг аниқ методлари ва усулларини танлаб, уларни қандай изчиллик ва тартибда ўтказилишини белгилаб олади. Суд бухгалтерия экспертизасининг муҳим методларига қуйидагилар киради: хужжатли текшириш, бухгалтерия хужжатларини таққослаш, моделлаштириш (= тасвир). Ушбу методлар экспертиза объектларининг текшириш дастури олдиндан белгилангандан сўнг қўлланилади. Текширишнинг дастлабки босқичида суд ва тергов органлари томонидан қўйилган масалаларни самарали ечишни таъминловчи махсус усуллар танланади.

Амалиётда кенг тарқалган суд-бухгалтерия экспертиза усуллари қуйидагилардан иборат: товар моддий бойликлар харакати тўғрисидаги маълумотларни контрол солиштириш, турли ташкилотларда ёки бир ташкилотнинг турли бўлинмаларида сақланаётган хужжатларни муқобил текшириш, миқдорий-қиймат ўлчовини тиклаш, йўқотилган хужжатларнинг реквизитларини тиклаш учун қўлланувчи намуналаштириш, хужжатларни расмий, арифметик ва норматив текшириш.

Айтилган метод ва усуллар бир-бири билан ўзаро боғланишда бўлади. Мутахассиснинг вазифаси иш материаллари билан дастлабки танишиш асосида эксперт текшириш дастурини махсули, ишончли ва объектив бажаришни таъминловчи метод ва усулларни танлашдан иборат. Ушбу мақсадга эришиш учун мутахассис халқ хўжалигининг

тармоғига тааллуқли корхонасидаги бухгалтерия учёти билимларини чуқур ўзлаштириши ҳамда суд-бухгалтерия экспертизаси метод ва усулларидан моҳирона фойдалана билиши керак.

1.4. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИ ТУРЛАРИ

Экспертиза ўтказиш ўзининг изчиллиги жиҳатидан дастлабки ва такрорий экспертизага бўлинади. Дастлабки экспертиза иш юзасидан биринчи навбатда ўтказилган экспертизадир. Такрорий экспертиза эса дастлабки экспертиза хулосалари билан келишилмайдиган ҳолда қайта тайин қилинади. Бундай ҳолатлар кўпинча экспертиза хулосаси билан жиноят ишидаги материаллар ўртасида жиддий қарама-қаршилик мавжуд бўлганда, экспертиза хулосалари ноаниқ ёки асоссиз бўлса, текшириш методлари нотўғри ёки эксперт ўз вазифа доирасидан четга чиқиб кетган бўлса, ва айбланувчи асосли важлар келтирса, мазкур масала илмий жиҳатдан ҳал қилинмаган бўлса, шу ишдан экспертиза тайин қилиниб уни ўтказиш бошқа экспертизаларга топширилади.

Ҳозирда суд-бухгалтерия экспертизаси мавжуд турларини қуйидаги тасвирда ифодалаш мумкин (2- тасвир).

Текширишнинг ҳажмига қараб экспертиза асосий ва қўшимча экспертизаларга бўлинади.

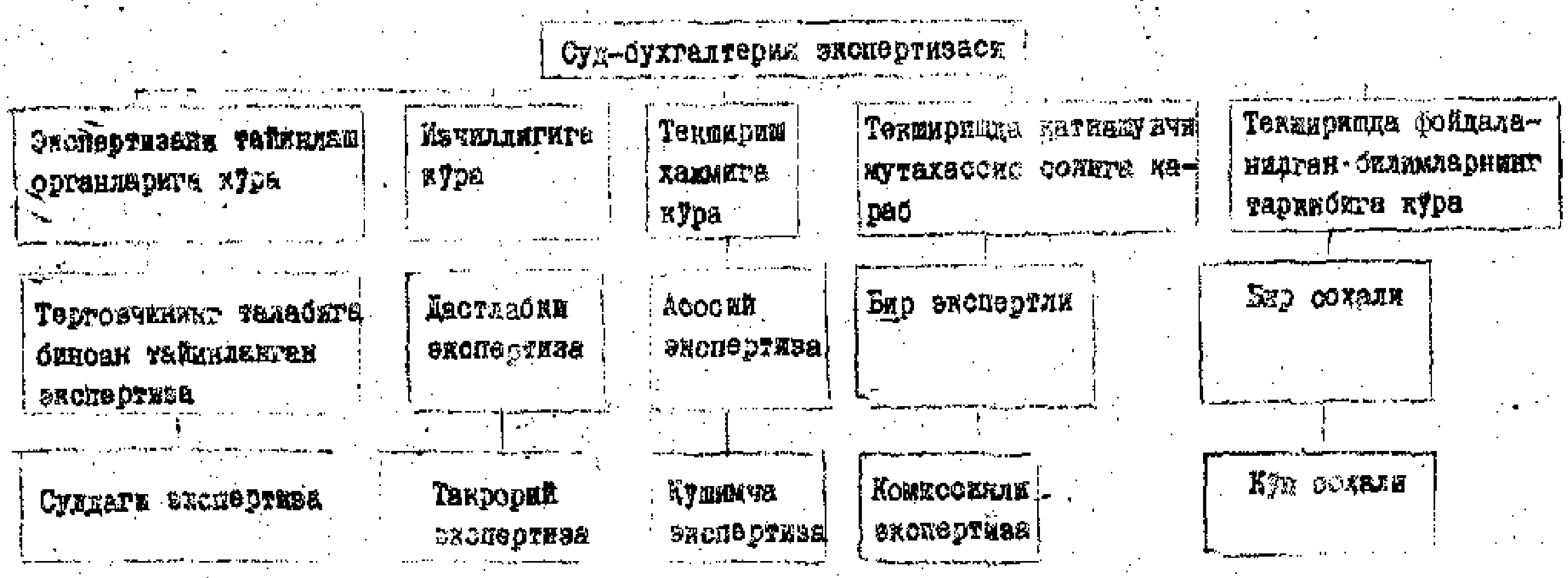
Қўшимча экспертиза асосий экспертизага саволларига янги қўшимча саволлар қўйиш, ишда янги ҳолат ва материаллар тўпланиши каби пайтларда тайин қилинади. Қўшимча экспертизани биринчи экспертга топшириш ҳам мумкин. Чунки бунда эксперт иш материали билан таниш бўлиб, экспертиза ўтказиш муддатини қисқартиришга ва асосли бўлишига кўмаклашади.

текширишда [illegible] сонига қараб экспертли ва комиссияли экспертиза бўлади.

Одатда текширилаётган объектлар катта ҳажмда ёки мураккаб бўлади. Экспертли текширишни экспертнинг фақат бир ўзи, комиссиясидаги эса бир соҳадан бир неча мутахассис экспертлар олиб боради. Қўшимча ва такрорий экспертиза Ўз ЖПК нинг 56-моддасида қайд қилинган тартибда такрорий экспертиза ёки [illegible] бўлган экспертлар комиссиясига топширилади.

Текширишда фойдаланиладиган билимларнинг т[illegible]бига кўра бир соҳалик ва кўп соҳалик ёки комплекс экспертизалар бўлади.

Бир соҳалик экспертизада билимнинг бир тармоғи доирасида



Суд-бухгалтерия экспертизаси турлари

2- тасвир

текширишни олиб борилади.

Комплекс экспертизада бир неча соҳадаги билимлар асосида ...лиқрилиб, ... натижаларига қараб умумий бир хулоса чиқарилади.

Комплекс экспертизада ҳар бир эксперт ўз текшириш ва хулосаси учун жавобгарликни ҳис қилиши шарт.

Умумий қилинган хулосага ҳар бир эксперт алоҳида ўз имзосини ...ди. Хулосада ҳар бир экспертнинг олиб борган текшириши ва нат...аси кўрсатилмоғи керак. Агар экспертлардан биронтаси умумий хулоса билан келишмаса, у ҳолда ўз фикрини алоҳида ёзиб бериши керак. Ҳар бир экспертнинг нима устида иш олиб борганлиги ва текшириш методлари хулосада алоҳида қайд қилинади.

Юқорида кўрсатилган деярли барча турдаги экспертизалар махсус давлат экспертиза муассасаларида ўтказилади. Экспертиза ўтказиш илмий жиҳатдан асосланган методлар асосида мукаммаллашган илмий-техника воситаларидан фойдаланилган ҳолда лаборатория шароитида олиб борилади. Бу муассасаларда экспертиза тажрибалари системалаштирилади ва умумлаштириб борилади.

Айрим ҳолларда баъзи ишлар юзасидан махсус экспертиза ўтказувчи ташкилотлардан ташқари олий ўқув юртлари, илмий-текшириш институтларига ёки айрим шахсларга ҳам экспертиза ўтказишни топшириш мумкин. Бунда ҳам экспертизани шу ташкилот ходимларидан маълум бир мутахассис ўтказиб, у эксперт процессуал шахс сифатида ҳам қатнашиши мумкин.

Лекин ҳамма вақтда терговга ҳаракатларини ўтказишда қатнашиб, терговчига ёрдам берувчи мутахассисларни эксперт деб, уларнинг бажарган ишларини экспертиза деб бўлмайди. Чунки улар ўз фаолиятлари билан далилий аҳамиятга эга бирор фактни аниқлай олмайдилар ва ёзма равишда ўз хулосаларини бера олмайдилар. Бу мутахассислар фақат терговчининг раҳбарлигида тергов ҳаракатини олиб боришга кўмаклашадилар ва ўз билим-ҳунари доирасида маслаҳат берадилар. Қуйидаги, далилий ашёлар тўплаш, уларни олиш ва унинг хосил бўлиш механизмлари устида ишлашда, экспериментал нусхалар олишда ва шунга ўхшаш ишларда ёрдамлашадилар. Маслаҳатчи мутахассиснинг қатнашуви ва унинг айрим ёрдам ва фикрлари ўтказилган тергов ҳаракати юзасидан тузиладиган баённа қайд қилиниши лозим, аммо берган маслаҳатлари далил кучига эга эмас.

Терговчи экспертиза ўтказувчи маҳаллий ва марказий муассасаларнинг системасини яхши билиши керак.

Ҳозирги замон экспертиза тажрибаларидан, эксперталар ёрдамида ҳал қилиниши мумкин бўлган барча муаммолардан ва имкониятлардан тўлиқ хабардор бўлиши зарур.

Экспертиза тайин қилишга сабаб бўлган асослар қарорда кўрсатилиши лозим, яъни ишнинг қайси ҳолати экспертиза ўтказишни тақозо қилгани мутахассис олдига қўйилган саволлар ва унинг ихтиёрига юборилган материаллар, экспертнинг фамилияси ёки экспертиза ўтказиладиган муассасанинг номини кўрсатиш керак. Қарорнинг баёнот қисмида ишнинг қисқача мазмуни, экспертиза предметига тааллуқли барча ҳолат ва хабарлар батафсил ёзилади.

I.5. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИНГ ВАЗИФАЛАРИ

Эксперт текшириши учун эксперт муассасаларига қуйидаги мазмундаги вазифалар тақдим этилади:

1. Товар-моддий бойликларни, пул маблағларини камомад ёки ортиқча тўпланиш сабаблари, уларнинг миқдори ҳамда камомад вақти, қаерда содир бўлганлигини текшириш ва аниқлаш. Ҳужжатли тафтиш ёрдамида савдо корхоналарида топилган камомад суммаси эксперт текширилиши натижасида ўзгариши мумкин. Камомад ва белгилангандан ортиқча бойликларнинг вақтини, таркиби, баъзи ҳолларда эса уларни вужудга келиш ҳолатини эксперт-бухгалтер томонидан текширилиб, қайта аниқланиши мумкин.

Бундай текширишлар, масалан ошхона омборхонасида етишмаган маҳсулотлар буфетга сохта накладной билан ҳисобдан чиқарилиб, у ерда камомад содир бўлганда ўтказилади. Ошхона, буфет ва омборхонага тааллуқли ҳужжатларни таҳлил қилиш йўли билан эксперт-бухгалтер камомад ҳақиқатдан буфетда бўлмасдан ошхонада содир этилганлигини аниқлай олади.

2. Хом ашё, материаллар, тайёр маҳсулот ва молларни ҳисобдан чиқарилиши тўғри эканлигини текшириш.

Бу ерда ҳақиқатдан омборда н ўғирланган хом ашё ва материалларни ишлаб чиқариш ҳисобидан камайтириш назарда тутилади. Материалларни ҳисобдан тўғри чиқарилиши ишлаб чиқариш операцияларини текшириш натижасида аниқланади.

Мол етказиб берувчиларнинг ҳужжатларида кўрсатилган тайёр маҳсулотларнинг тўғри чиқарилганлиги харидор ва буюртмачиларда-

ги хужжатларни эксперт-бухгалтер томонидан тахлил қилиш йўли билан аниқланади. Савдо корхоналарида содир бўлган қонунга хилоф операциялар ҳам шу услубда топилиши мумкин.

3. Молиявий бузилиш ҳолларини аниқлаш. Молиявий интизом бузилиш ҳоллари бўйича текширув ўтказиб эксперт бухгалтер қуйидаги мазмунда хулоса бериши мумкин: меҳнатга тўлов фондидан ортиқча сарфлаш, Агросаноат банк ссудаларининг мақсадга мувофиқ ишлатилмаслиги ва ҳоказо.

4. Корхоналарда белгиланган режаларнинг бажарилиши тўғрисидаги ҳисоботларида қўшиб ёзиш ҳоллари мавжудлиги ва уларнинг суммасини аниқлаш.

5. Содир бўлган операцияларнинг қонунда белгиланган нормаларга мувофиқ қилинишини текшириш. Ҳар бир хўжалик операцияси норматив актларда белгиланган қоидаларга мос ва улар доирасида содир бўлади. Ушбу нормаларнинг бузилиши жиноят содир бўлишига олиб келади.

Содир бўлган молиявий операцияларнинг тўғри ёки нотўғрилигига тавсифнома бериш билан бир вақтда ташкилот ва корхоналараро ҳисоб-китобларнинг ҳақиқий ҳолати норматив актларга (шартнома, йўриқнома) мувофиқ келишини аниқлаш эксперт бухгалтернинг вазифасига киради.

6. Содир этилган суиистеъмолларнинг салбий иқтисодий оқибатларини аниқлаш. Жиноятчи томонидан содир этилган суиистеъмоллар натижасида моддий зарардан ташқари корхонада салбий иқтисодий оқибатлар туғилади. Масалан, ҳисобот йили режа бажарилишига қўшиб ёзиш натижасида ишчи ва хизматчиларга асоссиз мукофот берилади ҳамда кейинги йил товарооборот режаси нотўғри белгиланади. Жиноятларнинг ушбу ва шунга ўхшаш оқибатларини суд бухгалтерия ва иқтисодий экспертиза ёрдамида аниқлаш мумкин.

7. Мансабдор шахслар ва бошқа мутахассисларнинг ўз хизмат [illegible] суиистеъмол қилиши натижасида келтирилган моддий зарарни текшириш ва унинг миқдорини аниқлаш.

8. Мазкур ташкилотда қўлланилаётган бухгалтерия ҳисоби методикасининг тўғрилиги ёки унда бирор-бир камчилик мавжудлигини аниқлаш. Айбланувчи моддий жавобгар шахслар камомад қилинган товар бойликлари ёки пул маблағлари нотўғри ҳамда бухгалтерия учётида йўл қўйилган хатолар натижасида содир бўлган деб изоҳ берадилар. Эксперт бухгалтер айбланувчи берган изоҳни текшириб, камомад суммасини аниқлаш билан биргаликда бухгалтерия ҳисоби

ҳолатини ҳам аниқлайди.

9. Учётни юритиш ва ҳисобот қоидаларига риоя қилмаслик ҳолларини аниқлаш. Баъзан бухгалтерия проводкаларидаги тузатишлар ҳужжатлар билан асосланмаган ҳолда бўлиши, аналитик ҳисоб регистрлари юритилмаганлиги, ҳисоб регистрларидаги ёзувлар ҳужжатларда тасдиқланмаслиги мумкин. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисобот тузишдаги қоидаларининг бузилиши оқибатида суиистеъмол содир бўлади. Бундай ҳолда бузишларни топиш эксперт-бухгалтернинг муҳим вазифаларидан биридир.

10. Ҳужжатли тафтиш ўтказиш методикаси тўғри ёки нотўғри эканлигини аниқлаш.

Жиноий ёки граждан ишлар бўйича ўтказилган ҳужжатли тафтишнинг сифати муҳим аҳамиятга эгадир. Тафтишнинг сифатсиз ўтказилиши оқибатида жойларда пул қўйилган суиистеъмоллар аниқланмаслиги ёки белгиланган тартибга риоя қилмаслик ҳоллари тўғрисидаги тафтиш хулосасининг ҳужжатлар билан тасдиқланмаслик ҳоллари тергов ишларида учраб туради. Бундай ҳолларда агар қайтадан тафтиш ўтказиш талаб қилинмаса, тафтишда аниқланган молиявий суиистеъмол мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги, текширишда қўлланилган услублар тўғри ёки нотўғри эканлиги эксперт-бухгалтер томонидан аниқланади.

11. Мансабдор ва моддий жавобгар шахслар томонидан суиистеъмол содир бўлишига таъсир қилувчи муҳит ва вазиятларни топиш.

12. Граждан ишлари судда ёки арбитражда кўрилганда ташкилот ва корхоналар орасидаги ҳисоб-китобларн ҳақиқий ҳолатини аниқлаш.

13. Суиистеъмолларга қарши курашга қаратилган таклифлар ишлаб чиқиш. Аниқланган суиистеъмолларнинг содир бўлишига қандай тафсилот таъсир кўрсатганлигини аниқлаш эксперт-бухгалтер вазифасига киради. Агар ушбу суиистеъмоллар ҳисоб юритишнинг қоидасиз ҳолати, хўжалик операцияларини ҳужжатларда нотўғри расмийлаштирилиши таъсирида бўлса эксперт-бухгалтер ўз компетенцияси доирасида уларни бартараф қилиш чора-тадбирларини ишлаб чиқади.

2-БОБ. ТЕРГОВ ИШЛАРИДА МАХСУС БУХГАЛТЕРИЯ БИЛИМЛАРИНИНГ ҚЎЛЛАНИШИ

2.1. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ ТЕРГОВ ИШЛАРИДА ҚАТНАШУВИ

Жиноий ишларнинг тергов қилинишида ва судда кўрилганда терговчи ва суд ходимлари бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги махсус би-

426157

лимларга мурожаат қиладилар. Жиноят процессуал қонунида махсус билимлардан фойдаланишнинг қуйидаги уч шакли қайд этилган:

1. Тергов ўтказилишида ва суд фаолиятида мутахассиснинг қатнашиши;

2. Тергов ва судда кўрилаётган жиноий ишлар бўйича ҳужжатли тафтиш ўтказиш;

3. Суд бухгалтерия экспертизаси махсус бухгалтерия учёти билимларидан фойдаланишнинг у ёки бу шаклини амалда қўллаш - тергов ўтказилаётган жиноий ишнинг мураккаблиги ва аниқ вазиятларга боғлиқдир.

Юқорида айтилган махсус бухгалтерия учёти билимларини танлашда асосий мезон-махсус бухгалтерия учёти билимларининг моҳияти ҳамда имкониятлари тўғрисидаги маълумотга эга бўлишдир. Шунингдек, мутахассислардаги имкониятларни билмаслик ва тушунмаслик қуйидаги салбий оқибатларга олиб келади:

Зарурат туғилиб қолса ҳам эксперт ва тафтишчиларни ишга жалб этишдан воз кечиб, мутахассис-бухгалтердан фойдаланиш, ёки кўрилаётган масала мутахассис бухгалтер ёрдамида ҳал қилиниши мумкин бўлса ҳам тафтиш ўтказиш ёки экспертиза тайинланади.

Мутахассиснинг тергов ва суд ишларида қатнашишдан мақсад, далилларни излаб топишда, мустаҳкамлашда ва олишда терговчига яқиндан ёрдам кўрсатишдир. Мутахассис терговчи маслаҳатчиси сифатида иш кўради. Эксперт ва тафтишчидан фарқ қилиб мутахассис ўзи далилларни излаб топмайди, балки жиноий ишга аҳамияти бор ҳаққоний маълумотларни тўплашда терговчига ёрдам беради.

Мутахассис-бухгалтер бу бухгалтерия учёти соҳасида билимдой, тергов ва суд ишларини ўтказишда уларга маслаҳатчи ёки ёрдамчи сифатида таклиф этилган шахсдир.

Тергов ва суд ишларида бухгалтерия учётидаги билимлардан фойдаланишга бўлган эҳтиёж тергов ва суд ходимларда бухгалтерия ҳужжатларини топиш, йиғиш (тўплаш), текшириш, маълумот хусусидаги масалаларни ҳал этишда, шунингдек, тафтиш тайинланмасдан мутахассис-бухгалтер ёрдамида суд бухгалтерия экспертизасини ўтказиш учун зарур материалларни тўплашда пайдо бўлади ва шунингдек давлат, кооператив ва шахсий мулклардан фойдаланишда ҳам пайдо бўлади.

Ўғрилик ва суиистеъмоллар тўғрисидаги тергов органларига келиб тушган материаллар аксарият ҳолларда тафтиш далолатномалари, унга илова қилинган моддий бойликлар ҳаракати тўғрисида

қайдномалар, инвентаризация далолатномалари ва моддий жавобгар шахсларнинг тушунтириш хатларидан ташкил топади. Мазкур ишлар бўйича иширин далил бўлган, шунингдек, учёт регистрида ва текшириш-тафтиш далолатномаларида қайд этишга асос бўлган дастлабки хужжатлар хамдан-кам тақдим этилади.

Бухгалтерия учёти хужжатлари турли хўжалик операцияларини қайд этиш воситаси бўлиб ташкилот ва корхоналарда сақланади хамда ишлатилгандан сўнг йўқолиши хам мумкин.

Бундай вазиятларда мутахассис ёрдами зарур, чунки хужжатларни ўз вақтида текшириш ва корхона бухгалтериясидан олишда мутахассиснинг қатнашуви ишга алоқадор хужжатларни йўқотиш ёки бўлмаса жиноят изини беркитиш мақсадида уларга ўзгартишлар киритиш имкониятлари олдини оладилар. Мутахассис бухгалтер хужжатларни текшириш услублари ва сақлаш шартлари тўғрисида терговчига тавсия бериши мумкин.

Жиноий иш материалларини текширишда, тинтув ўтказишда ва олишда мутахассис бухгалтернинг амалий ёрдами қуйидаги мазмундаги масалаларни ечишга қаратилган:

- тегишли хўжалик операцияларни тахлил қилиш учун қайси бухгалтерия хужжатлари ва ҳисоб регистрлари маълумотларидан фойдаланиш мумкин;

- тегишли хужжатларни айнан нусхасини ва иккинчи нусхасини қаердан топиш мумкин;

- айрим хужжатларни ўрганганда мутахассис текширилаётган хужжатларни жиноий ишга аҳамияти бор қисмига терговчининг эътиборини қаратади.

Мутахассис-бухгалтернинг хужжатларни текшириш ва олишда қатнашиши терговчини турли хатолардан, яъни хужжатларни нотўғри танлаш ёки бўлмаса жиноий ишга ҳақиқатан даҳли бўлган хужжатларни қўшмай қўйишдан ва бошқалардан сақлайди.

Терговчи мутахассис ёрдамида хужжатларни текширар экан, уларнинг мазмуни билан танишади, оператив маълумотга асосан корхонадаги иш вазиятини ўрганади.

Хужжатларни текшириш ва олишни муваффақиятли ўтказиш учун терговчи ушбу ишларга тайёргарлик кўриш имконини берувчи баъзи маълумотлар билан мутахассис-бухгалтерни олдиндан билдириш мақсадга мувофиқдир. Жумладан, мутахассисга текширилаётган мазкур корхона халқ хўжалигининг қайси тармоғига тааллуқли эканлиги; мазкур корхонада бухгалтерия ишлари қайси формада юритилиши;

текширилиши лозим бўлган ҳужжатларнинг намунавий доираси ва уларнинг тўлдирилиши даври ва бошқалар.

Текширилаётган ҳужжатларнинг намунавий миқдори ва уларнинг жойини аниқлаш мақсадида олинган маълумотларга асосан мутахассис бухгалтер корхонадаги бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари тўғрисида тақризнома ва ҳужжатлар айланишининг намунавий тасвирини тузади.

Зарурат туғилганда тергов ишларига жалб қилиш учун тергов материалларини текшириш ва олишга тайёргарлик кўриш жараёнида мавжуд ҳужжатлардан у ёки бу хўжалик операцияларини ҳужжатларда расмийлаштирган ёки расмийлаштириш тўғрисида фармойиш берган шахсларни аниқлаш мақсадга мувофиқдир.

Ўғирлик, мансабдор ва хўжалик жиноятлари тўғрисидаги ишларнинг тергов амалиётини ўрганиш айрим текшириш ишлари бўйича маълумот олишга зўр бериш фактларини тасдиқлайди. Бундай вазиятларга йўл қўймаслик учун аввалам бор терговчилар ҳужжатларни текшириш ва олиш ишларига мутахассис-бухгалтерни жалб қилишлари ижобий натижалар беради.

Текширилаётган ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ҳаддан ташқари кўп бўлганлиги сабабли ҳам мутахассис ёрдамисиз зарур ҳужжатларни танлаб олиш терговчи учун қийин масаладир. Бундан ташқари терговчи материалдаги ҳужжатларни текшириш ишларида мутахассис-бухгалтер ёрдамига зарурат туғилади. Аввалам бор, кўп сонли далолатнома ва ҳужжатлар орасидан тергов ишига алоқадор бўлганини танлаб топишга ёрдам беради.

Иккинчидан алоҳида ҳужжатларни текшириш натижасида мутахассис терговчининг эътиборини ҳужжатнинг ишга алоқадор бўлган қисмига жалб қилади ва уларни текшириш учун тўғри қайд қилинишига ёрдам беради.

Тергов ва суд амалиётидан маълумки, баъзан жиноий изларини беркитиш мақсадида айрим шахслар атайин кассадан ҳисоб ҳужжатларини ва регистрларини беркитади ёки йўқотади. Мазкур вазиятларда терговчи корхона архивидаги ҳужжатлар номенклатурасидан уларнинг баъзи бирини йўқ эканлигини аниқлаб, ҳужжатларни сақланишига жавобгар шахсларга етишмаган ҳужжатларни бериши таклиф қилинади. Агар етишмаган ҳужжатларни бериш тўғрисидаги талаб қондирилмаса айбланувчи, шубҳа қилинган шахснинг устидан ва бухгалтерия ёки режалаштириш бўлимида тинтув ўтказиш мумкин.

Жиноятларни тўла ва тез тергов қилиниши кўп жиҳатдан материалларни текшириш ва тинтув ишларини ўз вақтида бажарилишига

боғлиқдир.

Ушбу ишларни асоссиз сенсациялаштириш оқибатида тергов жараёни мураккаблашади ва самараси пасаяди. Ўғрилик усуллари ва уларни ҳисобда яширишни билган, маълум категориядаги ишларни тергов қилиш методлари ва процессуал ҳуқуқ асослари билан таниш бўлган, жуда кўп ҳужжатларни текширишда эркин мўлжаллай олган ва умуман тергов учун ва хусусан эксперт текширишда ҳужжатларнинг муҳим аҳамиятини аниқловчи олий малакали мутахассисгина юқорида айтилган тергов ишларининг сифатли ўтказишга самарали ёрдам бера олади.

Мутахассис бўлиш учун тафтиш ва суд бухгалтерия экспертизаси методлари ва уларнинг имкониятлари тўғрисида билиш мажбурийдир.

Зарурат туғилганда мутахассис сифатида тергов иши натижасига манфаатдор бўлмаган хоҳлаган шахс жалб қилиниши мумкин. Бундай шахс эксперт муассаса ходими бўлиши ҳам мумкин.

Тергов ишлари бошланишида терговчи мутахассиснинг шахси ва унинг билимига ишонч ҳосил қилади, унинг айбланувчига бўлган муносабатини аниқлайди, унга ҳуқуқ ва мажбуриятлари, мажбуриятларни бажаришдан бош тортганлиги ва ундан четланганлиги учун жавобгарликка тортиш мумкинлиги тушунтирилади.

Амалдаги қонунда экспертни ишдан четлаштириш қайд этилган бўлиб, бу мутахассис ишида ҳам жорий қилинади.

Масалан, жиноят содир бўлган корхона вакили мутахассис сифатида тергов ишига жалб қилинмайди.

Баъзан терговчи суд бухгалтерия экспертизасини тайинлаш учун қарор тузишда, айниқса саволларни тузиш ишларида мутахассисни жалб қилиб ундан маслаҳат олиши ҳам мумкин.

Бундан ташқари, мутахассис бухгалтер ҳисоб ходимлари ва моддий жавобгар шахс бўлган айбланувчи ва гувоҳларни сўроқлашга тайёргарлик кўриш ишларида терговчига яқиндан ёрдам бериши ҳам мумкин.

Чунки, бундай айбланувчилар бухгалтерия учёти қоидаларини ва йўриқномаларни терговчининг хабари етарли бўлмаганлигини кўриб, уларни текширишда адаштиришлари мумкин.

2.2. ТЕРГОВ ОРГАНЛАРИ ТАЛАБИГА КЎРА ҲУЖЖАТЛИ ТАФТИШ ЎТКАЗИШ ХУСУСИЯТЛАРИ

Йирик камомад ва талон-торожларга йўл қўйилган ҳолларда тергов органлари тафтиш ўтказишни талаб қилишади. Жиноий иш бў-

ҳича ташкилланувчи тафтиш корхоналар молиявий хўжалик фаолиятининг текшириш оқибатида жиноий иш бўйича далиллар тўплаш усули ҳисобланади.

Тафтиш ёрдамида ҳисоб ёзувларидаги ва ҳужжатлардаги қалбаки фактлар ва уларнинг айбдор шахслари аниқланади. Жиноий процессуал қонунда кўрсатилган далиллар ёки бошқа воситалари билан ҳужжат ва ҳисоб ёзувларидаги қалбаки фактлар мавжуд ёки мавжуд эмаслигини аниқлаш қийин. Масалан, тафтиш ўтказилгунга қадар ҳисоб ходимларини сўроқлаш натижасида ҳисоб-китоб масалаларига оид саволларга ижобий жавоб бермайди, чунки жиноий фактларни билган ҳисоб ходимларининг ўзлари ҳам талон-торож ва ўзлаштиришларга алоқадор бўлишади.

Тергов ва суд ходимлари режадан ташқари тафтишсиз суд-бухгалтерия экспертизасини тайинлай олмайдилар, суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланганда экспертга жиноий иш бўйича тўпланган материаллар (жумладан тафтиш далолатномалари) тақдим этилиши керак.

Ташкилот, корхона, муассасалар ёки айрим мансабдор шахсларнинг молиявий хўжалик фаолиятини аниқ мақсадга кўра текшириш натижасидагина жиноий иш бўйича муҳим аҳамиятга эга бўлган фикрларни топиш мумкин.

Бундай мураккаб текшириш ишларини терговчи мустақил бажара олмайди, чунки бухгалтерия ҳисоби ва хўжалик фаолияти соҳасида чуқур билимлар талаб қилинади, бундан ташқари тафтиш кўп вақтни олганлиги учун далилларни йиғиб-тўплаш ва текшириш фаолиятидан четга жалб қилади. Жиноий иш сабабли ўтказилувчи тафтиш режали тафтишдан аввало олдига қўйилган топшириқда умумлаштирилган вазифалар билан фарқ қилади.

Тафтиш ўтказиш учун қуйидагилар асос бўлиши мумкин: жиноятнинг айрим фактлари аниқланса (қалбаки ҳужжатлар тузилганда, харидорларни алдаш ва бошқалар); бухгалтерия ҳисоби ўз ҳолига ташлаб қўйилганлигидан дастлабки ҳужжатларни нотўғрилиги тўғрисида айбланувчи тавсияномаси; дастлабки ҳужжатлардан фойдаланиш билан бўлган ўзлаштиришларни айбланувчилар тан олса; терговчи қўйган саволларга тафтишсиз хулоса бераолмаслиги тўғрисида эксперт-бухгалтердан ариза тушса. Терговчи шунингдек, такрорий ёки қўшимча тафтиш ўтказиш талабини қўйиши мумкин. Буларни амалга ошириш учун қуйидагилар асос бўла олади: дастлабки тафтиш ўтказишда мансабдор шахсларнинг қатнашмаганлиги, (ўғрилик), талон-торож билан боғлиқ хўжалик операциялари тўла текширилмаганлиги, олдин-

..а тафтишда операцияларни текшириш зарурати тўғрисида қўшимча маълумотларнинг мавжудлиги; тафтишнинг оғзаки ўтказилганлигидан ...истеъмолдар аниқланмай қолганда, хулосанинг олдиндан қатъийлиги тўғрисида айбдор шахсларнинг асосли эътирози билдирилмаганда; қўшимча тафтишсиз хулоса бера олмаслик тўғрисида эксперт-бухгалтер маълум қилганда. Терговчи тафтиш ўтказиш масаласини хал қилиш учун асосли фармойиш билан юқори ташкилотга мурожаат қилади. Асосли фармойишда тафтиш тури (тўла ёки қисман), хўжалик фаолиятининг қайси қисмларига алоҳида эътибор бериш ва қанча муддат ичида текшириш кераклиги кўрсатилади. Тафтиш топшириқ, вазифа, жиноий иш..лар материалларидан келиб чиққан ва аниқ бўлган тафтиш воситалари ва услублари билан бажарилганлиги аниқланиши керак. Лекин, баъзан ..йликларнинг миқдорий ҳисоби юқотилган корхоналарда ҳам терговчилар бойликларнинг миқдорий ҳисобини тиклашни талаб қиладилар. ..окуратуранинг тегишли кўрсатмасида бундай ишлар фақат тергов ..раёнида мавжуд товарларга қўшиб ёзиш ёки уларнинг қабул қилинишини қисман ҳисобга олиш ҳолларини аниқлашга ҳақиқий зарурат туғилгандагина бажарилишига изоҳ берилган. Терговчи қайси товарлар бўйича миқдорий ҳисоб тикланишини тафтиш топшириғида кўрсатиши керак. Тафтишчи ўз соҳасидан яхши хабардор бўлиб, текширилиши лозим бўлган корхона, шахсларнинг бирортасига қариндошлиги, текширилувчи шахслар билан эса адоватда бўлмаслиги керак. Тафтишчи юқори ташкилот томонидан тайинланади. Тафтиш натижалари кўп жиҳатдан тафтишчи ва терговчининг муносабатларига боғлиқ. Терговчи тафтишнинг ўтказилиши билан танишиб бориб, дастлабки терговнинг янги материаллари билан тафтишчига мунтазам ахборот бериб, унинг олдига қўйилган топшириқни бажариш мақсадига йўналтириш ва корхонадаги ҳужжатларни текшириш учун ёрдам бериш мақсадга мувофиқдир. Зарурат туғилганда эса тафтишнинг бошланишида ҳужжатларнинг сақланишини таъминлаш учун терговчи уларни муҳрлаб қўяди. Эксперт-бухгалтер тафтишчи билан биргаликда тафтишнинг бошидан бошланиши, барча объектларда бир вақтда инвентаризация ўтказишни таъминлайди, айрим мансабдор шахслардан тушунтириш хатларни талаб қилади. Тафтиш ўтказишда унинг объективлигини таъминлаш, белгиланган тартиб ва қоидаларга риоя қилмаслик ҳолларида содир бўлган операциялар билан танишиш учун мансабдор шахсларни жалб қилиш яхши натижаларни беради. Бунда текширилувчиларга қуйидаги ҳуқуқлар берилади: ноҳақ, ғаразгўй тафтишчиларни бошқасига алмаштириш тўғрисида асосли ариза бериш; тафтиш ўтказилишига қатнашиш; тафтиш

ўтказиш жараёнида билдиришнома бериш ва зарур бўлган хужжатларни тақдим этиш; жиноий ишга алоқадор бўлган вазиятларни қўшимча сўраш; тафтиш далолатномаси билан танишиб, унга атрофлича билдиришнома бериш. Тафтиш натижалари бўйича далолатнома тузилиб, унда суиистеъмол ва айбдор шахсларнинг фактлари қисқа ва аниқ ёзилади. Ўғрилик қай тарзда содир бўлганлиги, хисоб маълумотларини қандай услублар билан текширилганлиги кўрсатилади ҳамда корхонага келтирилган моддий зарарлар суммаси ҳисобланади. Далолатнома тузилиши бўйича эксперт-бухгалтер хулосасига яқин бўлиб, дастлабки хужжатлар билан асосланиши керак.

Тафтиш материаллари, тафтишчининг гувох сифатида сўроқлаш йўли билан тўлдирилади ва қўшимча қилинади. Бундай ишлар айниқса тафтиш далолатномасида акс эттирилиб хужжатлар билан текширилиб бўлмайдиган, лекин тафтишчи улар тўғрисида хабардор бўлган фактлар бўйича бажарилади. Тафтиш тугагандан сўнг, унинг материалларини терговчи қабул қилади ва унда изоҳланган фактларга баҳо беради. Терговчи бундай фактларни тергов йўли билан қўшимча текширади. Агарда тафтиш материаллари бўйича жиноий иш қўзғатилса, унда далолатномага қуйидагилар илова қилиниши керак: тафтиш далолатномасини текшириш ва баҳолаш тўғрисида ташкилот маълумотномаси, хужжатлар; суиистеъмол, камомад тўғрисида хисобдаги бузилишнинг аниқ фактлари бўйича мансабдор шахсларнинг тушунтириш хатлари; ушбу тушунтириш хатлари бўйича тафтишчининг хулосаси. Терговчига шунингдек қуйидагилар тақдим этилади: моддий жавобгар шахсларга тавсифнома, моддий жавобгарлик тўғрисида савдо ходимлари билан тузилган шартномалар, уларнинг меҳнат ҳақи, кунлик савдо пулининг топширилиши, олдинги инвентаризация натижалари ҳақидаги маълумотномалар. Баъзан, тергов ходимлари маълум савдо ташкилотидаги учёт ва хисобот холатини текширишни талаб қилади. Бундай талаблар мақсадга мувофиқ ва аниқ бўлиши керак.

Йирик ўғрилик содир бўлганлиги тўғрисида шубҳасиз маълумотлар бўлиб, лекин мазкур ташкилот учётида ўғирланган товар-пул бойликларнинг камомади ёки ортиқчаси акс эттирилмаган холларда тафтишчиларга ана шундай топшириқлар бериш тавсия қилинади. Бундай топшириқларнинг бажарилишида камомад ва хисобдагидан ортиқча бойликларнинг учёти тўғри юритилмаётганлигини текшириш мақсадга мувофиқдир.

Тафтишчига тақдим этилган топшириқда тафтиш қилинувчи ташкилотнинг молиявий ва хўжалик фаолиятини текшириш услубларини

кулла... ...лсид... ...лифлар ёзилади. Терговчининг конкрет мате-
... ...зида ...оятни содир булиш йуллари кайси хужжатларга
... ...ва к... ...д у... ...лар кулланганлиги маълум булса, ...
... ...ргов... ...хужжатлардан ва кандай тер-
... ... Тергов... ...ёки сифатида бухгалтерия хисо-
би мазм... ...текшириш ...усулларини билан яхши таниш
булиши кер...

...ХУЖЖАТЛИ ТАФТИШ ВА СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИ УРТАСИДАГИ ТАФОВУТ

Бухгал...ия экспертизаси билан тафтиш уртасидаги тафовут иктисодий ...ларда 40- йиллардан бери кўриниб келаяпти.

Ушбу масала дастлаб 1935 йилда Олий суд ва Прокуратура коши-даги Жиноий-Сиёсат институтида кўрилган, сўнг тафтиш ва экспер-тизани чеклаш тўгрисида № 61.19 сонли буйрук кабул килинган.

Хужжатли т...иш ва суд-бухгалтерия ...ертизаси уртасидаги ...шлик ва ух...ги тафовут муаллифлар ...идан махсус адаби-ётларда турлича ...лкин килинади.

...Ачасе... "Давлат ва жамоа хужа... ...талон-торожликлар... ...рида тафтиш ва бухгалтерия экспертизаси" ...тафт... ва суд-бухгалтерия ...тизасидаги умумий ...фсимон...ни ...ва эксп...бухгалтер фаолияти бе-...лайди:

- уларнинг ... бир ...сифдаги ма... билан ишлайди;

- бухгалтерия ... ёки ... операциялар... текширишади;

- бухгалтерия ... билимларни куллан...ди;

- бухгалтерия ...хужжатларини текширишнинг бухгалтер-мутахассис сифатида бор хил усулларини кўллашади;

- эксперт ва тафтишчи иш режаси терговчи (суд) томонидан куйилган саволлар ва топшириклар боглик;

- эксперт-бухгалтер ва тафтишчи ишни текшираётган терговчи билан боглик холда ишлашади;[1]

С.П.Фортинский фикрича - тафтиш ва суд-бухгалтерия экспер-тизасидаги ухшашлиги куйидагича белгиланади:

1. Эксперт-бухгалтер ва тафтишчи хўжалик операцияларини

---

[1] А.Атанесен. Судебная бухгалтерия. М., Юридическая литера-тура, 1980, 191- бет.

бухгалтерия хисобидаги ёзувлар ва хужжатлар маълумотлари асосида ... лекин, эксперт бухгалтер иш материаллари ва савол... ...ланган холда операциялар бўйича жавоб бера олмайди.

... Уларнинг иккиси хам тафтишчи ва эксперт-бухгалтер учун ... текшириш услубларини қўллайди (масалан, хужжатлар ва ...ларини формаси бўйича текшириш, операцияларни ўзаро боғ... ...лар бўйича текшириш).

Лекин алохида қўлланилувчи услублар фақат эксперт-бухгалтер... ...иш материалларининг тўғрилигини учёт регистрларидаги ёзувлар ва махсус бухгалтерия учёти билимларидан фойдаланишнинг турли ...малари тўғрисида айтиб ўтилган эди. Жиноий ишни текшириш му... ...сабати билан бухгалтерия экспертиза ва хужжатли тафтиш ўртаси... ...аги тафовутни яхши ўзлаштириш хар қандай амалий учёт ходимининг вазифаси хисобланади. Келтирилган I= иловадан кўриниб турибдики, судда (терговда) жиноий ишни текширилишидаги хамма холларда бухгалтерия учёти ва хўжалик фаолияти тахлили асосида махсус билимга эга бўлган шахсларни жалб қилиш кўзда тутилади, лекин улардан фойдаланиш формалари турличадир. Тафтиш ва суд-бухгалтерия экспертизаси ўртасидаги тафовут улар олдига қўйилган мақсад (10 пункт), хамда улардан фойдаланиш асослари (5 пункт) билан белгиланади. Тафтиш ва бухгалтерия экспертизасини тайинлашнинг процессуал формалари (3 пункт), текшириш натижаларини расмийлаштириш (18 пункт), улардан фойдаланиш (8 пункт) хам турличадир. Улар ўртасидаги тафовут мутахассисларнинг компетенциясида (5 пункт), текшириш объектларида (11, 13 пп), услубларида (24 п) хамда тафтишчи эксперт-бухгалтернинг процессуал ўрнида (23, 25 пунктларда) мавжуд.

Бухгалтерия учёти ва корхона хўжалик фаолияти тахлили сохасида махсус билимларга эга бўлган юқорида айтилган шахслар фаолияти натижалари ахамияти хам бир хил эмас. Мавжуд тафовутга мос равишда ушбу шахсларнинг процессуал кафолати белгиланган (25 пункт).

2.4. БУХГАЛТЕРИЯ УЧЁТИ МАЪЛУМОТЛАРИНИ ТЕКШИРИШ УСЛУБЛАРИ

Суд-бухгалтерия экспертизасининг амалиёт доирасида кузатиш ...ларидан фойдаланиш муҳим аҳамият касб этади. Кузатув жараёнида ... ва тергов органларига зарур бухгалтерия хужжатларидаги маълумотларини текшириш, сохта маълумотларни аниқлаб, хақиқатларини

ўз ўрнига қўя билиш, ҳеч қачон бир ёқлама хусусиятга эга бўлмай, балки текширилаётган ҳодисаларнинг характерини ҳам очиб беради. Айниқса ҳозирги вақтда, суд-бухгалтерия экспертизаси нафақат умумназарий методлар билан чекланиб қолмай, балки махсус, ҳужжатларни текшириш усуллари билан ҳам қуролланганлар. Назария ва амалиётдан маълум бўлган суд-бухгалтериясининг текшириш усулларини маълум бир изга солиб, қуйидагича ёритиб бериш мумкин:

I. Текширишнинг умумий усуллари: Мантиқий (илмий таҳлил, синтез, таққослаш, умумлаш); Хулоса (кузатиш, ўлчаш, ёзиб олиш, режалаштириш, текшириш).

II. Текширишнинг махсус усуллари:

1. Хўжалик ишларини ҳужжатли текшириш, аниқроғи ҳужжатларни формалари бўйича текшириш ва норма бўйича текшириш.

2. Бирламчи текшириш, яъни айрим операциялар бўйича ҳужжатларни ўзаро солиштириш.

3. Бойликлар ҳаракатини назорат остига олиш (товарларнинг келиб тушиши, чиқарилиши ва қолдиғи).

4. Ҳисобот ишларини намуналаштириш.

5. Моддий бойликларнинг ҳисоб қолдиқлари натижаларини аниқлаш билан ва миқдорли ҳисобот тузиш.

6. Машинограммаларни ҳодлаштирилган ҳужжатлар асосида таҳлил қилиш.

Эксперт бухгалтернинг кундалик ишларида умумий усуллар катта аҳамият касб этади. Маълумки, эксперт кузатув жараёнида хўжалик операцияларини таҳлил қилиб чиқади, бир хил мазмундаги ҳужжатларни ва ҳисоб регистрларини бир-бирига таққослайди. Суд бухгалтериясининг умумий қоидаларига суянган ҳолда савдо корхоналарида рўй берадиган ўғрилик, ҳужжатлардаги рақамлар орқали аниқланадиган ноқонуний операциялар, яъни товар моддий бойликлари ва пул маблағлари билан боғлиқ бўладиган ишлар аниқланади. Ўз вақтида келтирилмаган товарларни очиш ва аниқлашда эксперт-бухгалтер ҳужжатли текшириш усулидан фойдаланади.

Моддий жавобгар шахснинг ҳисоботини таҳлил қилишда унинг тўғри расмийлаштирилганлиги, кирим ва чиқимнинг жами суммалари, ҳамда ой мобайнида қолган қолдиқнинг кейинги ҳисоботига ўтказилиши синчиклаб текширилиб чиқилади. Бу ҳолатда асосан қуйидагиларга эътибор қилинади: товарларнинг ўз вақтида ва тўлиқ келиб тушиши, жўнатилган товарларнинг ҳужжатларидаги санаси, сиғи, моддий жавобгар шахснинг ҳисоботи ва бошқа талаб қилинадиган

хужжатларга синчиклаб эътибор қилинади. Текширишлар натижасида ўз вақтида келиб тушмаган товарлар ва бошқа камчиликлар инвентаризация рўйхатида ўз ўрнини топади. Товарларнинг қандай ҳолатда келиб тушиши, уларнинг сифати, сони, миқдори, баҳоси ва қиймати юборувчи ташкилот томонидан тўлдирилиб юборган хужжатлардаги кўрсаткичларга тўғри келиш-келмаслиги аниқланади. Шу вақт ўзи[illegible] [illegible]лар моддий жавобгар шахснинг шахсий счёти билан солишти[illegible]. Бундай таҳлил жўнатилмаган товарлар, товарсиз хужжатла[illegible] [illegible]ар операцияси бўйича, ҳамда бухгалтерия счётларининг но[illegible] [illegible]лигини очиб ташлашда ўз самарасини кўрсатади. Масалан, са[illegible] корхоналарида савдо устамасини камайтириш билан боғлиқ бўл[illegible] [illegible]ларни текширишда, товарларнинг ўз вақтида келиб тушиши, таъ[illegible] [illegible]чи корхонага тўловларни ўтказилиши таҳлил қилинади. Товар жўнатувчи ташкилотнинг счёт-фактурасидаги маълумотлар, харидор ташкилот ҳисобидаги маълумотлар "Чакана савдо корхоналаридаги савдо устамаси" номли 42-3 счётнинг синтетик ва аналитик ҳисобидаги ёзувлари билан таққосланиб ва солиштирилиб чиқилади.

Моддий бойликларни савдо ичида, яъни бир балансдаги корхоналар ичида ўзаро бир-бирига ўтказилишини текширишда, бирламчи хужжатларни, моддий жавобгар шахс ҳисоботига қўшимчаларни, товар қабул қилган шахсни ва уни жўнатувчини, бирламчи текширишдан ўтказилгандан кейингина давом эттирилади. Ўз вақтида кирим ва чиқим хужжатлари, назорат қайдномаси билан солиштирилади. Бу эса қайси моддий жавобгар шахс қўл остидаги чиқимга чиқарилмаган ёки ке[illegible] туширилмаган моддий бойликларни ҳамда уларнинг сони ва қиймат[illegible] аниқлашда ёрдам берилади. Моддий бойликлар ҳаракати изидан те[illegible]шириш билан боғлиқ бўлган саволларни ечиш ўзига хос қийинчилик[illegible]ларга эга, яъни бутунлай очилмаган ўғрилик излари бевосита би[illegible]ламчи хужжатлар ва ҳисоб регистрлари орқали ниқобланган бўлади. Бундай ҳолатларда бухгалтерия ҳисоби ва унинг методлари каби асосий ҳисоб-китоб усулларидан фойдаланилади. Бухгалтерия ҳисоби хўжалик фаолияти билан чамбарчас боғлиқ бўлган турли хил кўринишдаги хўжалик операцияларини ва ушбу операциялар ичидаги турли хил кўринишдаги ўғрилик, қўшиб ёзиш, товарсиз хужжатлар ва бошқаларни чуқур таҳлил қилиб бера оладиган ягона системадир. Лекин, юқоридаги турли хил кўринишдаги ўғриликлар изидан текшириш маълум бир қийинчиликларни келтириб чиқаради. Шунинг учун бундай вазиятда эксперт-бухгалтер икки ёқлама ёзувдан фойдаланиш ва моддий жавобгар шахс ҳисоботини таққослаш, қайдномаси

карточка ёки жавобгарнинг ҳаракатини кўрсатувчи аналитик ҳисоби, баланс ва бош дафтар ҳамда журналларни улар ичидаги рақамлар ораси номувофиқлигини аниқлаб беради. Масалан, айрим кирим ҳужжатлари йўқотилган бўлса, ишлаб чиқаришдан жўнатилган товарларни топишда жўнатувчи ташкилотда қолган бирламчи ҳужжатлар ва ушбу ишда қатнашган транспорт корхонасидаги ҳужжатларни бирламчи текшириш орқали ҳамда ташкилотнинг аналитик таққослаш асосида юқоридаги ишни исбот қилиб беради.

Товарларни хўжалик ички системаси бўйича жўнатишда учрайдиган бундай вазиятларда операциядаги, моддий жавобгар шахс ҳисоботини, жўнатилган товарларни чуқур таҳлил ўтказиш йўли билан, эзидан текшириш бошланади, яъни товарларнинг номи, сони ва миқдори, баҳо ва қиймати ҳам аниқланади. Кейин бу кўрсаткичлар орқали, келиб тушган товарлар ва уларнинг қандай қилиб аналитик ҳисобларда юритилганлиги аниқланади. Бундан ташқари ушбу журналнинг "Товарлар" счётидаги "Дебет обороти" ҳамда товарларнинг келиб тушишига тузилган ҳужжат бўйича қандай акс эттирилиши текширилади. Шунингдек, охирги қолдиқнинг юритилиши ҳисобланади ҳамда бош китобнинг маълумотлар қаторига ўтказилади.

Айрим ҳолларда, яъни ҳужжатлар ва ҳисоб регистрлари тузилмаганда баъзи операцияларни ҳисоб ёзувларига ўтказиш зарурати туғилади. Масалан, товарларнинг сонли ҳаракати ва бошқалар. Бундай усул асосан, савдо корхоналарининг база ва омборларида бойликларни сонли ҳисобга олишда қўлланилади, лекин маълум сабабларга кўра у ерда фақат қийматли ҳисоби юритилаётганлиги учун, рўй бераётган ўғирликлар сабабли ҳам қўлланилади.

Сонли ҳисоб юритишнинг моҳияти шундан иборатки, маълум иш вақтида моддий жавобгар шахс бирламчи ҳужжатлар, яъни кирим ва чиқимга дахлдор ҳужжатлар орқали товарлар ҳаракати, сони ва миқдори, номи, баҳоси ва қиймати бўйича текшириш ўтказиб борилади. Бунинг учун сонли учёт бўйича карточка ёки кайднома очилади, бунинг ёрдамида моддий бойликларнинг ҳаракати ва қолдиқлари аниқланади. Бу ишларнинг туғалланувчи босқичи солиштириш (таққослаш) ведомости тузиш ва маълум вақтда берилган товарларнинг суммасини аниқлашдан иборатдир.

Сонли ҳисоб-китоб юритилиш усули ўзига хос қийинчиликларга эга бўлган иш ҳисобланади. Шунинг учун амалиётда асосан ҳисобловчи ходимлар бригадаси ва тафтишчилар ҳамда моддий жавобгар шахс иштирокида ўтказилади. Айрим ҳолларда товарларнинг

группаси ва номи бўйича текширишга зарурат туғилса у ҳолда эксперт йўли билан сонли ҳисоб юритилади.

Суд-бухгалтерия экспертизаси амалиётида товарларни назоратдан ўтказиш усули ҳам фойдаланилади. Уни асосан чакана савдо шохобчаларида содир бўлган ўғирликни очиб ташлашда қўлланилади.

Агар назорат нотўғри ўтказилса ёки умуман ўтказилмаса юқори ташкилот рухсати билан эксперт-бухгалтер томонидан текшириш ўтказилиши мумкин.

Назорат текширув мобайнида текшириш бошланган даврда товарлар қолдиғи шу давр мобайнида келиб тушган товарларга қўшилади. Олинган қолдиқ ҳар қандай ҳолатда ҳисобсиз сотилган ва ҳисоб-китоблар қилинган ҳолда аниқланади. Кейин юқоридаги қолдиқ текшириш даврининг охирида инвентаризация рўйхатидаги ҳақиқий қолдиқлар билан таққосланади ва натижалари аниқланади.

3- БОБ. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИНГ ТАШКИЛ ЭТИЛИШИ ВА ТУЗИЛИШИ

I. ЭКСПЕРТ МУАССАСАЛАРИНИНГ ТУЗИЛИШИ ВА АСОСИЙ ВАЗИФАЛАРИ

Ҳозирда қатор вазирликлар ва бошқармалар қошида ташкил қилинган эксперт муассасалари турли суд экспертизаси ўтказиш мақсадида фаолият кўрсатиб келаяпти.

Криминалистика экспертизасини ўтказиш учун қуйидаги криминалистик муассасалар тузилган: адлия вазирлиги қошидаги суд экспертизалари илмий тадқиқот институтлари ва лабораториялари; жумҳурият ички ишлар вазирлиги бўлинмаларидаги оператив-техник бўлимлар (гуруҳлар); ҳарбий округдаги суд тиббий муассасалардаги ҳарбий-суд тиббий лабораториялар.

Ушбу муассасалар нафақат криминалистик экспертиза турларини бажариши балки экспертиза тайинлаш ҳуқуқига эга бўлган тааллуқли органларнинг топшириғига кўра, кўпроқ экспертиза ўтказиши билан бир-биридан фарқ қилади.

Адлия вазирлиги системасидаги суд экспертизаси муассасаларида суд-бухгалтерлик ва суд-автотехник экспертизалар ўтказилиши тайинланган.

Ҳозирда эксперт бўлмаган муассасаларда ўтказилган эксперт текширишлар сони ошиб бораяпти. Суд ва тергов ходимлари тармоқлардаги ва академик илмий тадқиқот институтларига, саноат конструкторлик бюроларига ҳамда махсуслаштирилган лабораторияларга

тез-тез мурожаат қилиб туришади. Масалан, товаршунослик экспертизасини ўтказишни вилоят савдо бошқармаси қошидаги товар экспертизалари бюросига тақдим этиш ҳам мақсадга мувофиқдир.

Экспертиза муассасалари фаолияти мақсадли ва белгиланган режага асосланади. Унинг ишини уюштириш усул ва шакллари ўзига юклатилган вазифани - суд-экспертизаларини муваффақиятли бажаришга қаратилган. Ҳар бир экспертиза муассасаси фаолиятининг ҳуқуқий асоси ўзидан юқори идора, вазирлик томонидан тасдиқланган Низом бўлиб, юридик шахс ҳисобланади.

Турли вазирлик ва идорадаги экспертиза муассасалари ташкилий-методик жиҳатдан муайян системани тузади. Улар устидан умумий раҳбарлик қилиш учун вазирликларда бўлимлар (бошқармалар) ташкил қилинган, масалан: Адлия вазирлигида - суд экспертизалари муассасалари; Соғлиқни сақлаш вазирлигида - суд-тиббий бош эксперти. Эксперт бўлинмаларида илмий методик раҳбарликни бош илмий-тадқиқот институтлари амалга оширишади, хусусан жумҳурият Адлия вазирлиги қошидаги суд экспертизалари илмий текшириш институтига - криминалистик, автотехник ва бухгалтерлик экспертизалари раҳбарлик қилади. Илмий тадқиқот бош институтлари тадқиқот ишлари билан бир қаторда суд ва тергов органлари топшириғи бўйича жуда мураккаб ва такрорий экспертизаларни ўтказишади. Уларнинг илмий текшириш ишлари юқори орган томонидан тасдиқланган йиллик ва перспектив режалар бўйича амалга оширилади. Мазкур фаолиятга суд экспертизалари илмий текшириш институтлари, лабораториялар ҳамда бошқа бўлинмалар кенг жалб қилинади.

Суд-экспертиза ишларининг ҳажми, турлари ҳамда илмий-методик жиҳатдан бир-бирига бўйсундирилишига кўра адлия вазирлигидаги барча экспертиза муассасалари қуйидаги бўғинларга ажратилади.

Биринчи бўғин - Адлия вазирлиги илмий-экспертиза муассасалари асослари жумҳуриятдаги суд экспертизалари илмий текшириш институти (СЭИТИ) ҳисобланиб унда криминалистик, автотехник ва бухгалтерлик экспертизаларнинг барча турлари ўтказилади.

Иккинчи бўғин - вилоят СЭИТИ (СЭИТЛ) ҳисобланиб, асосан одатдаги криминалистик (тўла бўлмаган ҳажмда) автотехник ва бухгалтерлик экспертизалари ўтказилади.

Экспертизаларнинг илмий савиясини ошириш вазифалари экспертиза муассасаларининг ички тузилишини тартибга солишни ва такомиллаштиришни тақозо қилади.

Жумҳуриятда суд экспертизасини самарали ўтказиш Х.Х.Сулай-

монова номли Тошкент суд-экспертизаси илмий текшириш институти (СЭИТИ) вазифасига киради. Бу илмий текшириш муассасаси Ўзбекистон жумҳурияти Адлия вазирлиги қошида ташкил қилинган бўлиб, қатор экспертиза турлари бўйича тадқиқот олиб боради. Тошкент СЭИТИ нинг вилоятлараро суд экспертизаси бўлинмалари Нукус, Самарқанд ва Фарғона шаҳарларида очилган. Бу муассасаларда махсус олий таълимга эга бўлган, тажрибали мутахассислар муваффақият билан иш олиб бораяптилар.

Суд экспертизалари муассасаларининг иш фаолияти ва вазифалари суд-тергов амалиётидаги талаблар ва эҳтиёжлар билан белгиланади. Суд экспертизаси илмий текшириш институти ва лабораторияларига қуйидаги асосий вазифаларни бажариш юклатилган:

1. Тергов ва суд органлари топшириғи билан жиноий ва граждандик ишлар бўйича суд экспертизалари (жумладан суд-бухгалтерия экспертизалари) ўтказиш;

2. Экспертизанинг назарий асослари ва янада мукаммал услубларини ишлаб чиқиш мақсадида илмий тадқиқот ишларини юритиш;

3. Экспертиза материаллари ва махсус билимлар асосида қонун бузилишларини огоҳлантириш бўйича ташкилий ҳамда илмий-техникавий таклифларни тузиш;

4. Тергов ва суд ҳаракатларини амалга оширишда терговчи ва судга илмий-техникавий ёрдам кўрсатиш (мутахассис сифатида қатнашиш);

5. Прокурор текшируви сабабли экспертиза тайинлаш ва ўтказиш масалалари бўйича ёзма оғзаки маслаҳатлар бериш (жиноий иш қўзғатилганга қадар).

3.2. МУТАХАССИС БУХГАЛТЕРГА ТАҚДИМ ЭТИЛУВЧИ МАСАЛАЛАРНИНГ МАЗМУНИ

Эксперт-бухгалтернинг вазифаси суд-бухгалтерия экспертизаси предмети билан бевосита алоқадордир.

Ўзбекистон жиноят-процессуал кодексининг 65- моддасига мувофиқ махсус билимлар эксперт-бухгалтернинг олдида турган вазифаларни ҳал этиш учун асос бўлиб хизмат қилади, унинг бухгалтерия учёти соҳасидаги билимларини белгилайди. Эксперт ўз хулосаларига асосланиш жараёнида бухгалтерия учёти ҳақидаги фанга боғлиқ бўлган илмий қоидаларни четлаб ўтишга ҳақли эмасдир.

Эксперт-бухгалтернинг вазифаси унинг хулоса ясаётган материаллар ҳажмига ҳам боғлиқ. Эксперт ўз хулосаларида терговчи томо-

ҳидан ишга киритилмаган ҳужжатларга асосланмаслиги керак. Агар эксперт ўз олдида турган вазифаларни ҳал этиш учун аҳамиятли бўлган тақдим ҳужжатларнинг барчасини ҳисобга олмаса, хулосалари ҳам юзаки бўлиб қолади.

Эксперт жиноят составининг салбий томонларини аниқлаш масалалари бўйича, яъни умуман жиноий-ҳуқуқий масалалар бўйича хулосалар беришга ҳам ҳақли эмас. Шу билан бирга эксперт илмий-техникавий мазмунли ҳуқуқ нормаларини қўллаши мумкин. Бу билан у ҳаракатнинг салбий томонларига баҳо беришга берилиб кетмасдан, субъектнинг ҳуқуқий-техник нормаларига мувофиқ ёки номувофиқ томонларини аниқлайди.

Моддий ва молиявий бойликлар ҳаракати билан боғлиқ конкрет ҳисоб-китоб операциясини ифодаловчи эксперт-бухгалтернинг хулосаларини намунавий мисол қилиб кўрсатиш Вазирлар Кенгашининг 1980 йил 24 январида қабул қилинган қарори билан мустаҳкамланган Бош бухгалтерлар ҳақидаги Низом мазмунига кўра ҳуқуқий нормаларнинг муайян даражада бузиб бажарилиши, дея ҳисоблаш мумкин.

Олий Ҳакамликнинг 1971 йил 16 мартдаги 1-рақамли "Жиноий ишлар бўйича суд экспертизаси ҳақида"ги қарорида айтиладики, эксперт жиноят таркиби ҳақидаги жиноий-ҳуқуқий масалалар муҳокамасида сўзга чиқишга ҳақли эмас.

Комплекс экспертиза дея номланадиган масала ҳам экспертнинг вазифалари билан боғлангандир. Амалиётда йирик ҳажмдаги ўғирлик ҳақидаги иш кўрилаётганда бухгалтерия экспертизаси билан бирга бошқа экспертиза, жумладан товаршунослик, техник (муҳандислик, қурилиш ва бошқа) экспертизаларни ўтказиш зарурияти туғилади, баъзида эксперт-бухгалтер ва бошқа соҳадаги экспертлар биргаликда имзо чекадиган хулосасига комплекс экспертиза белгиланади. Бу хил экспертларнинг хулосалари далил сифатида қўлланилмайди, негаки бундай ҳолларда эксперт-бухгалтер хулосанинг жиноят-қидирув қисмига имзо чекишга ҳақли эмас, чунки бу қисмини бошқа соҳа мутахассислари (масалан, инженер-технологлар) олиб борадилар.

Амалиётда эксперт-бухгалтерлар тажрибасида унинг соҳасига тааллуқли бўлмаган масалалар ҳам учраб қолади. Уларни икки тоифага ажратиш мумкин: фақат терговчи (суд) ҳал қила оладиган ҳуқуқшунослик масалалари; ҳуқуқий бўлмаган, аммо бухгалтерлик учётига алоқадор ҳам бўлмаган масалалар.

Биринчи тоифа учун тааллуқли бўлган, масалан шундай савол туғилади: Ўғирланган давлат маблағларининг суммаси ҳақидаги таъ-

тиш хулосаларини экспертиза тасдиклайдими? Иккинчи тоифа учун қуйидаги саволлар характерлидир: а) раис М=евга ва бухгалтер Ш=евага белгиланган янги оширилган маош асослими? б) 10= рақамли омборхонада сараланганидан сўнг савдо тармоқларига чиқарилган картошканинг миқдори турлича эканлигининг сабаби нимада?

Иқтисодий жиноят билан боғлиқ ишни кўриб чиқишда эксперт-бухгалтернинг махсус билимларидан конкрет фойдаланиш унинг рухсати билан масаланинг моҳиятига қараб аниқланади. Унинг тўғри қўйилиши бухгалтер-экспертизанинг предмети ва вазифаси ҳамда экспертнинг вазифасига боғлиқ. Ўз навбатида эксперт-бухгалтернинг иши натижаси кўпинча қўйилган масаланинг моҳиятига қараб белгиланади. Шу боис уни муфассал кўриб чиқиш зарурдир.

Эксперт-бухгалтер олдига қўйиладиган, терговчи кузатаётган масалаларни мазмунига кўра бир неча тоифага бўлиш мумкин.

Улар билан танишиш жараёнида шуни ҳисобга олиш жоизки, анча кенг тарқалган масалаларга тавсиф берилади, эксперт бухгалтер олдига бу умумий тавсифга боғлиқ бўлмаган, лекин экспертнинг вазифаси доирасига кирувчи кириши шарт бўлмаган бошқа масалалар ҳам қўйилиши мумкин.

Иқтисодий жиноят ишлари тергов қилинганда ва судда кўрилганда эксперт-бухгалтерга қуйидаги мазмундаги масалалар қўйилади:

1. Пул маблағлари ва моддий-товар бойликлари етишмаслиги келиб чиқиши даври ва суммасини аниқлаш билан боғлиқ, унинг шифрланиши, шунингдек, моддий масъул шахснинг бухгалтерлик ҳисоби маълумотлари бўйича аниқлаш масалалари.

Баъзида эксперт-бухгалтер аниқ бухгалтерия учёти маълумотларидан фойдаланиб камомадни аниқлашга кўмаклашиши мумкин. У пул маблағлари, иддиалар, моддий бойликлар қанчалик мувофиқлашмаслиги, қандай аниқ операция билан боғлиқлигини кўрсатишга ҳақли. Агар эксперт камомаднинг анча олдин юзага келганлигини аниқласа жиноят қидирув ишида муҳим нарсани қўлга киритган бўлади. Бу, жумладан, шундай ҳолларда кузатиладики, эксперт инвентаризация йўқлови ўтказаётганда кўшиб ёзишга йўл қўйганлиги ва ортиқча бўлиб қолган моллар сунъий равишда нархи оширилганлиги, камомадга йўл қўйганлиги маълумотларини аниқласа. Шу боис у одатда аниқловнинг назорат ва миқдорий ҳисобини қайта тиклаш усулини қўллашни маъқул кўради.

2. Моддий жавобгар шахс тақдим этган ҳужжатларни бухгалтер ёки тафтишчи томонидан қабул қилмаслиги ҳолатларини текшириш

билан боғлиқ масалалар.

Бундай масалалар қуйидаги ҳолларда юзага келади. Ташкилот ва корхоналарнинг бухгалтерия учётидаги кўплаб ишлари бўйича тафтиш ўтказилган бўлса-ю, тафтишчи моддий жавобгар шахс томонидан тақдим этилган ҳужжатларни қабул қилишдан бош тортса, эксперт-бухгалтер ҳужжатлар анализи ва бухгалтерия учёти қоидаларига амал қилишини асосида ҳужжатлар қабул қилинишидан бош тортишнинг тўғри ёки нотўғрилиги ҳақида хулоса бериши мумкин.

3. Муайян шахслар ҳаракати сабабли йўл қўйилган камомад суммасини аниқлашга ёрдам берувчи масалалар.

Жиноий ишлар, жумладан кўзда тутилмаган маҳсулот чиқариш билан боғлиқ жуда йирик миқдордаги ўғрилик, таъминотчиларнинг йирик миқдордаги ўғрлиги ва бошқалар ҳақидаги ишлар бўйича ҳамда талончилар ҳаракати сабабли кўрилган зарар суммаси ҳақидаги масалани ўрганишда махсус бухгалтерия билимларидан фойдаланишга рухсат этилади. Лекин у эксперт-бухгалтер олдига ягона, мустақил фаолият сифатида жуда кам ҳолларда рухсат берилади. Одатда бу масала алоҳида ишлар масаласига тааллуқли бўлиб, бошқа кўплаб масалаларга кўра ҳал қилувчи саналади.

4. Бухгалтерия учёти, муайян хўжалик операциялари (шу ташкилотда), бу ҳисоб-китобнинг якунчилиги бўйича олиб борилаётган ишнинг тўғрилиги билан боғлиқ масалалар.

Одатда масаланинг бу тахлитда кўрилиши моддий жавобгар шахснинг у томонидан йўл қўйилган камомад бухгалтерия учётининг аҳволи ёмонлиги, яъни белгиланган усул ва қоидаларга амал қилинмаётганлиги ҳақидаги аризаси натижасида бўлиши мумкин. Терговчи уни бухгалтерия учёти нотўғри юритилаётганлиги ҳақидаги хабарни эшитгандан сўнг ўз ташаббуси билан кун тартибига киритиши мумкин. Бухгалтерия ҳисобида қўшиб ёзиш йўли билан ўғирликни яшириш аниқланган ҳоллардагина кун тартибига мазкур масалалар қўшиб қўйилади.

5. Ишлаб чиқаришдаги мураккаб ҳисоб-китоблар, бошқа мутахассис экспертлар хулосасига, гувоҳлар кўрсатмасига ва таъминотчилардан олинган ортиқча маблағ, кўзда тутилмаган маҳсулотнинг сони ва баҳоси ҳақидаги тергов материаллари билан асосланган ишларни аниқлаш билан боғлиқ масалалар.

Бу масала бўйича эксперт-бухгалтернинг хулосаси бошқаларнинг хулосаларидан шу билан фарқланиши керакки, бухгалтерия учёти рақамларига бу ерда ишда кўрилаётган бошқа материаллар асос

бўлиб хизмат қилиши керак. Бундай хулосада ишда кўрилган материаллар нимага (масалан, экспертнинг хулосасига, гувоҳ ёки жавобгарнинг кўрсатмаларига) асосланганлиги аниқ кўрсатилган бўлиши керак.

6. Терговчи томонидан топилган жавобгар шахснинг норасмий рақамли фактларини ёзиш фаолиятя билан расмий маълумотли бухгалтерия учётини ўзаро таққослашга қаратилган масалалар.

Бундай ҳолда эксперт-бухгалтернинг хулосалари иш материалларини ўрганиш ва йўналтиришда, норасмий ёзувлар туфайли юзага келган ўғирликни очишда, (одатда булар далилий исботлар бўлади) терговчига ёрдам беради.

7. Бухгалтерия хисоби материалларидан ишга тааллуқли бўлган қисмини аниқлаш, тўплаш ва тўғри тушунишда терговчига ёрдам берувчи жавоб тайёрлаш масалалари.

Эксперт-бухгалтернинг бу ҳолда ёзган хулосаси таққосланаётган хужжатлар орасида тафовут бор-йўқлиги, қайси ташкилотларда қайси хужжатлар ва учёт ёзувларини текширилаётган хужжатлар ва хисоб ёзувлари билан таққослашда қўлланиш мумкинлиги, қайси хужжатлар ва хисоб ёзувларидан тергов ишидаги аниқ операцияларни кизиқтирувчи мисоллар топиш мумкинлиги, хисоблов мисолларини, улар ҳақиқатан бўлганлигини қандай текшириш, қайси усуллар билан аниқлаш мумкинлигини исботлашда ёрдам бериши мумкин.

Масаланинг ҳаққоний қўйилишидан келиб чиқадики, биринчидан, терговчининг ўзи махсус билимга эга бўлмаган киши томонидан текширилишига рухсат бермаслиги мумкин, иккинчидан, эксперт терговчига тақдим этилаётган хужжатлар бўйича хулоса берар экан, уни ўзи йиғмаслиги керак, учинчидан, терговчининг бу хатти-ҳаракати жиноий-процессуал қонунга, яъни ундаги "экспертиза шундай ҳолларда тайин этиладики, қачонки, ишлаб чиқаришда... дастлабки тергов ишига махсус билим талаб қилинади" деган жойига асосланади.

Санаб ўтилган масалалар бўйича бухгалтерия-экспертизаси тайин этиш мутахассис бухгалтернинг процессуал бўлмаган маслаҳатини эслатади. Терговчи ишнинг аниқ вазиятига қараб у ёки бу усулини танлаб олади. Жумладан, бу тоифа масалалар эксперт хулосасини олиш йўли қўлланилган тақдирда рухсат этилиши тавсия қилинади, чунки ишни судда кўриб чиқиш вақтида, терговчи у ёки бу ҳолни тўлиқ ўрганганми, бухгалтерлик учёти рақамларини таҳлил қилганда барча имкониятларни ишга солганми йўқми, деган шубҳа туғилиши мумкин.

8. Бухгалтерия ходимлари томонидан йўл қўйилган хатоликларнинг аҳамиятини аниқлаш билан боғлиқ масалалар.

Эксперт-бухгалтер олдига муайян шахс томонидан ўғирлик ва суиистеъмолликни аниқлаш вазифасини қўйиш мумкин эмас. Бу хил йўлни фақат терговчи (суд) иш материалларига асосланган ҳолда юритиши мумкин, шунингдек эксперт-ҳисобчининг хулосаларига, масалан: а) ёки бухгалтерия учётига алоқадор муайян рақамларни тиклайди; б) ёки шу соҳада ишнинг тикланган ҳақиқий аҳволини аҳамиятини аниқлайди.

Эксперт-бухгалтер қуйидаги саволларга жавоб бериш вақтидагина бу хил хулосани чиқариши мумкин: дастлабки ҳужжатлар ҳисоб бўйича ўз вақтида ва тўғри юритилганми; ускуна ва жиҳозларни ҳисобга олиш натижалари тўғри олиб борилганми; учёт ишини юритиш муайян ахборот ҳисоблари билан мувофиқ келадими ва у билан асосланганми; турли далолатномалар бўйича товар-моддий бойликлар учётдан тўғри чиқарилганми; товар - моддий бойликлар омборхонасида тушаётган маҳсулотларнинг сифати бузилиши ёки камомади ҳақидаги таъминотчилар билан ҳамкорликда тузилган далолатномалар ҳисоби тўғри олиб борилганми; жавобгар шахс ва айнан қайси (вазифаси бўйича)лар томонидан йўл қўйиладиган суиистеъмолликлар бухгалтерия ишида нотўғри ҳисоб-китоб қилинишига шароит яратиб берганми; бухгалтерия учётида аниқланган хатоликлар ва нотўғри иш юритиш орасидаги муайян алоқалар борми; қайси шахслар (вазифаси бўйича) фаолияти муайян хўжалик операциялари учётида ўз аксини топган.

Эксперт-бухгалтернинг бу хил хулосаси терговчига суиистеъмолликларни келтириб чиқарган учёт ёзувларини нотўғри юритган бухгалтерия ходимларининг ҳаракатига тўғри баҳо беришида ёрдам беради.

Эксперт-бухгалтернинг ёзма тариқадаги масалалар бўйича хулосаси айблов хулосасини тасдиқлашдагина эмас, балки ҳамкорликда иш юритишда гумон қилинаётган бухгалтерия ходимларининг манфаатини кўзлаб иш юритишда ҳам катта аҳамият касб этади.

9. Тафтишчилар фаолиятини текшириш билан боғлиқ масалалар. Бундай пайтда хатога кам йўл қўйилади, жумладан экспертиза амалиётида масалани умумий формада олиб бориш кўп учрайдиган ҳолдир, масалан, тафтиш натижалари эксперт томонидан тасдиқланадими? Саволни шу тариқа қўйган тақдирда эксперт тафтиш натижаларини яна қайтадан такрорлашга мажбурдир. Шу боис эксперт олдига

аниқ вазифалар қўйилиши керак, у тафтишчи томонидан олға сурилган муайян вазият билан боғланган бўлиши керак. Бу ҳолда эксперт-бухгалтернинг розилигига кўра (илгари тафтиш олиб борилган-борилмаганлиги ҳисобга олинарди) қўйилаётган масалаларнинг моҳияти ҳақидаги хулоса ҳисобга олиниши керак.

Тафтиш бўйича қўйилган вазифалардан келиб чиқиб, тафтишчи қўллаган тафтиш материаллари ўз хусусиятига, тааллуқлилигига қараб, тадқиқотни янада тўлиқроқ ўтказиш имконини берадиган учёт рақамлари, тафтиш ўтказиш усуллари - бухгалтерия учёти нуқтаи назаридан тўғри баҳоланиши ҳақидаги масала бўлиши лозим.

3.3. ЭКСПЕРТ-БУХГАЛТЕРНИНГ ҲУҚУҚ ВА БУРЧЛАРИ

Эксперт-бухгалтер сифатида таклиф қилинган шахс муайян талабларга жавоб бериши керак. У ишнинг боришига қизиқувчи ва ҳақиқатгўй, ўткир мутахассис бўлиши лозим. Эксперт- бухгалтер ихтисоси асосан бухгалтерия учёти ва хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш соҳаси, жиноий ва фуқаролик ҳуқуқлари ва жараёни асослари бўйича *билимлари билан ажралиб* туради.

Экспертнинг тадқиқот рақамларига берадиган баҳоси ҳаққоний бўлиши даркор, яъни асосланмаган ҳужжатли рақамларга ишонч кўчма фикрли бўлмаслиги керак.

Эксперт-бухгалтернинг ишга совуққонлиги уни ишдан четлаштириш ҳақидаги процессуал нормаларга амал қилиши билан гарантияланади.

Таклиф қилинган шахс терговчи қарор чиқаргандан ва суднинг суд-бухгалтерия экспертизасини тайинлаш ҳақидаги аниқлови чиққандан кейингина эксперт-бухгалтер бўлиб саналади.

Ўзбекистон ЖПК (жиноят-процессуал кодекси) эксперт-бухгалтерга бир қатор жавобгарликларни юклайди, жумладан:

- у бухгалтерия учёти бўйича ўз олдига қўйилган вазифа бўйича тасдиқ учун уни чақиртирган шахс - терговчи, прокурор ва суднинг сўрови бўйича ўз вақтида келиши ва ўз махсус билими асосида аниқ хулоса бериши шарт ёки бўлмаса қуйидаги ҳолларда хулоса беролмаслиги ҳақида хабар бермоғи керак: а) олдига қўйилган вазифа унинг махсус билим доирасидан анча йироқ бўлса; б) тўпланган ҳужжатлар хулоса бериш учун етарли бўлмаса;
- агар эксперт-бухгалтер суд экспертизаси штатида ёки ҳисобида турган бўлса, у экспертизани шу муассаса раҳбаридан махсус топшириқ олганидан кейингина ўтказиши мумкин;

- эксперт-бухгалтер қуйидаги ҳолларда ўзини ишдан четга олиши ёки четлаштирилиши мумкин: а) агар шу ишда у бошқа киши сифатида қатнашган бўлса; б) агар у айбланувчига, фуқаро даъвогарга, жабрланувчига ёки фуқаро гувоҳга иш юзасидан ёки бошқа жиҳатдан тааллуқли бўлса; в) агар у шу иш бўйича илгари тафтиш ўтказган бўлса; г) агар унинг лаёқатли эмаслиги сезилиб қолса;

- ЖПКнинг 70- моддасига кўра эксперт-бухгалтер қуйидаги ҳуқуқларга эга:

- экспертиза иши билан алоқадор ҳужжатлар тўплами билан танишиш (агар фақат ҳужжатлар,учёт регистрлари эмас, балки терговга алоқадор ҳужжатлар ҳам гумонланса);

/- хулоса ёзиш учун зарур бўлган қўшимча ҳужжатларни кўрсатишлари ҳақида талаб қилиш./Эксперт-бухгалтер ишга алоқадор ҳужжатлар бўйича хулоса бериш ҳуқуқига эга. Бу ҳужжатлар экспертга терговчи ва суд томонидан тавсия этилади. Чунки улар учёт бўйича бу хил билимга эга эмаслар, ҳатто эксперт-бухгалтер қайси тўпламдаги ҳужжатлар асқотишини ҳам билмаслиги мумкин. Шу боис унга тақдим этилган ҳужжатларга қўшимча яна нималар кераклиги ҳақида суд ёки терговчига талабнома бериши мумкин;

/ - суд ёки терговчининг рухсати билан экспертизанинг предмети учун зарур бўлган ҳолларда сўроқ, тергов ва суд жараёнида қатнашиши мумкин. Бу унга янада тўлиқроқ хулоса бериши учун асқотади. Эксперт-бухгалтер тафтишчидан фарқли ўлароқ, жиноят жараёнида фаол шахслардан саналади.

ЖПКда кўзда тутилишича, эксперт-бухгалтер ҳуқуқи шундай фойдаланади, агар улар биргаликда ишлашаётган бўлса, ўзаро маслаҳатлашиши, биргаликда хулоса ёзишлари ва имзо чекишлари, турлича қарашларга эга бўлишган тақдирда эса ҳар хил хулосалар ёзишлари мумкин.

Эксперт-бухгалтер муайян иш бўйича хулоса тайёрлайдиган турли экспертлар билан маслаҳатлашиб олишлари мумкин. Мана бундай маслаҳатлар жуда фойдалидир: улар эксперт томонидан янада тўлиқроқ хулоса бериш имконига эга бўлади. Шунингдек, у бошқа соҳа эксперти (масалан, товаршунос-эксперт билан) билан ҳамкорликда хулоса ёзиши мумкин эмас.

Эксперт-бухгалтер терговчи ёки судга келганда тақдирланиши ва камомадни ундириб олиш ҳуқуқига эга.

У терговчи ҳаракатидан прокурорга арз қилиш ҳуқуқига ҳам эгадир. Эксперт-бухгалтер хулоса беришдан бош тортганлиги ва

истамаганлиги, суд ва терговчининг чақируви бўйича келмаганлиги, ёлғон хулоса берганлиги ва ниҳоят прокурор ёки терговчининг рухсатисиз бошланғич тергов ёки тадқиқотга халақит берганлиги учун жиноий жавобгарликка маҳкумдир.

Эксперт-бухгалтер эксперт муассасасининг штатида ёки хисобида турар экан, қонун, кўрсатма ва буйрукни, эксперт-бухгалтернинг ишини ифодаловчи ишларни бажармаганлиги учун маъмурий жавобгардир.

"Суд-бухгалтерия экспертизасини олиб бориш ҳақида"ги 1973-йил 6 ноябрдаги кўрсатмага асосан эксперт-бухгалтернинг иш олиб боришш учун тааллуқли бўлмаган ҳаракатлар рўйхати бор, шунга кўра у қуйидаги хуқуқларга эга эмас:

- экспертиза ўтказиш ҳақида аниқлов ва қарорда кўзда тутилмаган хужжатларни ўрганиш;

- хулоса ёзиш учун зарур бўлсада, иш хужжатларида бўлмаган қўшимчалар, янги хужжатларни тўплаш ва ўрганиш;

- муайян жиноий ёки фуқаролик иши бўйича жиҳозларни учётга олишда қатнашиш ва тафтиш ўтказиш;

- ўзи илгари ишлаган муассасада, ўзи ишлаётган ёки унга хисобот бериш ёки хужжатлаштириш бўйича алоқадор бўлган муассаса, корхона, ташкилотларда тафтиш ўтказиш;

- юридик соҳага оид жиноий ишлар, жавобгар (судланувчи)нинг айблари исботланган ёки исботланмаган бўлса, эҳтиётсизлик ёки онг етишмаслиги оқибатида зарар келтирган бўлса, масъул ёки бошқа шахснинг намойд учун масъуллиги, даъво талабномаларининг қондирилиши масаласи ва бошқа масалалар, бошланғич тергов ва суд органларининг рухсатномаси бўлмаган ҳолларда шу хил масалаларни текшириш ва хулоса ёзиш;

- айбланувчи (судланувчи), жабрланувчи ва шу ишга алоқадор гувоҳлар билан мулоқот қилиш;

- унга топширилган экспертиза ишига бошқа шахсларнинг қатнашувига йўл қўйиш.

IУ БОБ. СУД БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИНГ ТАЙИНЛАНИШИ ВА ЎТКАЗИЛИШИ

4.I. ДАСТЛАБКИ ТЕРГОВДА СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИНГ ТАЙИНЛАНИШ ТАРТИБИ ВА УНИНГ АСОСЛАРИ

Суд-бухгалтерия экспертизаси тайинлаш процессуал иш хисоб-

ланади ва маълум асосларда амалга оширилади. Амалдаги қонунда экспертиза тайинлаш асослари кўрсатилмаган, унда фақат дастлабки терговда суд ишларида фан ва техника махсус билимга зарурият туғилганда суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланади, деб айтилган.

Лекин, суд-бухгалтерия экспертизаси мажбурий экспертизаларга кирмайди. Фақат Озарбайжон ЖПКда тафтиш натижасида жиноий иш қузатилган бўлса, унинг ҳужжатларини текшириш учун экспертиза ўтказиш мажбурийдир, деб белгиланган.

Бухгалтерия экспертизасини тайинлаш асоси терговчи, прокурор, суд томонидан белгиланади.

Махсус адабиётларда суд-бухгалтерия экспертизасини тайинлаш учун зарур бўлган бир қатор ҳолатлар кўрсатилган бўлиб, улар қуйидагилардан иборатдир:

- тафтиш ва тергов материаллари мос келмаганда;
- айбланувчи тақдим этган ҳужжатлар тафтишчи томонидан қабул қилинмаган ҳолларда;
- маълум масалаларни ҳал этиш бухгалтерия учётидаги махсус билимлар талаб қилиниши тўғрисида айбланувчининг асосланган тавсифномаси мавжуд бўлганда;
- дастлабки ва такрорий тафтишлар хулосаларида зиддиятлар мавжудлиги;
- алоҳида масалаларни бухгалтерия учёти бўйича мутахассис ҳал қилиши тўғрисида бошқа мутахассисдаги экспертнинг хулосаси мавжудлиги (масалан, товаршунослик эксперти), тафтишчи томонидан моддий зарарни аниқлашда қўлланган методларни нотўғрилиги аниқланганда;
- суиистеъмол ва товар моддий бойликларни тоеишда тафтишчи томонидан қўлланган услуб ва методларни тўғрилиги ва тўла эканлигига ҳамда тафтиш хулосаларига терговчининг гумони туғилганда;
- кўрсатмалар ёки терговнинг бошқа материаллари билан бухгалтерия ҳисоби маълумотларига тўғри келишини текшириш заруриятида туғилганда;
- моддий жавобгар шахс келтирган зарарнинг миқдори ва даврини ташкилот бухгалтерияси тўғри аниқлаганлигини текшириш зарурияти;
- моддий жавобгар бўлган шахсларни аниқлаш зарурияти;
- камомадларни яшириш имкониятлари бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва назоратдаги камчиликлар, мавжуд қоидаларга риоя қил-

маслик оқибатида бўлганда уларни аниқлаш;

- ҳужжатли тафтиш тартиби тўғри ўтказилиб ва тафтишчининг нотўғри ҳаракатлари (тафтишчининг текшириш натижаларига шахсий манфаатдорлиги) тафтишчининг тафтиш қилинаётган корхона ходимлари билан ишга тааллуқли бўлмаган алоқалари ва ҳоказо тўғрисида маълумотлар мавжуд бўлган ҳолда.

Суд-бухгалтерия экспертизаси яна бошқа ҳолларда ҳам тайинланиши мумкин.

Суд ва тергов ходимлари ишларнинг аниқ шароитига кўра ушбу масалани тўғри ҳал қилиши керак. Суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланишига умумий асос суд, терговчи томонидан қабул қилинган материалларни текшириш натижаси бўлади.

Хўжалик учёти амалиёти ва назариясига доир бухгалтернинг махсус билимларини қўллашни талаб қилиши аниқланганда бўлади. Юқорида келтирилган вазиятлар бухгалтерия экспертизасини тайинлаш учун асос бўлиши мумкин.

Экспертизани тайинлаш масаласи жиноят ишини кўриш талабидан келиб чиқади. Экспертизага пухта тайёргарлик кўриб, унинг предметини аниқлаш экспертизанинг яхши натижалар билан якунланишини таъминлайди.

Терговчи ёки суд ишдаги аниқ бир вазият оқибатида келиб чиқадиган саволларни ўрганиб, уларнинг характерига қараб, бу саволни ҳал қилиш учун экспертиза ўтказилиши кераклиги ёки керак эмаслигини ҳал қилади.

Ўзбекистон жиноят-процессуал қонуни асосида тергов ва суд муҳокамаси даврида жиноий иш юзасидан аниқланиши лозим бўлган қуйидаги ҳолларда суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланади:

- иш ҳолати билан тафтиш маълумотлари ўртасида қарама-қаршилик мавжуд бўлса;

- бошланғич ва такрорий тафтиш далолатномалари ўртасида қарама-қаршилик келиб чиқса;

- текшириш жараёнида тафтишчилар томонидан нотўғри метод қўлланилгани ҳақида ёки уларнинг якунларининг нотўғрилиги ҳақида объектив маълумотлар мавжуд бўлса;

- мансабдор шахснинг тафтиш якунидан норозилиги етарли даражада асосланган бўлса;

- учёт ва ҳисобот ишлари билан боғлиқ бошқа жанжалли масалалар келиб чиқса.

Юқорида кўрсатилган ҳолатлар юзасидан бирор ахборот, яъни

гувохларнинг кўрсатуви ёки бошқа маълумотлар бўлса ҳам экспертизза тайинлаб эксперт фикрини олиш зарур.

Бошқа ҳолларда экспертиза жиноий иш юзасидан олиб борилаётган тергов даврида ёки суд муҳокамасида махсус билим талаб қилиниб қолгандагина тайинланиши мумкин.

Экспертиза тайин қилиш вақти жиноят ишидаги конкрет ҳолатга қараб белгиланади. Агар экспертиза ўтказиш учун зарур бўлган материаллар тўлиқ тўпланган ва тайёрланган бўлса, экспертизанинг тезликда тайин қилиниши ва ўтказилиши мақсадга мувофиқ бўлади. Бу эса биринчидан, экспертиза объектининг бузилиб, ўзгариб ёки унга бирорта шикаст етказилмаслигини таъминлайди, иккинчидан, жиноят иши юзасидан ҳақиқий аҳволнинг атрофлича ва тезликда аниқланишини таъминлайди.

Чунки айрим экспертиза текширишлари деярли анча вақт талаб қилади.

Экспертиза тайинланиши тўғрисида сўз юритилганда, хўжалик жиноятлари кооператив мулкининг ўғирланиши бўйича ишлар кўрилганда бир масала бир неча манбаларда, яъни хужжатларда, гувоҳ ва айбланувчиларнинг кўрсатмаларида текшириш баёнида акс этади. Шунинг учун турли жиноий ишлардаги ўхшаш характердаги саволлар конкрет вазиятга кўра турли далиллик манбалари ёрдамида ҳал қилинади.

✓ Шундай қилиб, суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказиш асоси жиноий ишларнинг аниқ вазиятлари билан белгиланади.

4.2. ДАСТЛАБКИ ТЕРГОВДА СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИ ЎТКАЗИШ

Қабул қилинган жиноий ишларда келиб чиқдан саволларга терговчи бухгалтерия учёти соҳасидаги махсус билимлардан фойдаланилмасдан туриб жавоб олинмаса, суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланади.

Терговчи бухгалтерия учёти соҳасидаги маълум назарий билимларга ва амалий тажрибага эга бўлиб, бундан терговнинг фаолиятларида (айбланувчи, гувоҳларни сўроқ қилишда) фойдаланади. Масалан, терговчи жиноий ишга қўшимча бухгалтерия хужжатлари, регистрларини ўрганиш жараёнида янги фактларни аниқлайди.

Лекин мазкур жиноий ишни чуқурроқ ўрганиб, қўйилган саволга аниқ жавоб беришда терговчи эксперт-бухгалтер ўрнини боса олмайди.

Бухгалтерия учёти соҳасидаги умумий билимларни талаб қилувчи масалалар қўйилганда терговчи масалани эксперт-бухгалт[illegible] хулосасисиз мустақил қилиши мумкин.

Агар қўрилаётган иш материалларидан мураккаб бўлмаган ҳисоб-китоблар, яъни моддий зарарни, корхона кассири келтирган камомад суммасини аниқлаш билан боғлиқ бўлган ҳолларда бухгалтерия экспертизаси тайинланмайди.

Бундай ҳисоб-китобларни терговчи ёки унинг топшириғи билан мазкур ташкилот тафтишчиси ёки бухгалтерия бажаради.

Бухгалтерия экспертизаси тафтиш материаллари ҳамда ташкилотлар томонидан терговчига тақдим этилган ҳужжатлар ва учётдаги ёзувлар бўйича ҳам тайинланиши мумкин.

Баъзан эксперт-бухгалтер олдига бухгалтерия учёти маълумотларини тафтишчилар томонидан текшириш методлари, қанчалик тўғрилиги, шунингдек конкрет топшириқни бажаришда тафтишчи барча имкониятлардан фойдаланганлиги тўғрисида саволлар қўйилади.

Бундай саволлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизаси тафтиш материалларини терговчи томонидан атрофлича ўргангандан кейин [illegible]йинланади. Агар айбланувчи тафтиш жараёнида нотўғри услублар [illegible]ўлланилганлиги тўғрисида ахборот бериб мурожаат қилса, терговчи бундай баёнин қанчалик асосли эканлигини текшириши лозим.

Тафтишда йўл қўйилган хато ва умумий тартибга риоя қилмаслик ҳоллари бухгалтерия ҳисоби материалларини текширишда қўлланувчи тафтишнинг умумий методлари ва алоҳида услубларида содир бўлиши мумкин.

Мазкур ҳолларда тафтишчи ҳамма услублардан фойдаланганли[illegible] қўлланилган услубларнинг тўғри эканлигига эксперт хулосаси[illegible] [illegible]моонч ҳосил қилинмайди.

Мисол. Терговчи талаби бўйича ўтказилган тафтишга саноат моллари магазинининг тайёр кийимлар секциясида кирим қилинмаган моллар билан савдо қилганлигини текшириш тўғрисида топшириқ (йўриқнома) берилган.

Тафтиш натижасида кирим қилинмаган моллар сотилмаганлиги [illegible] [illegible]м этилган далолатномада қайд этилган.

Терговчи тафтиш материаллари билан танишиб чиқиб, тафтиш [illegible] ҳужжатлар мазмунидаги қарама-қаршиликни текшириш услуби қўлланилмаганини аниқлади. Оқибатда ўтказилган тафтишнинг тўла ва атрофлича бўлганлигига шубҳа туғилади ва терговчи суд-бухгалтерия экспертизаси тайинлаб, экспертга қу-

йилдаги мазмундаги савол қуйида: саноат магазини тайёр кийимлар секциясининг 1991 йил 1 мартдан то 1 октябрга даврдаги фаолиятини тафтишдан ўтказиш ушбу секцияда кирим қилинмаган моллар сотилганлиги текширилганда бухгалтерия хисоби маълумотларини текширишнинг мумкин бўлган ҳамма услублари қўлланилганми?

Тақдим этилган материалларни ўрганиб чиққандан сўнг эксперт-бухгалтер тафтиш ўтказилишида мазкур моллар тўғрисидаги маълумотларни текширишнинг ҳамма услублари қўлланилмаганини тасдиқлаб хулоса берди (молларни ҳақиқий акс эттирган инвентаризация қолдиғи рўйхати ҳамда мазкур молларни кирим ва чиқим хужжатлардаги ёзув ўртасидаги маълумотларни ўзаро солиштириш услуби қўлланилмаган).

Эксперт бухгалтериинг ушбу хулосасига асосан терговчи қўшимча тафтиш ўтказишни талаб қилиб, магазинга, унда ўзаро солиштириш услубини қўллаш билан магазинга мол етказиб берувчилардан хужжатсиз келтириб сотилганлиги билдирилган моллар группаларини текширишни тавсия қилади.

Жиноят содир бўлишининг сабаблари ва уни вужудга келтирган шарт-шароитларни аниқлаш судда жиноий ишларни маълум тартибда олиб боришнинг асосий вазифаси ҳисобланилади. Бундай чора-тадбирлар жиноий ишларнинг ҳолатларини тўла, ҳар томонлама ва объектив тергови билан ва мамлакатда жиноятчиликни таг-томири билан йўқотиш вазифаси билан узвий боғлиқдир.

Терговчи жиноят содир бўлишининг сабаблари ва вазиятларининг вужудга келишини аниқлаш ишларини амалга ошириши зарурдир.

Бу иш бутун тергов давомида, яъни жиноий ишнинг қўзғатилиши дақиқасидан то унинг охиригача амалга оширилиши зарурдир. Мулкни талон-торож қилиш ёки ўғирлаш билан боғлиқ жиноятларни ҳар томонлама тергови даврида жиноятни вужудга келтирган сабабларни ва вазиятларни ўрганиш алоҳида аҳамиятга касб этади. Агар жиноий иш айбланувчилар ва эпизодлар сони жиҳатидан мураккаб бўлмаганда, ўғирликни вужудга келтирган ҳолларнинг далиллари ва бошқа керакли маълумотлар билан биргаликда, йўл-йўлакай йиғилади.

Ҳодисали ёки гуруҳли ишлар бўйича бу тартиб мустақил хусусиятга эга бўлиши мумкин. Ички ишлар вазирлигининг тергов ишлар бошқармаси жуда катта миқдордаги мулкни ўғирлаш ишининг терговини М. шаҳридаги "Вино" заводида олиб борган .. Мазкур корхонада узоқ вақт давомида ишлаган жиноий гурух спирт-ректи-

фикат ва сув қўшиш йўли билан ортиқча коньяк хосил қилиб уни ўғирлаб келганлар.

Ҳисобга олинмаган коньяк матлубот кооперацияси ва давлат савдоси ходимлари иштирокида бир неча жумҳуриятларга чиқарилиб сотилган. Икки йил давомида заводдан ҳаммаси бўлиб 560 минг сўмдан ортиқ давлат мулки реализация қилинган. Бундай жиноятнинг содир бўлиш босқичлари мантиқий изчилликка асосан ўғирликка ёрдам берган вазиятлар текширилди. Дастлаб бухгалтерлик ҳисобининг ташкил қилиниши текширилди, яъни:

- моддий неъматлар ҳаракатини акс эттирувчи ҳужжатларни расмийлаштириш тартиби;

- қатъий ҳисоботдаги бланк ҳужжатларидан фойдаланиш ва сақлаш тартиби;

- инвентаризация ўтказиш шароитлари;

- хомашё ва тайёр маҳсулотни ҳисобга олиш ва сақлаш тартиби.

Ҳисобда кўрсатилмаган тайёр маҳсулотнинг ҳосил бўлишига таъсир қилган ҳамма омиллар синчиклаб ўрганилади. Ўғирлик содир бўлишига таъсир қилган сабаб ва вазиятлар турли экспертизалар ёрдамида аниқланади.

Тергов ишини олиб бораётган шахс экспертиза натижасини фақатгина у ёки бу ҳолнинг далили манбаи сифатидагина фойдаланиши учун эмас, балки ўғирлик содир бўлишига таъсир қилган сабаб ва шароитларнинг аниқ тасаввурини ҳосил қилиш мақсадида тайинлаган.

Бухгалтерия экспертизаси ўтказилиши натижасида "Вино" заводининг ачитиш цехида узоқ вақт мобайнида спиртнинг табиий камайишига олиб борилган харажатлар ҳисобдан чиқариш нормаларига нисбатан кўпайтириб кўрсатилганлиги аниқланди. Хусусан, келиб тушган спирт-ректификат партиясининг табиий камайиши белгиланган нормага мувофиқ кобудгарчилиги 6 % белгиланган бўлса, ҳақиқатда эса харажатлар 5 % дан ошмас экан.

Ўғирлик қатнашчилари цехдаги бу вазиятдан фойдаланиб, ҳақиқий табиий камайишни ҳисобдан чиқариш ўрнига, нормадаги табиий камайиш суммасини ҳисобдан чиқарганлар ва бундай вазият ҳисобга олинмаган спирт резервининг пайдо бўлишига олиб келган.

Ўғирлик қилишнинг бутун даври мобайнида спиртнинг табиий камайишини ҳисобдан чиқариш нормаси ҳисобига жиноятчилар 22000 литр спиртни "тежаб" қолганлар.

Шундай қилиб, бухгалтерия экспертизаси ўғирлик манбаини аниқлашга ва ишлаб чиқаришда ҳисобга олинмай қолган ва сифатсиз маҳсулот ишлаб чиқаришга қайси даражада сабаб бўлганлиги саволига жавоб топишга тергов ишида ёрдам берди.

Корхоналардаги ҳисобга олиш ва ҳисобот бериш ишларининг ҳолати қайси даражада ва қанчалик қалбаки маҳсулот тайёрлаш, моддий бойликларнинг ўғирланишига сабаб бўлганлиги саволига эксперт текшириш хулосаси тўла жавоб беради.

Айтиб ўтилган "Винс" заводидаги коньяк ўғирланиши ҳақидаги жиноий ишнинг мисоли, суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказмасдан туриб хўжалик жиноятларининг вужудга келиш сабаблари ва шароитларини аниқлаш мумкин эмаслигини тасдиқлайди.

Ушбу сабаб ва шароитларни билмасдан туриб жиноятларни ўз вақтида аниқлаш ва йўқотиш чораларини кўриш мумкин эмас.

4.3. СУДДАГИ ИШЛАР БЎЙИЧА БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИ ЎТКАЗИШ ТАРТИБИ

Жиноий иш судга келиб тушгандан сўнг айбланувчини судга топшириш масаласи ҳал қилинади. Агар дастлабки терговда ушбу иш бўйича суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказилган бўлса, унинг тайинланиш асоси, жиноий процессуал нормаларга бўлган талабларнинг риоя қилиниши, эксперт бухгалтер хулосаси етарли эканлиги аниқланади. Бунинг учун қуйидаги масалалар текширилади:

- терговда экспертиза ёрдамида жиноий ишни тўғри тушуниш учун бухгалтерия ҳисоби соҳасида махсус билимлар зарурлиги;
- терговчи фармойишида экспертиза тайинланиш асоси кўрсатилганлиги;
- хулоса бериш учун эксперт-бухгалтерия саволлар тузилганлиги;
- экспертиза тайинланиши тўғрисидаги фармойиш айбланувчига тақдим этилганлиги;
- айбланувчи томонидан олинган тавсифнома қаноатлантирганлиги, агар қаноатлантирмаса бу тўғрисида фармойиш чиқарилганми?
- эксперт-бухгалтер қўшимча материаллар сўраб, мурожаат қилганми, агар шундай мурожаатнома бўлса, у қаноатлантирганми?
- эксперт-бухгалтер томонидан текширилган материаллар бўйича хулоса туза олмаслиги тўғрисида маълумотнома тузилмаганми?
- агар айбланувчи эксперт-бухгалтерияга тушунтириш хати

бериб, кўшимча материаллар тақдим этса бу баённомада расмийлаштирилганми? ва эксперт хулосасида айбланувчи билдиришномаси ҳамда тақдим этган кўшимча материаллари акс эттирилганми?

- эксперт-бухгалтер ҳамма саволлар бўйича хулоса берганми, хулосада баъзи бир саволларга жавоб бўлмаса, унинг сабаблари кўрсатилганми?

- агар хулоса бир неча эксперт-бухгалтерлар томонидан тузилган бўлса, уларнинг фикрлари бир хилми? Агар фикрларда келишмовчилик бўлса, терговчи томонидан кўшимча экспертиза тайинланганми?

Эксперт-бухгалтер ёрдамида ҳал қилинувчи масалалар мумкинлиги аниқланиб, лекин тергов жараёнида суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказилмаган бўлса, ўтказиш учун ишни кўшимча экспертизага тавсия қилинади ёки суд мажлисига эксперт-бухгалтер чақирилади.

Суд томонидан тайинланган эксперт-бухгалтер ишни судда кўрилишидан бир неча кун олдин чақириб олинади ва унга суднинг тавсифномаси суд иши ҳамда хулоса беришда зарур бўлган ҳамма материаллар тақдим этилади.

Суд мажлисига чақирилган эксперт-бухгалтер шахси текширилиб, уни ҳуқуқ ва вазифалари билан таништиради. Ёлғон хулоса берганлиги учун жиноий жавобгарликка тортилиши огоҳлантирилгандан сўнг иш материалларини текширишга рухсат берилади.

Эксперт-бухгалтер экспертиза масалаларига тааллуқли бўлган иш тафсилотларини текширишда қатнашади.

Текшириш якунларида тайёрланган жавоб-хулоса суд мажлисига тақдим этилган ҳужжатлар ва ишнинг варақларига илова қилинган ҳолда аниқ ва қисқа бўлиши керак.

Агар ишда бир неча бухгалтер-мутахассислар қатнашса, умумий хулоса тузишади ҳамда бунга улар имзо чекишади.

4.4. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИ ЎТКАЗИШДА ТАЙЁРГАРЛИК ИШЛАРИ

Бухгалтерия-экспертизаси тайинланишидан олдин терговчи жиноий ишдаги материалларни, айниқса тафтиш ишларини чуқур ўрганиб, ундан кейин гувоҳ ва айбланувчиларни сўроқ қилиш масалаларини ҳал қилади.

Шунингдек, терговчи талон-торож содир бўлган ташкилотдаги ҳисоб юритиш ва ҳисобот ҳолатини ўрганади, кўшимча ҳужжатлар талаб қилади.

Агар шу ташкилотда тафтиш ўтказилмаган бўлса, уни ўтказиш масаласи муҳокама қилиниши тавсия қилинади.

Баъзи ҳолларда эксперт хулоса бериши учун қандай ҳужжатлар зарур, қайси материаллар етишмаганлигини кўрсатиб терговчига мурожаат қилади.

✓ Экспертга тақдим қилинувчи материаллар дастлаб терговчи томонидан ўрганилади ва улар орасида қалбаки ёки сохта ҳужжатлар йўқлигини текширади.

Тақдим этилган материалларни текширишга зарурат айбланувчи ҳоҳиши билан ҳам амалга ошиши мумкин. Айбланувчи тавсияномаси қаноатлантирганда, яъни материалларни олишда ва экспертга тақдим этилувчи намунавий ҳужжатлар рўйхати қуйидагилардан иборат:

- моддий бойликлар ва пул маблағлари қиймати мавжудлиги ёки мавжуд бўлмаганлиги фактини аниқлаш тафтиш ўтказиш билан амалга ошмаган ҳолда, уни аниқлаш учун зарур бўлган ҳужжатлар: бирламчи бухгалтерия ҳужжатлари, ҳисоб регистрларидан ёзувлар;

- эксперт-бухгалтер олдига қўйилган саволлар жавобига зарур бўлган ҳужжатларни олиш баёни ва уларни ишга қўшиш тўғрисидаги фармойиши, тинтув фармойишлари;

- маълум операцияларни ва уларни ҳужжатларда расмийлаштириш вазиятларини аниқлаш мақсадида қўлланувчи гувоҳ ва айбланувчиларни сўроқ баёни (инвентаризация комиссия аъзосини сўроқ қилиш баёни);

- айрим сабабларга кўра жиноий ишга бириктирилмаган, лекин терговчи томонидан ушбу иш бўйича далолатнома деб топилган ҳужжатларни текшириш баённомалари;

- мураккаб ишлар кўрилиб, эксперт-бухгалтер хулосаси билимларини бошқа соҳасидаги мутахассислар ҳужжатига асосланишни талаб қилинганда, эксперт-бухгалтерга ушбу соҳадаги эксперт хулосаси тақдим этилиши керак (масалан, иқтисодий-режали ёки товаршунослик экспертизаси хулосаси).

Ушбу ҳужжатлар пухта ўрганиб таҳлил қилинади ва эксперт текшириши зарурати асосланади.

Экспертиза ўтказиш зарур деб топилгандан сўнг терговчи қуйидаги бир қатор тайёргарлик ишларини бажаради:

- экспертиза текширишга тақдим этиладиган объектларни тўплаш, танлаш, сақлаш ва жўнатиш учун талабга жавоб берадиган шароитда ишга (делога) жойлаши;

- экспертиза ўтказувчи муассасани ёки экспертни танлаши;

- тайин этилаётган экспертизани процессуал жойлаштириш, расмийлаштириш, яъни экспертизани тайин қилиш ҳақида махсус қарор чиқариш ва бу қарор билан айбдорни ва процесснинг бошқа иштирокчиларини таништириш.

Экспертиза тайин қилиш билан боғлиқ бўлган ариза ва илтимосларни кўриб чиқиб ҳал қилиш.

Экспертизанинг муваффақиятли ўтиши, экспертиза хулосаларининг тўғри ва ишончли бўлиши деярли экспертизага юборилган материалларнинг тўла ва мукаммаллигига, яхши сақланганлигига, таққослаб кўрилувчи материалларнинг тўғри танланганлигига, етарли даражадалигига, тажриба-синов нусхаларининг далилий ашёлардан нусха ёки кўчирмаларнинг қоидага асосан олинганлигига, жўнатишда яхши ўраб-жойланганлигига ва шулар каби бир қатор талабларга риоя қилинишига боғлиқ бўлади.

Экспертизага юбориладиган ҳар бир объект у материалми, далилий ашё ёки таққослаб кўрилувчи нусхами, процессуал расмийлаштирилган бўлиши шарт. Шундагина эксперт хулосаси далилий кучга эга бўлиши мумкин.

Экспертиза материалларини тайёрлаш даврида тўпланган материалларни терговчининг ўзи тахминий равишда текшириб кўриши керак. Бу текшириш тўпланган материаллар етарли - етарли эмаслигини аниқлашга, улар ичида масалага бевосита алоқадорларини ва экспертизали текширишга яроқлиларини танлаб олишга ёрдам беради. Терговчининг бундай дастлабки текширишига ва материаллар танлаш ишига мутахассислар ҳам катта ёрдам бериши мумкин.

Экспертиза муассасаларини ёки экспертларни танлаш терговчининг муҳим вазифаларидан бири ҳисобланади.

4.5. ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШИНИНГ АХБОРОТ БИЛАН ТАЪМИНЛАНИШИ

Эксперт-бухгалтер ишининг хусусиятига кўра текширишда турли услублардан фойдаланади. Лекин ҳар қандай ҳолда ҳам хўжалик операцияларини текширади, яъни у ҳужжатларни, учёт регистрларидаги ёзувларни, айрим ҳолатларда эса ҳужжатли тафтиш далолатномаларини, ҳисоботлар, айбланувчи ва гувоҳларнинг кўрсатмалари, бошқа соҳадаги экспертлар хулосасини тегишлича таҳлилдан ўтказади.

Ҳужжатлар далиллар манбасига киритилган, масалан, инвентаризация қайдномаси далил ҳужжати ҳисобланиб, унинг ёрдамида

товар-моддий бойликларнинг ҳақиқий қолдиғи аниқланади, бу бойликларнинг талон-торож қилинганлиги тўғрисидаги жиноят иши тергов қилишда маълум аҳамият касб этади. Агар ҳужжат жиноятни амалга ошириш воситаси ёки ўзида жиноят изини сақлаб қолган бўлса, яъни жиноят объекти бўлса, бу ҳолда у ашёвий далил сифатида тасаввур этилади (ЖПКнинг 88- моддаси). Масалан, камомадни ёпиш учун кирим қилинмаган товарларни инвентаризация қайдномасига киритиш ёки қалбаки ишончнома ҳужжатни терговчи томонидан ашёвий далил деб тан олиниши қарор билан расмийлаштирилади ва текшириб чиқиш баёнида қайд этилади. Шундан кейин ҳужжат тергов юритилган ишга илова қилиниши ёки корхонада сақлашга қолдирилиши мумкин.

Эксперт-бухгалтер ишда мавжуд бўлган ҳужжатлар бўйича операцияларни ўрганади ва хулоса беради. Терговчи томонидан кўрилмаган ҳужжатлар билан эксперт бухгалтернинг ишлаши мумкин эмас, чунки терговчи ва суд далилларни моҳияти бўйича текшира туриб эксперт-бухгалтернинг ҳужжатлар бўйича хулосаси ҳақиқий ва асосли эканлигини аниқлай олмаслиги мумкин. Терговчи ва суд тақдим этган барча ҳужжатларни эксперт-бухгалтер текширади. Ҳужжатларнинг иккинчи ва кейинги нусхаларини (кўпайтирувчи қоғоз билан ёзилган) ҳамиша ҳам биринчи нусхадан кўчирма деб қараш керак эмас. Улар мустақил ҳужжат ҳисобланиб, эксперт-бухгалтер текшириш натижасида ушбу ҳужжатларга асосланиб хулоса беришга ҳақлидир.

Экспертиза амалиётида текшириш учун мутахассисга ҳужжатнинг фотонусхаси (расми) тақдим этилган ҳолатлар ҳам учраб туради. Эксперт-бухгалтер учун бундай материаллар фақат қуйидаги ҳолатларда шубҳасиз бўлади:

- иш материалларидан расм нусха (фотокопия) қаердан келганлиги маълум бўлиши керак;

- расм нусхадан ҳужжатнинг барча мазмуни тушунарли ва қийинчиликсиз ўқиб олишга имкон мавжудлиги;

- эксперт-криминалистнинг расмга олишда бир неча ҳужжатларнинг айрим қисмлари эмас, балки яхлит ҳужжат фойдаланилганлигини тасдиқловчи хулоса бўлиши шарт.

Текширишда ҳужжатнинг расмнусхаси асос қилинса, эксперт-бухгалтер ўз хулосасида бу тўғрида айтиши керак. Эксперт-бухгалтер баъзан шундай фактларга дуч келадики, бунда бирламчи бухгалтерия ҳужжатлари, учёт регистрлари жамловчи ва гуруҳли

қайдномаларни йўқотилганлиги сабабли тафтишчи ёки ҳисоб ходимлари томонидан бухгалтерия операциялари тикланади.

Тикланган маълумотларга асосан *мутахассис-бухгалтер* одатдаги эксперт-текширишдаги масалаларни ҳал қилади. Текширишда бўлмаган ҳужжатларни тиклаш тартиби бухгалтерия учётининг юритиш шаклига (китоб-дафтар ёки журнал-ордер шакли) тандим этилган ҳужжатларнинг қанчалик тўлалигига боғлиқ. Мутахассис-бухгалтер иш фаолиятида *бухгалтерия* ҳужжатларидан ташқари ҳам турли иш материалларини ўрганишга тўғри келади. Айбланувчи ва гувоҳларнинг сўроқлаш баёнлари, тушунтириш хатларида у ёки бу ҳужжатнинг тузилиши ҳамда ушбу ҳужжатда акс эттирилган операцияни, бухгалтерия учётини юритиш тартиби, моддий зарарларнинг вужудга келиш сабаблари, учётдаги хатолар тўғрисида маълумотлар, ҳужжатли тафтиш далолатномалари, моддий зарарнинг ўлчамини аниқлашда моддий жавобгар шахснинг эътирозини тушунтирувчи маълумотлар мавжуд.

Ишнинг бошқа материалларини текширишда айбланувчи ва гувоҳларнинг кўрсатмалари ... ҳужжатли маълумотлар билан тасдиқланиши аниқланади.

Бухгалтерлик маълумотлари билан тасдиқланмаган айбланувчи ва гувоҳларнинг кўрсатмаларига асосланган хулосалар текшириш жараёнида эксперт-бухгалтер ҳуқуқ доирасини ошириб юборганлигидан далолат беради, чунки кўрсатмаларни баҳолаш тергов ва судга тааллуқлидир.

✔ Агар хўжалик операциялари ҳужжатли маълумотларда нотўғри акс эттирилса, айбланувчи ва гувоҳларнинг кўрсатмаларини ҳисобга олиб эксперт-бухгалтер баъзан шартли ёки альтернатив хулоса тузади. Масалан, товар-моддий бойликлар ҳаракатини текширишда инвентаризация комиссияси аъзолари ва моддий жавобгар шахс ўртасида инвентаризациянинг тўғри ўтказилганлиги тўғрисида низо келиб чиқса эксперт-бухгалтер текшириш натижаларига кўра шартли хулоса ва бухгалтерия ҳужжатларига асосан қатъий хулоса беради.

Эксперт-бухгалтер текширишда норасмий бухгалтерлик ҳужжатлари ва оператив учёти ҳам учраб туради.

✔Бухгалтерлик учётида қайд этилмаган ва мазкур корхонада расман белгиланмаган ҳужжатлар норасмий учёт ҳужжатлари деб тушунилади. Буларга моддий жавобгар шахслар томонидан олинган тилхатлар, хомаки ҳужжатга кўчирилмаган ёзувлар ва ҳоказолар мисол бўла олади. Бундай ҳужжатлар савдо ходимлари талаб-

буси билан юритилиб операция, товар номлари моддий жавобгар шахслар номларини тўла кўрсатмайди ва бухгалтерлик назоратидан четда қолади. Учётни соддалаштириш мақсадида баъзан оператив ва бухгалтерлик учётини қўшиш холлари учрайди. Бундай холларда хам оператив хам бухгалтерлик ёзувлари бир хил далилий аҳамиятга эга бўлади. Бундан ташқари, қатор ҳолатларда айрим моддий жавобгар шахсларнинг оператив хужжатлари, оператив ёзувлари ва бошка норасмий материаллари ҳам далилий аҳамиятга эгадир.

Юқорида айтилган материаллар асосида содир этилган суиистеъмол, моддий зарарнинг ўлчами, моддий зарарга жавобгарлар ва уларнинг ҳар бирининг жавобгарлик даражаси аниқланиши мумкинлиги сабабли эксперт-бухгалтерга чуқур ўрганиш тавсия қилинади.

Оператив ва норасмий материаллар ўзига хос ва бухгалтерия учётига ёрдамчи характерга эга бўлганлиги учун эксперт-бухгалтер улардан ёрдамчи материал сифатида фойдаланиши мақсадга мувофиқдир.

Оператив ва норасмий ёзувларнинг расмий хужжатлар ва бухгалтерия учёти регистрларига бўлган муносабатига кўра уларни қуйидаги гуруҳларига ажратиш мумкин:

1. Тегишли йўриқномаларда белгиланган, лекин бухгалтерия учётида бевосита қўлланилмайдиган хужжатлар, масалан, касса паттаси (чек) ва ... тасмаси.

2. Мансабдор ва моддий жавобгар шахслар томонидан ихтиёрий равишда тузилувчи хужжатлар. Бундай хужжатлар моддий зарар ўлчамини ёки моддий жавобгар шахслар доирасини аниқлашга асос бўлмаса ҳам, лекин эксперт-бухгалтерга учёт регистрларидаги ёзувлар ва расмий хужжатларга асосан аниқланган фактларни тўла тушунтиришга ёрдам беради (Масалан, камомад аниқланганда моддий жавобгар шахслар тақдим этган тилхатлар).

3. Бухгалтерия учёти маълумотларини тўлдирувчи ва тушунтирувчи ёки мустақил аҳамиятли оператив учёти регистрлари. Оператив учёти регистрига омборларда юритилувчи товар моддий бойликларнинг сонли учёт карточкаси ва қолдиқни қайдномасини мисол келтириш мумкин.

4. Мансабдор ва моддий жавобгар шахсларнинг норасмий ёзувлари. Эксперт текшириш амалиётида хўжалик операцияларда қатнашган шахслар имзо чекилган ва чекмаган норасмий ёзувларни учратиш мумкин.

Агар мазкур ёзувлар (тилхатлар) моддий бойликларни ўзи-

дан чиқарган ва қабул қилган шахслар томонидан имзо чекилган бўлса ҳамда бухгалтерлик учёти маълумотларига мувофиқ келса, унда эксперт текширилган материаллар товар-моддий бойликларнинг камомади мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги тўғрисида қатъиян хулоса беришга етарли деб ҳисоблайди.

Бошқа билим соҳасидаги эксперт-мутахассисларнинг хулосаларини текшириш.

Бошқа билим соҳасидаги мутахассислар хулосаси эксперт-бухгалтер томонидан текширилиб, тааллуқли хулоса учун асос бўлиши мумкин. Бунда албатта мутахассис бухгалтер хулосадаги рақамли маълумотларни тўғри ҳисоблангандигига ишонч ҳосил қилади. Агар рақамли маълумотларда хатога йўл қўйилганлиги аниқланса терговчига (судга) маълум қилинади. Терговчи ўз навбатида қўшимча ёки такрорий экспертиза тайинлайди. Эксперт-бухгалтернинг бошқа билим соҳасидаги хулосаларини текшириш жараёнида уларда қайд этилган дастлабки ва якуний маълумотларини ўзаро маслаҳат ва ўзаро текширишларни қўллаш мақсадга мувофиқдир.

У БОБ. ЭКСПЕРТ=БУХГАЛТАР ХУЛОСАСИ ВА УНИНГ БАҲОЛАНИШИ

5.I. ХУЛОСАНИНГ ТУЗИЛИШИ ВА ТАРКИБИ

Терговчи кўрилаётган иш юзасидан экспертиза тайин қилиб, материалларни экспертга юбориш билан чегараланмасдан, мутахассис билан мунтазам алоқа боғлаб туриши зарур.

Тергов давомида экспертизага оид янги материал ёки маълумотлар топса, уни эксперт ихтиёрига ўтказиши керак. Шунингдек, эксперт ҳам экспертиза ўтказиш давомида унга маълум бўлиб қолган янги фактлар терговчини хабардор қилиши мумкин. Бу ҳолат саволларни эксперт олдига қўйишда муҳим аҳамиятга эга.

Айрим ҳолларда экспертиза текширишида айбланувчининг иштироки ҳам зарур бўлиб қолади. Масалан, суд-бухгалтерия, суд-товаршунослик, техника, автотехника, технология ва шуларга ўхшаш экспертизалар ўтказишда айбланувчининг иштироки керак бўлиб қолади. Эксперт-бухгалтер айбланувчидан ишга доир тушунтириш хатлари олиши ҳам мумкин.

Терговчи экспертиза ўтказишнинг асосий қоида ва методларини яхши билиши керак. Ҳар қандай экспертиза ўтказиш уч боскичдан, яъни тайёргарлик кўриш; текшириш ва хулоса чиқариш боскичларидан иборат бўлади.

Тайёргарлик кўриш босқичида эксперт экспертиза текширишлари олиб бориш учун керакли шарт-шароит яратиши лозим. Унинг ихтиёрига юборилган материаллар билан танишиб, текшириш учун уларни ва яроқлилигини аниқлаш, агар зарур бўлса, терговчидан қўшимча материаллар талаб қилиб олиши, ишдаги материаллар билан танишиб чиқиши мумкин. Текширишнинг характерига қараб керакли аппаратураларни тайёрлаш, махсус адабиётларни кўриб чиқиш ва бунга ўхшаш ҳаракатларни амалга ошириш экспертнинг тайёргарлик кўриш ишларини ташкил қилади.

Суриштириш босқичида экспертиза объектлари устида текшириш ишлари олиб борилади.

Хулоса чиқариш босқичида ўтказилган текширишларнинг натижалари тўпланиб, якун ясалади ва бу якун "эксперт хулосаси" деб номланиб расмийлаштирилади (3- илова).

Эксперт хулосаси аниқ ва тушунарли бўлиши, тузилиши эса изчил, маънодор ва ишонарли бўлиши шарт. Эксперт ўз хулосасида имконияти борича қийин ва мураккаб терминларни ёки чет тилларни ишлатмаслиги керак. Эксперт хулосаси шундай тузилиши керакки, уни ўқиган ҳар бир киши экспертизанинг мазмунини, ўтказилган текширишларнинг услубларини ва қилинган хулосани яхши тушунсин. Эксперт хулосасининг далолатномаси асосан кириш, текшириш ва хулоса қисмларидан ташкил топади.

Агар бухгалтерия экспертизаси алоҳида давлат ташкилотларида олиб борилган бўлса, кириш қисмидан олдин, эксперт-бухгалтернинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари тушунтирилганлиги ҳақида ҳамда экспертизани ўтказиш ёки хулоса беришдан бош тортгани учун жавобгарликка тортилиши ҳақида огоҳлантирилганлиги хужжат текстида берилади.

Эксперт хулосаси ҳақидаги далолатноманинг кириш қисмида бухгалтерия экспертизаси қачон, қайси ерда, ким томонидан ва нимага асосан экспертиза ўтказилганлиги кўрсатилади.

Хулосанинг кириш қисмида юқоридагилардан ташқари, яна жиноят ишининг қисқача ахбороти, эксперт ихтиёрига берилган текшириш объектлари устида тўлиқ маълумот ҳамда эксперт томонидан ҳал қилиниши керак бўлган саволлар кўрсатилади.

Эксперт хулосаси ҳақидаги актни текшириш қисмида текширилган объектларга мукаммал равишда баён қилинади. Эксперт томонидан қўлланилган текшириш усули ва методлари кўрсатилади. Текширилувчи ва текширувчи нусхалардаги айнанлик белгиларини таққос-

нинг натижалари ва уларнинг ўхшашлиги ёки бир-биридан фарқ қилганлиги кўрсатилади.

Текширув натижалари далолатноманинг хулоса қисмида якунланади ва унда экспертиза олдига қўйилган саволларга жавоб берилади.

Айрим сабабларга кўра текширилаётган объектнинг сифатсизлиги ёки ундаги ўхшаш белгиларнинг камлиги ёки тамоман йўқлиги, таққослаб кўрилувчи материал ва нусхаларнинг камлиги ёки яроқсизлиги, текширишнинг асосий объектида вақт ўтиши билан сон ва сифат ўзгаришлари юз берганлиги каби бир қатор ҳолатларни хулосада кўрсатиш мумкин.

Суд ва тергов ишларида экспертнинг тажрибасизлиги ва унинг текшириш услублари илмий бўлмаганлиги учун эксперт олдига қўйилган саволларга аниқ жавоб бермаслиги каби ҳолатлар учраб туради.

Эксперт хулосасига илова қилинадиган расм-жадвалларни солиштириб ва эксперт тузган далолатномаларни синчиклаб ўрганиб чиқиш зарур. Бундай таҳлил эксперт хулосаси устида тўғри мулоҳаза юритишга ёрдам беради.

2. ЭКСПЕРТ-БУХГАЛТЕР ХУЛОСАСИНИ ТЕРГОВ ОРГАНЛАРИ ВА СУД ТОМОНИДАН БАҲОЛАНИШИ

Экспертнинг берган хулосаси терговда кўрилаётган иш бўйича далил ҳисобланади. Экспертнинг берган эхтимоллик, яъни тахминий хулосаси далил манбаи бўла олмаса ҳам ишдаги бошқа далиллар асосида тергов олиб борилаётганда фойдаланиш мумкин.

Тажрибаларга кўра эксперт-бухгалтернинг хулосаси давлат ва ижтимоий мулкни ўзлаштириш, хўжалик ва мансабдор шахслар хиёнатларига далилий манба бўлиб ҳисобланади.

Экспертнинг хулосасидаги ҳақиқий маълумотлар ҳар қандай бошқа далиллар сингари суд, прокурор, терговчи ва суриштирувчи орган томонидан баҳоланиши зарур.

Экспертнинг хулосаси суд, терговчи, суриштирувчи ёки прокурор учун мажбурий далил эмас. Экспертнинг фикри билан келишмаслиги ҳам мумкин. Бундай ҳолларда қонунга мувофиқ эксперт фикри билан келишмасликка олиб келган сабабларни асосли равишда бирма-бир кўрсатиб бериш шарт. Чунки экспертнинг хулосасидаги маълумотлар фан, техника, санъат ёки бирор мутахассисликнинг замонадаги илмий-назарий манбалар асосида берилган бўлади.

Эксперт-бухгалтернинг хулосаси қуйидагича баҳоланади:

Биринчидан, экспертнинг хулосаси ишдаги тўпланган бошқа далиллар билан таққослаб кўриш йўли баҳоланади. Агар эксперт хулосаси билан ишдаги материаллар ўртасида қарама-қаршиликлар бўлса, эксперт хулосасини ёки ишдаги материалларни нотўғри деб ҳисоблашга олиб келади;

Иккинчидан, эксперт хулосаси ўтказилган текширишнинг тўғрилиги нуқтаи назаридан баҳоланади, яъни экспертнинг хулоса фикри илмий жиҳатдан қанчалик асосли эканлиги текширилади;

Учинчидан, текшириш объектларининг ҳақиқийлиги текширилиб кўрилади, яъни текшириш объектлари алмаштирилмаганлиги ёки уларда нотўғри хулосага олиб келувчи бирор ўзгариш рўй берган ёки берилмаганлиги аниқланади.

Терговчи экспертнинг хулоса далолатномасини жуда билан бошдан то охиригача ўқиб, ўрганиб чиқиши шарт.

Эксперт-бухгалтер хулосасининг кириш қисми билан танишиб чиқишда терговчи қуйидагиларга эътибор бериши керак;

Экспертизани ким ўтказган, терговчи ўзи белгилаган экспертми ёки бошқами, етарли даражада билими ва иш тажрибаси борми, эксперт хулоса беришдан бош тортиш, бўйин товлаш ҳам[illegible]ила туриб ёлғон ёки нотўғри хулоса бериш учун жавобгарли[illegible] тортилиши ҳақида огоҳлантирилганлиги, экспертизага юборилг[illegible]арча материаллар[illegible]нг ишлатилганлиги, қарорда берилган барча саволлар хулосад[illegible]ифодасини топганлигини текшириб чиқиш зарур.

Экспер[illegible]лосасидаги текшириш қисмини ўрганиб чиқишга алоҳида эътибор бериш лозим. Бундан мақсад экспертизага юборилган объектлар етарли миқдордами, текшириш методлари тўғри ва тўла қўлланганлиги берилган эксперт хулосаси асосланлиги хулоса билан текшириш қисмидаги мазмун ўртасида қарама-қаршилик йўқлиги, эксперт ўз вазифа доирасидан чиқиб кетмаганлиги каби масалалар аниқлаб олинади.

Терговчи хулоса далолатномасининг кириш ва текшириш қисмини хулоса қисми билан солиштириб кўриб, эксперт барча саволларга тўлиқ жавоб берганми, жавоблар тўла ва ишончлими, хулосадаги жавоблар аниқ ва қатъийми ёки ёки тахминий жавоблар эканини аниқлаши лозим. Терговчи хулоса билан танишиб чиққач, агар зарурият туғилса, экспертиза юзасидан ўз изоҳларини баён қилиш учун экспертга имконият бериши, айбланувчига эса қўшимча саволлар бериши ва ҳужжатлар тақдим этиши учун, қўшимча ёки

такрорий экспертиза ўтказишни илтимос қилиши учун имконият яратиб бериши шартдир.

Иш материаллари, эксперт-бухгалтернинг хулосасини текшириб чиқиб, суд ўз мажлисида қуйидагича баҳолаши мумкин:

- суд-бухгалтерия ўтказилишини ва эксперт-бухгалтер хулосасини тўғри деб баҳолайди. Бундай ҳолларда эксперт-бухгалтер хулосаси жиноий ишни суд мажлисида кўриб чиқишга тўсқинлик қилмайди;

- суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланиши ва ўтказилишида расмиятчилик нуқтаи назаридан камчилик аниқланиб, лекин бу асосий эмас, деб ҳисобланиб ишни судда эшитишга қабул қилинади ҳамда суд мажлисида экспертизадаги эҳтимовчиликлар тикланади;

- суд-бухгалтерия экспертизаси тайинлаш ва ўтказиш тартибига риоя қилмаслик ҳоллари аниқланса (масалан, экспертнинг махсус билимлари доирасидан ташқари саволлар қўйилса ёки айбланувчи ҳуқуқлари бузилса), йўл қўйилган хато ва камчиликларни бартараф этиш учун ишни қўшимча тергов ўтказишга тақдим этилади;

- суд-бухгалтерия экспертизаси тайинлашда ва ўтказишда қонун бузилмаганлиги аниқланиб, лекин эксперт хулосаси қўйилган саволларга аниқ жавоб бермаса ёки жавоб тўла бўлмаган ҳолларда ҳам қўшимча экспертиза ўтказиш тайинланади.

Айбланувчининг қонунда кўрсатилган ҳуқуқларининг тўла ва тўғри амалга оширилиши экспертиза натижаларининг - хулосаларнинг объектив ва асосли бўлиши учун гаровдир.

II БЎЛИМ. МАТЛУБОТ КООПЕРАЦИЯСИ КОРХОНАЛАРИ ФАОЛИЯТИГА ДОИР ОПЕРАЦИЯЛАРНИ ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ АСОСЛАРИ

6.1. САВДО КОРХОНАЛАРИДА МАБЛАҒЛАРНИНГ ТАЛОН-ТАРОЖ ҚИЛИНИШИ ВА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИДА УЛАРНИ НИҚОБЛАШ УСЛУБЛАРИ

Савдо корхоналарида содир бўлувчи жиноий ишларни муваффақиятли текшириш учун эксперт-бухгалтер тергов ва суд амалиётига маълум бўлган товар ва пул бойликларининг ўғирланиши ва бухгалтерия ҳисобида ниқобланиш услубларини яхши билиши керак.

Шу билан бир қаторда жиноий ишнинг аниқ вазиятларини ҳисобга олиш эксперт-бухгалтерга текширишнинг ишончли ва кам харажат билан самарали натижаларга эришиш имкониятини беради.

Жиноий ишларнинг алоҳида гуруҳдаги тергов қилиш методларини ишлаб чиқишда умумий методик принцип – жиноят содир этиш методидан уни очиш методига қараб амалга оширилади. Бундай ёндошиш текшириш қидирув жараёнида ҳам, суд-экспертизаси ўтказишда ҳам, шунингдек жамоа мулкини ўғирлашдаги ишларда ҳам фойдаланилади. Суд-бухгалтерия экспертизасида бу метод қуйидагича: бухгалтерия ҳисобида ноқонуний операцияларни содир қилиш ва уларни ниқоблаш услубларидан уларни очиш методларига қараб борилади.

Савдода энг кўп учровчи талон-торож ва ўғирлик усуллари қуйидагилардан иборат: товар етказиб берувчилардан ёки матлубот жамияти ичидаги тармоқлардан олинган бойликларни қисман кирим қилиш ёки тўла кирим қилмаслик; корхонадан харидорларга жўнатилмаган товарларга чиқим ҳужжат тузиш; товарларнинг табиий камайиши ва нобудгарчилигини ҳисоботда ошириб кўрсатиш; инвентаризация натижаларини чиқариш олдидан ҳисобдаги бойликлар қолдиғини камайтириб кўрсатиш; савдо пулидан ноқонуний операцияларни амалга ошириш; инвентаризация рўйхатига мавжуд бўлмаган товарларни ёки кирим қилинмаган товарларни қўшиш; товарларни чиқаришда, чиқим ҳужжатларида, инвентаризация қайдномаларида нақд пулсиз ҳисоб-китобларда баҳоларнинг ошириб кўрсатилиши; товарларни насияга сотишда қонуний бўлмаган операцияларнинг содир бўлиши; восситачи дўконларда қишлоқ хўжалик маҳсулотларини қабул қилиш ва сотишда қонунга хилоф операцияларни амалга ошириш.

Бирламчи ҳужжатларда ва ҳисоб регистрида қандайдир ўзга-

рисиз, қалбакичиликсиз ўғирлик содир этилса, унда эксперт-бухгалтер тегишли ҳужжатларни текшириш орқали камомад миқдорини, унинг содир қилинган вақтини аниқлайди. Кўпчилик камомадларни суд-бухгалтерия экспертизаси ёрдамисиз аниқлаш қийин, бинобарин ўғирлик ишониб топширилган бойликларнинг ҳақиқатда камайишига олиб келади. Жиноятчиларнинг ҳаракати аввало турли усуллар билан камомадни яширишга қаратилади. Бойликларнинг ҳаракати билан боғлиқ операциялар эса кўпчилик ҳолларда камомадни ёпиш мақсадида бирламчи ҳужжатларда қалбаки операцияларни акс эттирилади, ҳисоб регистрларида нотўғри ёзувлар юритилади. Ушбу мавзуда қалбаки ҳужжатлар билан боғлиқ бўлган саволлар кўриб чиқилади ва улар суд-бухгалтерия экспертизаси ёрдамида аниқланиши мумкин. Товар етказиб берувчилардан ёки ўз системасидаги савдо корхоналаридан келиб тушган, лекин, моддий жавобгар шахс ўзининг товар ёки товар-пул ҳисоботида кирим қилмаган бойликлар билан боғлиқ бўлган масалалар бунга мисол бўлади.

Олинган товарларни акс эттирувчи кирим ҳужжатлари (счёт-фактура, накладнойлар ва б.) ни эса яширадилар, йўқотадилар ёки бошқаси билан алмаштирадилар. Ташиб келтирилган, лекин кирим қилинмаган товарлар тезда ўғирланади, ёки мавжуд камомадни ёпишга жалб қилинади, ёки келгуси ўғирлик учун резерв сифатида фойдаланилади. Хусусан, кирим қилинмаган товарлар қиймати ҳисобига ўғирлик содир қилувчилар қиймат ҳисобидан фойдаланиб, савдо пулининг бир қисмини ўзларига оладилар, товарларни эса шу корхонадан сотадилар.

Бу усуллар билан содир бўлган ўғирликлар шериксиз амалга оширилишига қарамасдан узоқ вақт аниқлаб бўлмайди. Кирим қилинмаган товар бойликларини товар етказиб берувчилар билан ўзаро алоқаларини текшириш орқали аниқлаш мумкин. Амалиётда ҳисоб-китоб ишларининг ўз ҳолига ташлаб қўйилганлиги ва назоратнинг йўқлигидан узоқ вақт давомида товар қийматини тўламайдилар. Масалан, матлубот жамияти омбор мудири С. ноҳия савдо базасидан иккита счёт-фактура билан тушган товарларни ўзининг ҳисоботида кирим қилмаган. Бухгалтерия ҳисобидаги назоратсизликдан фойдаланган С. 3 йил мобайнида ўз вазифасида қолиб, келтирилган зарар миқдорини ошириб борди.

Айрим вақтларда моддий жавобгар шахс ўғирлик қилиш ёки уни беркитиш мақсадида савдо корхонасига келиб тушган товарларнинг бир қисмини кирим қилмайди, счёт-фактура ёки накладнойлар-

да эса келиб тушган товарларнинг сони ёки қиймати камайтириб кўрсатилади. Бошқа ҳолларда бўлса бирламчи ҳужжатлар йўқотилади, унинг ўрнига эса келган товарларнинг сонини, навини ва нархини камайтириб кўрсатилган ҳужжатларни товар-пул ҳисоботига киритиб топширадилар. Суд-бухгалтерия экспертизасида кирим қилинмаган товарлар бўйича ўғрилик қилишнинг бошқача усуллари ҳам учраб туради. Масалан, магазин мудири А. ўзининг товар-пул ҳисоботида мунтазам равишда товарларнинг келишини узоқ ноҳияларга товарларни етказиш билан боғлиқ транспорт харажатларини қоплаш учун берилган савдо устамаси ҳисобига камайтириб кўрсатган. Бухгалтерия томонидан назорат йўқлигидан фойдаланиб, у беш йил давомида ноҳия матлубот жамияти омборидан олинган товарларни тўла кирим қилмаган. Айрим ҳолларда эса мавжуд ўғирликни вақтинча ёпиш мақсадида моддий жавобгар шахс товарларни кирим қилмайди, яъни инвентаризациядан олдин келиб тушган товарлар инвентаризация тамом бўлгандан кейин кирим қилинади. Натижада ҳисобдаги товарлар қолдиғи камайтириб кўрсатилади, камомад эса аниқланмай қолади.

Товарсиз операциялар. Бундай операцияларни амалга ошириш учун моддий жавобгар шахс жиноий алоқага қўл уради ва шартнома асосида товарларни бир ташкилотдан бошқасига ташлаш тўғрисидаги ёлғон накладной тузади. Бу ҳужжат асосида ҳисоботда бўлмаган товар харажатларини акс эттиради. Товарсиз накладной инвентаризация ўтказишдан олдин ёки инвентаризация ўтказилаётган пайтда тузилади, шунинг учун конкрет моддий жавобгар шахс ҳисобидаги товар қолдиғи қонунсиз равишда камаяди, йўл қўйилган камомад эса инвентаризация ўтказиш натижасида ҳам айрим ҳолларда аниқланмайди. Қишлоқ матлубот жамияти омбор мудири М. мавжуд камомадни беркитиш мақсадида инвентаризация охирида шу матлубот жамияти озиқ-овқат магазинига товар жўнатганлиги тўғрисидаги товарсиз счёт-фактурани тузган. Ярим йилдан кейин озиқ-овқат магазини сотувчиси камомадни тўлашдан қўрқиб, навбатдаги инвентаризациядан олдин навбатчи магазинга товар чиқарганлиги тўғрисида ёлғон счёт-факутара тўлдирган ва шу пайтда умумий овқатланиш корхонасида ишлаётган М. уни чиқим қилган. Ўғирликни юқоридаги усулда беркитган жиноятчилар товарсиз ҳужжатлар очилмайди деб ҳисоблаганлар. Бироқ камомад бир моддий жавобгар шахсдан бошқасига уч марта оширилганлигига қарамасдан, дастлабки текшириш натижасида аниқланмаган ва гуноҳкорлар қонун асосида жавобгарликка тортилмаган.

Ушбу турдаги жиноятлар чакана савдо тармоқларини бир вақтнинг ўзида инвентаризация қилишда аниқланади. У системадаги савдо корхоналаридаги бўлимларнинг охирги ҳақиқий қолдиғини бир вақтда текшириш - бу ҳужжатсиз товарлар ёки пул маблағларини, инвентаризация ўтказиш даврида бир-бирлардан "қарз олувчи" моддий жавобгар шахсларни аниқлашнинг самарали воситасидир.

Товарлар табиий камайишини ҳисобдан нотўғри чиқариш эвазига маблағларни ўғирлаш ҳақиқий ва норматив табиий камайиш орасидаги фарқдан фойдаланиш йўли орқали амалга оширилади. Одатда моддий жавобгар шахс навбатдаги инвентаризациядан олдин нормадаги табиий камайишга алоҳида ҳисоб-китоб тузиб текшириб кўради. Инвентаризация натижаларини аниқлаганда бу сумма камомадни қоплашга қаратилишини билган ҳолда, улар савдо тушумидан тегишли пулни чиқариб оладилар. Бу усул билан содир бўлган ўғирликни ҳужжатларни эксперт текшириш йўли билан аниқлаш мумкин эмас, у зарурат туғилганда қидирув йўли билан аниқланади. Амалиётда шундай ўғирликлар учрайдики, улар табиий камайиш нормасини ошириш, аниқланиши лозим бўлган товарлар табиий камайиш ҳажмини ошириб кўрсатиш, табиий камайиш аниқланмайдиган товарларни кўрсатишдир. Ноқонуний операциялар ҳужжатлардаги маълумотларни эксперт таҳлил қилиш йўли билан аниқланади.

Ҳисобдаги товарлар қолдиғини камайтириб кўрсатиш мақсадида чиқим ҳужжатларини ўзгартириш - ўғирликни яшириш мақсадида накладнойлар йўқотилиб ўрнига товарлар қийматини ва сонини ошириб кўрсатувчи сохта ҳужжат тузилади. Ҳақиқий чиқарилган товар билан сохта ҳужжатдаги товарлар қиймати орасидаги фарқ ўзлаштиради ёки дастлабки ўғирлик натижасидаги камомад тўланади. Ҳужжатларни йўқотмасдан туриб, унга товарнинг сони, номи, қиймати тўғрисидаги керакли ўзгаришлар ва қўшимчаларни киритадилар. Бундай алдовлар криминалистика экспертизаси (қўшиб ёзиш, ўғирлаш, ўзгартириш ва шу кабилар) ёрдамида аниқланади, бироқ кўпчилик ҳолларда эса ҳужжатларда акс эттирилган операцияларни таҳлил қилиш йўли орқали бухгалтер-эксперт томонидан аниқланади.

Айрим ҳолларда моддий жавобгар шахс ўзининг товар-пул ҳисоботида бир марта чиқим бўлган товар операцияларининг ўзини икки марта кўрсатади. Шу мақсадда қалбаки ҳужжатларни ўз таркибига олувчи сохта накладной тузилади ёки турли хил йўллар билан учинчи нусха накладнойни ёки архив ҳужжатларини олиш учун фойдаланади. Бир харажатнинг ўзини 2 марта акс эттиргач, уни

беркитиш учун накладной рақами ва санаси ўзгартирилган.

Пул маблағларидан ноқонуний операциялар товар-моддий бойлик-ларига нисбатан бир қанча кўп содир этилади. Бунинг сабаби савдо фаолиятининг ўзига хос хусусияти билан ҳамда товар ва уни сотиш-дан келиб тушадиган пулнинг (савдо тушуми) бир моддий жавобгар шахс ҳисобида бўлишидир. Шунинг учун товар-моддий бойликлардан турли ҳаракатлар ҳисобига оборотдаги пулдан олинганлигини бер[illegible]тади, лекин уларнинг ҳаммаси оқибатда камомадни келтириб чиқа-ради. Амалиётдан маълумки, ўғирликни яшириш мақсадида савдо ту-шумига тузилган ҳужжатлар ҳисоб ходимлари ва моддий жавобгар шахс-лар ҳамкорлигида сохталаштирилади. Бундай ишларга қуйидаги ми-солни келтириш мумкин: гастроном мудири А. катта ҳисобчи [illegible] би-лан ҳамкорликда савдо тушумини ўзлаштириш билан шуғулланиш[illegible]-ганлар. Ўз жиноятларини яшириш учун улар катта ҳисобчи Р. ту[illegible]-ган сохта тушум квитанцияларини ҳисоботга қўшганлар. Тузилган 2 та квитанцияга қалбакичилик йўли билан сохта мухр ва кассир-нинг имзоси қўйилган. Ўзлаштирилган сумма аввало товар оборо[illegible] бўйича махсус ссуда счётининг аналитик ҳисобига, кейин эса "[illegible]-даги пул маблағлари" счётининг дебетига ёзилган. Бош китобга кўчиришда эса ушбу сумма муомала харажатлари ва савдо чегирма[illegible] ҳисобига чиқим қилинган.

Айрим раҳбарлар сотувчилардан савдо тушумини қабул қилиш ва касса операцияларини юритишни ҳисоб ходимларига ёки моддий жавобгар бўлмаган шахсга топширади. Бундай вазиятлар ўғрилик учун қулай шароит яратади. Жумладан, райПО савдо бирлашмаси ҳисобчиси У., сотувчилардан товар-пул ҳисоботлари ва кассага топшириш учун савдо пулини қабул қила туриб, олинган пулни ўз-лаштириш билан шуғулланган. Бунинг учун касса кирим операцияла-рига эркин формада реестр деб аталувчи тилхат расмийлаштирилган.

Кассага пулни қабул қилиш тартибидаги номувофиқлик узоқ вақт давомида содир қилинган жиноятни беркитишга имкониятярат-ган. Бунинг учун мудир У. сотувчиларнинг товар-пул ҳисоботлари-даги тушум суммасини камайтириш билан бир вақтда товарлар қол-диғини ошириб келган.

Савдо тушумидан ўғирланган пуллар инкассация ҳужжатл[illegible] сохталик киритиш билан беркитилади. Масалан хўжалик ҳисоб[illegible] чакана-савдо бирлашмаси катта бухгалтери С. ва унинг ўринбосар[illegible] Я. бир йил давомида савдо тушумидан ўғирлаш билан шуғулланган-лар. Ўғирланган пулнинг бир қисми пулни қабул қилишда инкасса-

тор томонидан ёзилган узатув қайдномасининг учинчи нусхасига ўзгартириш киритиш билан яширилган. Инкассатор тузган қайднома нусхасидаги ўчириш, ўзгартириш ва қўшиб ёзиш ёрдамида ҳақиқий топширилган савдо тушумига нисбатан катта ўлчамдаги тушумни кўрсатганлар. Қалбаки ҳужжатлар асосида кейин бирлашма касса ҳисоботи ва учёти регистрлари бўйича қонунсиз равишда пул чиқим қилинган. Ўғриланган пулнинг қолган қисми савдо тушуми сифатида чиқим ордери бўйича Банк кассасига топширилган ва чиқим қилинган, лекин унда инкассаторнинг узатув қайдномаси бўлмаган, чиқим ордерлари ва касса ҳисоботида турли ташкилотлардан савдо ташкилоти жорий счётига келиб тушган пул маблағларига тенг ўлчамда пул кўрсатилган, бу эса содир қилинган операцияларнинг тўғрилигига таассурот туғдиради ва унчалик чуқур бўлмаган текширишларда анча вақтгача ўғирлик очилмай қолган.

Савдо ташкилотларида товарларни аҳолига насияга сотиш операциялари билан боғлиқ суиистеъмолни яшириш ҳоллари учрайди. Насия бўйича ҳисоб-китоблар Давлат банки томонидан тавсия қилинган махсус низом қоидаларида кўзда тутилган. Насияга олинган товарлар учун навбатдаги тўлов ишлаб чиқариш устамаси ўлчамида корхона ҳисоб-китоб счётидан (иш ҳақи тўлаш учун маблағ олинган кунда) тўланади. Насия операцияларини расмийлаштирувчи ва улар бўйича ҳисоб-китоб олиб борувчи савдо ходимлари баъзан сотилган товарлар қийматини яшириб, топшириқ мажбуриятномани олдиндан келишилган шахс номига расмийлаштирадилар, кейин эса бу суммани магазин кассасига (пенсионерлардан) ёки корхона ҳисоб-китоб счётига (ишчилардан) келиб тушган пул маблағларидан қоплайдилар. Айрим ҳолларда насияга олинган товарлар қиймати ўзининг корхонаси пул маблағлари ҳисобидан тўлаганлар. Универмаг бухгалтери Б. ўзи ва бошқа ишчилар насияга олган товарларга иш ҳақидан ушлаб қолмасдан тўлов талабномаси бўйича нақд пулсиз ҳисоб-китоб билан тўланган насияни иш ҳақидан ушланмай тўланган пулни яшириш учун бухгалтерия ҳужжатлари орасидан топшириқ мажбуриятнома чиқариб олинган, пул кўчириш тўғрисидаги тўлов талабномаси эса қайта тузилган. Бухгалтер қалбакичилик билан банк штампини, тўлов тури ва олувчи ташкилот номини ўзгартирган (масалан, "универмагга насияга олинган товарлар учун" мавзу ўрнига босмахонага бланкалар учун", "хизматлар учун автобазага" деб кўрсатилган ва шу каби лар). Тўлов талабномаларининг бундай ўзгартирилиши насия тўловига ажратилган пулни балансининг турли счётларига

- ҳисоб ёзувларида бойликлар ҳаракатининг одатдаги тартибдан четлаган ҳолда акс эттирилиши.

Текширилувчи объектлар доирасига кўра, ҳисоб маълумотларининг текшириш усулларини қуйидаги уч турга ажратиш мақсадга мувофиқдир: алоҳида ҳужжатни текшириш услублари, айнан ёки ўзаро боғлиқ операцияларни акс эттирувчи бир неча ҳужжатларни текшириш услублари ҳамда бир турдаги бойликларнинг ҳаракатини акс эттирувчи ҳужжатларни текшириш услублари.

АЛОҲИДА ҲИСОБ ҲУЖЖАТЛАРИНИ ТЕКШИРИШ УСУЛЛАРИ

Жиноий ҳийлагарлик натижасида ҳужжатларнинг мазмунида унинг айрим реквизитлари ўртасидаги зиддиятлар содир бўлганда бухгалтерия экспертизасида алоҳида ҳисоб ҳужжатларини текшириш усулларини қўллаш ижобий натижаларини беради. Текширишнинг ушбу гуруҳларига тааллуқли услубларга: ҳужжатларнинг шакли бўйича: арифметик ва норматив текшириш киради.

Ҳужжатлар формаси бўйича текширилганда аввало улардаги барча зарур реквизитларнинг мавжудлиги кўриб чиқилади. Агар расмиятчилик талабларига жавоб бермаган ҳужжатлар аниқланса, яъни ҳужжат тузилган сана, ҳужжатга алоқадор шахсларнинг имзоси ва бошқалар бўлмаса, унда текширувчи нотўғри тузилган ҳамма ҳужжатларни қайтадан кўриб чиқади. Текширишда ҳужжатлардаги ёзувларнинг ўчирилганлигига изоҳ берилмаган тузатишлар топилса, текшириш материаллари криминалистик экспертизасини тайинлаш учун терговчига ёки судга берилади.

Текширилаётган ҳужжатларда кузатиш ва ёзувларнинг ўчириб ташлаш ҳоллари топилмаса эксперт-бухгалтер ҳужжатларнинг турли реквизитларини ёки гумон қилинган ҳужжатлар билан бошқа ҳужжатлардаги худди шундай реквизитларни ўзаро солиштириб чиқади. (Масалан, бир шахснинг турли тўлов қайдномаларидаги имзоси ...) Бундай текширишда операция мазмуни эмас, балки айрим ҳужжатларнинг ташқи кўриниши расмийлаштирилиши солиштирилади.

Ҳужжатнинг тўғри ва тўла расмийлаштирилганлиги тўғрисидаги масалага пировард жавоб олиш учун эксперт-бухгалтер ҳужжат реквизитларидаги бузилишлар уни тузувчиларнинг парвосизлиги оқибатида бўлиши мумкинлигини эътиборга олган ҳолда ҳужжатни бошқа услублар билан ҳам текшириб чиқади.

Арифметик текширишда ҳужжатлардаги якуний рақам кўрсат-

Баъзан баҳоси пасайтирилган товарлар аввалги қийматида ёзиб берилган. Шу йўл билан А. вилоятининг бир матлубот жамияти омбор мудири ҳисоботида товарларни топширишда 16786 сўм камомад беркитилган. Бошқа вилоят универмаги маданий товарлар бўлими сотувчилари савдо базаси ишчилари билан жиноий равишда келишиб вақтинча тузилган накладной бўйича баъзи товарларни қайта баҳолаш пайтида олиб келганлар. Баҳолар пасайгач умумий суммани қонунсиз равишда ўзларининг ҳисоботидан чиқим қилганлар, товарларни эса базага қайтариб берганлар.

Савдо корхоналарида талон-торож ва ўғриликни беркитиш турли қалбаки ҳужжатлар ёрдамида амалга оширилади, бундай жиноий фаолиятни очиб ташлаш мақсадида бошқа услублардан ҳам, масалан, савдо корхоналарида уларни очиш учун қидирув ишлари (текшириш, иқтисодий таҳлил, тажриба ва бошқалар) билан бир қаторда бойликлар ҳаракатини акс эттирувчи ҳужжатларни эксперт текшириш ҳам алоҳида аҳамиятга эга.

6.2. ҲУЖЖАТЛАР ВА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ЁЗУВЛАРИНИНГ ТЕКШИРИЛИШИ

Бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги махсус билимлар ёрдамида иқтисодий жиноятларни исботлашда ҳужжатларни текширишнинг умумий методикасига тааллуқли бўлган қатор махсус услублар қўлланилади.

Ушбу услубларнинг кўпчилиги суд-тергов органлари талабларига кўра ўтказилувчи тафтишда ва бухгалтерия экспертизасида ҳам муваффақиятли фойдаланилади. Тергов ва суд ходимлари тафтишчи ва эксперт-бухгалтер билан ўзаро муносабатларини ўрнатиш ва иш олиб бориш мақсадида бухгалтерия ҳужжатлари ҳамда ёзувларининг текшириш усуллари билан яқиндан танишишлари керак. Тафтиш ёки бухгалтерия экспертизасини ўтказишда қўлланувчи ҳисоб маълумотларини текшириш усуллари мансабдор шахсларнинг суиистеъмол ва ўғриликларини амалга оширишда ҳисоб маълумотларидан фойдаланилган ҳолда уларни ниқоблаш, беркитиш услубларига ҳам боғлиқ бўлади. Ниқобланган суиистеъмол ва ўғриликлар ҳисоб маълумотларида асосан қуйидагича кўринишларда намоён бўлади:

- алоҳида ҳужжат мазмунидаги зиддият;
- ўзаро боғланишдаги бир неча ҳужжатлар мазмунидаги зиддият;

қабул қилинганда қўлланилади.

Мазкур услуб ёрдамида ҳақиқатда содир бўлган операциялар, ҳужжатлар ва ҳисоб регистрларида акс эттирилмаслик фактлари аниқланади. Муқобил текширишнинг яна бир турига айнан хўжалик операцияларини акс эттирувчи турли икки ташкилотнинг ҳисоб ёзувларини солиштириш усули киради. Аксарият бухгалтерия ҳужжатлари икки ва ундан кўп сондаги нусхада расмийлаштирилганлиги сабабли, улардаги ёзувларни муқобил текшириш усулини қўллаш ўз самарасини беради. Ҳужжатларнинг турли нусхалари ўзаро солиштирилганда тафовут топилса хиёнат содир бўлганлигини билдиради.

Умумий овқатланиш корхоналарининг омбор мудири мол етказиб берувчи ташкилот штампи қўйилган накладной бланкаларидан фойдаланган ҳолда маҳсулотни ўғирлаш мақсадида уларнинг эҳтиёт қисмини ташкил қилган. Ҳисобот тузишда эса омбор мудири асл нусхадаги накладнойларни қалбаки накладнойларга алмаштирилиб уларнинг номери, санаси ва якун суммаларида тафовут бўлмаганлиги (лекин кирим қилинган маҳсулот миқдорида тафовут мавжуд бўлганлиги) сабабли мол етказиб берувчи ташкилот билан умумий овқатланиш корхоналари ўртасидаги ҳисоб-китобларни солиштириш ижобий натижа бермаган. Шунингдек, айрим ҳужжатларни текшириш методини қўллаш билан ҳам ушбу суиистеъмолни аниқлаш мумкин эмас. Умумий овқатланиш корхонаси омборига мол етказиб берувчилардан келиб тушган маълумотлар накладнойнинг бир неча нусхаларидаги номерлари, саналар ва суммаларни ўзаро солиштириш йўли билан маҳсулот номлари ва нархларидаги тафовут аниқланади. Масалан, омбордаги маҳсулотнинг резерви уларни қабул қилишдаги нархларни ошириш ҳисобидан амалга оширилганлиги текширишдан маълум бўлди.

Ўзаро текшириш методининг моҳияти бевосита ёки билвосита акс эттирувчи турли ҳужжатлар ва ҳисоб ёзувлари мазмунини таққослашдан иборат. Бу метод хусусан ҳисобнинг бир неча турларидаги - бухгалтерия, статистика ва оператив ҳисоб маълумотларини ўзаро текширишда қўлланилиши мумкин. Ўзаро текшириш методининг суд бухгалтерия экспертизасида қўлланилаётган услублари қуйидагилардир:

I. Товар-моддий бойликлари ва пул маблағларининг ҳаракатини бевосита акс эттирувчи кирим-чиқим ҳужжатларини ушбу операцияларни акс эттирувчи бошқа ҳужжат маълумотлари билан таққослаш.

Бу услуб маълум операцияларни амалга оширишда суиистеъ-

...кичларнинг тўғри ҳисобланганлиги аниқланади. Масалан, счёт-фактуранинг ҳар бир қаторида товарлар сони, уларнинг чакана баҳоларига кўпайтирилганлиги ҳамда шу фактура устунида кўрсатилган ...ма товарларнинг чакана баҳолардаги суммаси, савдо [illegible], ...лов суммаси текширилади.

Содир бўлган операцияларни [illegible], [illegible]ларига, йўриқномаларига мувофиқ келиш[illegible] текширилганда тўғри [illegible] тўла расмийлаштирилган, лекин [illegible] қонунга хилоф, нуқсо[illegible] ҳужжатлар топилади.

Агар текшириш натиж[illegible] [illegible]бдор [illegible] [illegible] [illegible]ким касса ордерида кўрсатил[illegible] суммадан [illegible] товар [illegible] [illegible] қилинганлиги аниқланса тафтишчи тааллу[illegible] [illegible]ларнинг [illegible] [illegible]ини далолатномада қайд этади. Баъзан мазму[illegible] қонунга [illegible] ҳужжатларни текширишда уларнинг [illegible] аниклиги ҳам маълум [illegible].

Айрим ҳужжатларни[illegible] [illegible]рида зиддиятлар бўлмаг[illegible] ...олда айнан ёки тур[illegible] [illegible] [illegible] [illegible]тланишдаги операциялар[illegible] ...ос эттирувчи бир неча [illegible] [illegible] текшириш услублари қўл[illegible]лади. Шунингдек, бир ёки [illegible] [illegible] ўзаро боғлиқ операцияларга тааллуқли хўжалик жараёни[illegible] [illegible] [illegible]тирувчи ҳужжатларни [illegible]ришда [illegible] ҳужжа[illegible]лари [illegible] [illegible]ларни [illegible] мум[illegible] [illegible]лади. [illegible] мос [illegible] [illegible] учун муқобил [illegible] ва ўзаро боғланиш[illegible] [illegible] [illegible] қўлланилади.

Муқобил текшириш методида ҳужжатнинг турли ну[illegible]лари ўзаро солиштириб чиқилади. Тааллуқли ҳужжатларнинг бош[illegible] нусхалари турли корхоналардан келтирилиши мумкин. Бундай сол[illegible]ришдан мақсад - текширилган ҳужжатларнинг ҳамма нусхаларидаги кўрсаткичларнинг бир-бирига мос келишини аниқлашдан иборатдир.

Тергов ишларида учраб турувчи ишларни эксперт текширишда, масалан, агар кассир ёки бошқа мансабдор шахс айрим шахслардан пул қабул қила туриб уларга тақдим қилувчи касса кирим ордерида олинган пул суммасини тўғри ёзиб шу ордер корешогига эса олингандан кам сумма кўрсатилган бўлса, юқорида қайд қилинган ҳужжатларнинг турли нусхаларини ўзаро солиштириш услуби қўлланилади.

Моддий бойликларни ўғрилашнинг худди шу услуби (масалан, қалбаки накладной билан товар-моддий бойликлар келтирилса) ...ижрочилар томонидан накладнойнинг асл нусхасидаги сана, рақами якун бўлмаслан сақланиб қолган реквизит қалбаки ҳужжатга алмаштириб, лекин моддий бойликлар суммаси камайтириб

қабул қилинганда қўлланилади.

Мазкур услуб ёрдамида ҳақиқатда содир бўлган операциялар, ҳужжатлар ва ҳисоб регистрларида акс эттирилмаслик фактлари аниқланади. Муқобил текширишнинг яна бир турига айнан хўжалик операцияларини акс эттирувчи турли икки ташкилотнинг ҳисоб ёзувларини солиштириш усули киради. Аксарият бухгалтерия ҳужжатлари икки ва ундан кўп сондаги нусхада расмийлаштирилганлиги сабабли улардаги ёзувларни муқобил текшириш усулини қўллаш ўз самарасини беради. Ҳужжатларнинг турли нусхалари ўзаро солиштирилганда тафовут топилса хиёнат содир бўлганлигини билдиради.

Умумий овқатланиш корхоналарининг омбор мудири мол етказиб берувчи ташкилот штампи қўйилган накладной бланкаларидан фойдаланган ҳолда маҳсулотни ўғирлаш мақсадида уларнинг эҳтиёт қисми ташкил қилган. Ҳисобот тузишда эса омбор мудири асл нусхадаги накладнойларни қалбаки накладнойларга алмаштирилиб уларнинг номери, санаси ва якун суммаларида тафовут бўлмаганлиги (лекин кирим қилинган маҳсулот миқдорида тафовут мавжуд бўлганлиги) сабабли мол етказиб берувчи ташкилот билан умумий овқатланиш корхоналари ўртасидаги ҳисоб-китобларни солиштириш ижобий натижа бермаган. Шунингдек, айрим ҳужжатларни текшириш методини қўллаш билан ҳам ушбу суиистеъмолни аниқлаш мумкин эмас. Умумий овқатланиш корхонаси омборига мол етказиб берувчилардан келиб тушган маълумотлар накладнойнинг бир неча нусхаларидаги номерлари, саналар ва суммаларини ўзаро солиштириш йўли билан маҳсулот номлари ва нархларидаги тафовут аниқланади. Масалан, омбордаги маҳсулотнинг резерви уларни қабул қилишдаги нархларни ошириш ҳисобидан амалга оширилганлиги текширишдан маълум бўлди.

Ўзаро текшириш методининг моҳияти бевосита ёки билвосита акс эттирувчи турли ҳужжатлар ва ҳисоб ёзувлари мазмунини таққослашдан иборат. Бу метод хусусан ҳисобнинг бир неча турларидаги - бухгалтерия, статистика ва оператив ҳисоб маълумотларини ўзаро текширишда қўлланилиши мумкин. Ўзаро текшириш методининг суд бухгалтерия экспертизасида қўлланилаётган услублари қуйидагилардир:

1. Товар-моддий бойликлари ва пул маблағларининг ҳаракатини бевосита акс эттирувчи кирим-чиқим ҳужжатларини ушбу операцияларни акс эттирувчи бошқа ҳужжат маълумотлари билан таққослаш;

. Бу услуб маълум операцияларни амалга оширишда суиистеъ-

кичларининг тўғри хисобланганлиги аниқланади. Масалан, счёт-фактуранинг хар бир қаторида товарлар сони, уларнинг чакана баҳоларига кўпайтирилганлиги хамда шу фактура устунида кўрсатилган ҳамма товарларнинг чакана баҳолардаги суммаси, савдо устамаси, тўлов суммаси текширилади.

Содир бўлган операцияларни норматив актлар, қоидаларига, йўриқномаларига мувофиқ келиши текширилганда тўғри ва тўла расмийлаштирилган, лекин мазмунан қонунга зид, қалбаки хужжатлар топилади.

Агар текшириш натижасида хисобчи шахс хисоботида ёки чиқим касса ордерида кўрсатилган суммадан ортиқ товар хужжати ҳисобга қилинганлиги аниқланса тафтишчи тааллуқли хужжатнинг бўлишинини далолатномада қайд этади. Баъзан мазмунан қонунга зид хужжатларни текширишда уларнинг қалбаки эканлиги ҳам маълум бўлади.

Айрим хужжатларнинг реквизитларида зиддиятлар бўлмаган холда айнан ёки турлича ва ўзаро боғланишдаги операцияларни акс эттирувчи бир неча хужжатларни текшириш услублари қўлланилади. Шунингдек, бир ёки бир неча ўзаро боғлиқ операцияларга тааллуқли хўжалик жараёнларини акс эттирувчи хужжатларни текширишда ушбу хужжатлардаги мос келмасликларни аниқлаш мумкин бўлади. Бундай мос келмасликларни аниқлаш учун муқобил текшириш ва ўзаро боғланишдаги назорат методлари қўлланилади.

Муқобил текшириш методида хужжатнинг турли нусхалари ўзаро солиштирилиб чиқилади. Тааллуқли хужжатларнинг бошқа нусхалари турли корхоналардан келтирилиши мумкин. Бундай солиштиришдан мақсад - текширилган хужжатларнинг ҳамма нусхаларидаги кўрсаткичларнинг бир-бирига мос келишини аниқлашдан иборатдир.

Тергов ишларида учраб турувчи ишларни эксперт текширишда, масалан, агар кассир ёки бошқа мансабдор шахс айрим шахслардан пул қабул қила туриб уларга тақдим қилувчи касса кирим ордерига олинган пул суммасини тўғри ёзиб шу ордер корешогига эса олингандан кам сумма кўрсатилган бўлса, юқорида қайд қилинган хужжатларнинг турли нусхаларини ўзаро солиштириш услуби қўлланилади.

Моддий бойликларни ўғирлашнинг худди шу услуби (масалан, қалбаки накладной билан товар-моддий бойликлар келтирилса) жиноятчилар томонидан накладнойнинг асл нусхасидаги сана, рақами якун бўлмасдан сақланиб қолган реквизит қалбаки хужжатга алмаштирилиб, лекин моддий бойликлар суммаси камайтирилиб

кўйилиб, лекин хужжат тўғри расмийлаштирилганлиги тўғ... [illegible] ...лумот олинганида қўлланилади. Бойликларнинг чиқарили... [illegible] ...ларнинг тўланиши билан боғлиқ операциялар нафақат [illegible] ...ги хужжатларда, балки бошқа тоифадаги хужжатларда ҳам [illegible] эт... [illegible] ...лишидан жиноятчилар ҳамиша ҳам хабардор бўлмайдилар [illegible] буни эътиборга олмайдилар.

2. Товар-моддий бойликларнинг қабул қилиниши ва берилишини [illegible] ...осита акс эттирувчи хужжат маълумотлари билан таққослаш.

3. Товар-моддий бойликларнинг ташиб келтирилиши билан шу [illegible] ...йликлар солинган ва жойлаштирилган идишлар тўғрисидаги маълумотлар билан таққосл... [illegible] ...услуб омборларда хисоб... [illegible] ...линмаган товар-моддий бойлик... [illegible] ...уд қилинганлиги тўғрис... [illegible] маълумот олинганда ишлатилади.

4. Бухга... [illegible] ...ия ва оператив маълумотла... [illegible] ...и солиштириш. Бухгалтерия ва оп... [illegible] ...атив техник хисоби маълумо... [illegible] ...ини таққослаш натижасида экспе... [illegible] -бухгалтер текширилган иш... [illegible] ...идан қатъий хулоса бера олмайди. Балки бундай таққослаш натижасида текширишни тўғри йўлга солиш хамда бухгалтерия хисоби маълумотларидан ... [illegible] ...ҳақлигидаги далил сифатида фойдаланилади. Операти... [illegible] ...мотлари бухгалтерлик хисоби ёзувлари ... [illegible] ...н асос... [illegible]

[illegible] ...ир учун хам х... [illegible] ...ходимлари, жумла... [illegible] ...ги хисоб маълу... [illegible] ...ига етарлича эъ... [illegible] ...ларни амалга о... [illegible] ...сабаблар ушбу ... [illegible] ...наб бухгалтер... [illegible] ...тини "зарур" ... [illegible] ...илади.

5. Бухгалте... [illegible] ...хужжат... [illegible] ...жойла... [illegible] ...акс эттир... [illegible] ...маълумотлар (ом... [illegible] ...карточ... [illegible] ...транс... [illegible] ...т хуж... [illegible] ...ма) билан таққ... [illegible] ...ш. Агар ... [illegible] ...рхоналарда хисо... [illegible] ...махсулотлар қабул қилинганлиги тўғрисида маълум... [illegible] ...са, бухгалтерия хужжатларини ... [illegible] ...варақалари би... [illegible] ...мақсадга мувофиқдир.

6. [illegible] ...к, товар-моддий бойликларнинг тўланишини акс этти... [illegible] ...маълумотлари билан пул суммаларини хисоблаш ва тўла... [illegible] ...учун ... [illegible] ...о бўлувчи хужжатлардаги маълумотларни таққослаш. ... [illegible] ...кур... [illegible] ...тўғри устоб хисоб ходимларининг асосси... [illegible] чиқам хужж... [illegible] ...ри ... [illegible] ...лан... [illegible] ...ни бўлиб қатнашганлиги тўғрисида хабар... [illegible] ... Агар тўғри расмийлаштирилган чиқим х... [illegible] ...тўланса ёки товар-моддий бойликлар чиқари... [illegible] ...ган нотўғри маълумотларни то-

лиш кийинлашади. Шунингдек, ҳужжат маълумотлари маблағларни чиқарилишига асос бўлувчи бошқа ҳужжатлар - раҳбар фармойиши, наряд, табеллар билан тасдиқланмайди.

7. *Ҳисоб регистрлари маълумотлари билан* (тўғри расмийлаштирилган) дастлабки ҳужжат маълумотларини таққослаш. Алоҳида ҳужжатларда зиддият аниқланмаса ушбу услуб қўлланилади.

Камомадларни беркитиш мақсадида асоссиз ва нотўғри бухгалтерия ёзувларини қайд қилинганлигига шубҳа туғилса пул ва товар-моддий бойликларнинг ҳужжатлар тўғрисидаги ёзувларини асоссиз эканлиги уларни дастлабки ҳужжат маълумотларига мувофиқ келиши текшириб тасдиқланади.

Бухгалтерия ҳисоби регистрларига дастлабки ҳужжатлар билан тасдиқланмаган ёзувлар киритиш ва нотўғри бухгалтерия ёзувини бериш билан ниқобланган ўғриликлар мазкур текшириш ёрдамида аниқланади. Ўхшаш турдаги бойликларнинг ҳаракатини акс эттирувчи ҳисоб маълумотларини текшириш методлари ёрдамида мод... [illegible]ларнинг ҳаракатини ҳужжатда одатдагидек ва тўғри ҳисоб[illegible] да тушуниб бўлмайдиган четлашлар ва зиддиятлар аниқланади.

Бундай четлаш ва зиддиятлар бошланғич ҳужжатлардаги [illegible] ҳисоб регистрларидаги маълумотларни бухгалтерия проводкала[illegible] текшириш натижасида аниқланади.

[illegible] текширишнинг хусу[illegible] услубларига қуйидагилар [illegible]ди: товарларни миқдорий қиймат [illegible]собини тиклаш, қолдиқларни таққосла[illegible], товар-моддий бойликларни ва пул маблағларининг қолдиғини ҳисоблаш, ҳар бир операциядан кейин ёки кунлик [illegible]ини ҳисоблаш йўли билан таҳлил қилиш. Текширишнинг миқдорий [illegible] ҳисобини тиклаш усули ҳар бир кирим ва чиқим операцияларининг дастлабки ҳужжатларида расмийлаштирилиб, лекин амалда моддий бойликларнинг миқдорий ҳисоб юритилмаган савдо ташкилотларида (ноҳия ва қишлоқ истеъмол жамиятларининг омборларида товарларнинг ҳисобга олиниши) қўлланилади. Мазкур услуб ёрдамида қиймат ҳисобида юритиш, яъни бойликлар фақат уларнинг суммаларида ҳисобга олиниб камомад ёки ортиқчаси бўлмаса, ҳақиқатда эса маълум бойликларнинг камомади ва бошқа бир бойликларнинг ортиқчаси уларнинг ўзаро *қийматлари бир-бири* ҳисобидан қопланиш ҳоллари аниқланади. Текшириш учун зарур бўлган бойликларнинг ҳаммаси ёки маълум қисмининг ҳаракати тикланишига кўра, ёппасига ва танлаб миқдорий қиймат ҳисобини тиклаш турлари қўлланилади. Миқдорий қиймат ҳисобини ёппасига тиклаш кўп иш вақти-

ни ва харажатларни талаб қилади. Шунинг учун мутахассисларга бу усулубни қўллашга ҳақиқий зарурат туғилгандагина мурожаат қилиш тавсия қилинади.

Миқдорий қиймат ҳисобини танлаб тиклашга қуйидаги мисолни олишимиз мумкин. Умумий овқатланиш корхона ошхонасида 500 кг ун талон-тарож қилиниб, гўшт консервасининг "ортиқчаси" билан яширилган. Алоҳида товарларнинг миқдорий ҳисобини тиклаш билан ишлаб чиқаришга берилган гўшт консерва миқдори уларнинг ошхонага келиб тушган ва қабул қилинган миқдордан кўп бўлган, шунингдек шу текширув даврида 500 кг ун камомади аниқланган. Омбордаги маҳсулотларнинг ортиқча суммаси ошхонанинг ишлаб чиқариш мудири тушунтиришига кўра овқат пишириш учун гўшт консервалар ва мойларни нормадан кам сарфлаш натижасида тайёрланган овқатларнинг сифати пасайганлиги ҳамда магазиндан олинмаган 500 кг ун товарсиз накладнойга имзо чекиб унинг шериклари эса савдо пулидан маълум суммани ўзларига олишганликлари аниқланди.

Қолдиқларни таққослаб текшириш усулининг моҳияти маълум бойликларни инвентаризация рўйхатида қайд этилган мавжуд қолдиқларини инвентаризация даврида ҳужжатга асосан келиб тушган бойликлар миқдори қўшилган қолдиқлар билан солиштиришдан иборат.

Демак, мазкур бойликнинг кейинги қолдиғи инвентаризация бошлангандa шу даврда келиб тушган бойликлар миқдоридан ошмаслиги керак.

Инвентаризация рўйхати маълумотларида бойликлар ҳисобдагидан ортиқча қолдиғи қуйидаги ҳолатларда қайд этилиши мумкин:

а) инвентаризация рўйхатидаги бойликларнинг ҳақиқий қолдиғига қўшиб ёзишга йўл қўйилса;

б) бойликларнинг ҳақиқий қолдиғи камайтириб кўрсатилса;

в) кирим ҳужжатлар билан қабул қилинмаган бегона бойликлар мавжуд бўлса;

г) инвентаризация рўйхатида бойликларнинг номлари ва қийматлари нотўғри қайд қилинса.

Чакана савдо корхоналарида товарларнинг чиқим қилиниши, яъни сотилиши ҳужжатлаштирилмаганлиги учун миқдорий қиймат ҳисобни тўла тиклаш анча мураккабдир. Лекин айрим савдо корхоналаридаги товарларнинг маълум қисми сотилиш ҳужжатларда расмийлаштирилади. Масалан, харидорларга товарларни насияга бериш, майда улгуржи товаробороти, бошқа корхоналарга товар

берилиши ва бошқалар.

Товар операциялари ҳаракатини текширишда инвентаризация даврининг охиридаги қолдиқлар ҳужжатлаштирилиб чиқарилган товарларнинг миқдорига камайтирилиб ҳисобга олинади. Ҳар бир операциядан ёки кунлик операциядан кейин бойликларни қолдиғини ҳисоблаш йўли билан таҳлил қилишда алоҳида операциялар ва саналар бўйича моддий ёки пул бойликларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоб маълумотлари таққослаб кўрилади.

Барча товар операциялар ҳужжатлаштирилган корхоналарда талон-торожга йўл қўйилиб инвентаризация натижасида эса камомад ва ортиқча бойликлар аниқланганлиги тўғрисида хабар берилса, юқоридаги текшириш усулини қўллаш мақсадга мувофиқдир.

Бухгалтерияда товар моддий ва пул бойликлари якуни одатда инвентаризация даврига, яъни олти ой ёки бир йилга ҳисобланади. Мана шуни ҳисобга олиб моддий жавобгар шахс инвентаризация муддатига кирим ва чиқим якунлари тўғри келтириш чора-тадбирларини кўришади. Агар бойликлар қисқа муддатларга, масалан, ҳар куни товар пул бойликлар ҳаракати текширилса, корхонада мавжуд бойликлар ҳаракати ҳақиқатдан содир бўлмаганлиги тасдиқланади.

Бойликларнинг ҳар кунги ҳаракатини таҳлил қилиш йўли билан товарларни чиқарилиши тўғрисидаги баъзи ҳужжатларнинг қалбаки (масалан, чиқим ҳужжатларда нархларни кўпайтириб ёзиб) эканлиги кирим ва чиқим ҳужжатларда қайд этилмаган товар-моддий бойликларнинг корхонада мавжудлигини аниқлаш мумкин. Албатта бундай таҳлил ва текшириш натижалари тергов жараёнида текшириб кўрилади.

6.3. КАССА ОПЕРАЦИЯЛАРИНИНГ ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИЛИШИ

Суд-бухгалтерия экспертизаси услуби ва мунтазамлиги кассадаги пул маблағларининг қай тарзда ва усулда суиистеъмол қилинганига, касса операциялари характерига ва уларнинг формасига ҳам боғлиқ бўлади. Касса операцияларини юритишда содир бўлган вазиятга мувофиқ касса операцияларини текшириш нақд пул маблағлари, қатъий ҳисобот қоғозлари ва бошқа бойликларни инвентаризациядан ўтказиш билан амалга оширилади. Пул маблағларидан нотўғри фойдаланиш ва уларни ўзлаштириш билан боғлиқ бўлган ҳамма суиистеъмол ва камчиликлар инвентаризация натижасида аниқланади. Кассадаги пулларнинг камомади ва ортиқча чиқишининг сабаблари нақд пулларни ўзлаштириш би-

лан боғлиқ ҳамда хатоларга йўл қўйилган бўлиб, буни бухгалтер билмаслиги мумкин. Шунингдек кассадаги нақд пулларнинг ҳисоб қолдиқларига мувофиқ келмаслиги ҳам мумкин. Бундай тафовутларнинг асосий сабаблари кассага келиб тушган пулларнинг ўз вақтида кирим қилинмаганлиги ёки харажат қилинган пулларни ҳисобдан чиқарилмаганлиги бўлади. Экспертиза ўтказаётган бухгалтер, камомад, уларнинг миқдорини ва сабабларини ҳам аниқлаши керак. Ҳужжатлар ва ёзувлар билан боғлиқ камомад ва ортиқча чиқишлар сабаблари бухгалтерия ҳисоби регистрларидаги маълумотларни текширишда аниқланади. Ҳужжат ва ёзувларда акс эттирилган касса операцияларини эксперт текширишга киришаркан бухгалтер касса дафтарида бошланғич ҳужжатларнинг ҳаммаси қайд эттирилганлигига ишонч ҳосил қилади. Касса ҳисоботларининг тўғрилигини кўриб чиқади, сўнг операцияларнинг якунини ҳисоблайди. Экспертнинг навбатдаги ҳаракати тўлов қайдномаларга қўшиб ёзиш йўли билан кассадан тўланган ҳамма пуллар якун суммаларига тузилган проводкаларни текширишдан иборат. Баъзан кассадан чиқим қилинган пулнинг миқдорини кўпайтириб, проводка тузишлар ҳам учрайди.

Тўлов қайдномалардаги суиистеъмоллар ҳар доим ҳам таққослаш усули билан топилавермайди. Касса операциялари бўйича алоҳида счётлардаги ёзувларнинг асослилиги текширилиб чиқилади. Бухгалтерия ҳисобининг тегишли регистрларидаги ёзувларнинг асосли эканлиги касса ҳисоботига илова қилинган ҳужжатларга асосан аниқланади.

Тергов амалиётида бухгалтерия проводкаларининг бошланғич тасдиқловчи ҳужжатларга тўғри келмаслик ҳолатлари ҳам учраб туради. Масалан, кассир билан бухгалтер келишиб касса ҳисоботи чиқим устунидаги умумий якунни ошириб кўрсатади ва пул қолдиқларини ўша кунга ёки ҳисобот даврига камайтиради. Чиқим устунидаги пуллар йиғиндисини ҳар хил счётларга, масалан, ҳар хил қарздорлар ва бошқа кредиторлар билан ҳисоб-китоб счётига (76.6) ҳисобдан чиқарилади. Бундай харажатлар текшириш муддати ўтган кредитор қарзлар ҳисобидан кассадан чиқим қилинади. Кассадан берилган пуллар бухгалтерия томонидан ҳар хил счётларга, яъни бу счётларнинг дебетига олиб борилиши мумкин (62, 63, 70 счётлардир). Бунинг учун кассадан сарфланган пуллар қаёққа, қайси тўлов счётларига кирим қилинганлигига ишонч ҳосил қилинади. Агар кредитор қарзга пул қўйилса унинг сабаблари, хўжалик операцияларининг қонунийлиги, мақсадга мувофиқлиги текширилади.

Касса операцияларини текшираётганда ўзаро назорат текшириш ва арифметик ҳисоблаш билан ҳисоботлардаги ёзувлар касса дафтаридаги ёзувлар билан мувофиқлигини текширади. Ушбу усуллар билан кассадаги пулларни тўлиқ кирим қилмаслик ёки сарф қилинган пулларни ҳисобдан тўлиқ чиқармаслик билан боғлиқ бўлган хатоликлар, суиистеъмол қилишнинг вазият-ҳолатлари аниқланади.

Шунингдек навбатдаги назоратни қайд этиш учун ва касса ордерларидан тўғри фойдаланиши текширилади. Ҳужжатларни ўзаро солиштириб текшириш нафақат кассага кирим қилмаслик, балки, кассадан берилган пулларнинг асоссиз чиқим қилиш, ёки агросаноат банкидан олинган пулларнинг қисман кирим қилмаслик ҳолларининг олдини олишга ёрдам беради.

Масалан, бир магазиндан насияга ва нақд пулга сотилган телевизор кассадан пулни суиистеъмол қилиш, товарсиз топшириқ-мажбуриятнома варақасини тўлдириш орқали амалга оширилади.

Насияга сотилди деб ҳужжатлаштирилган телевизор ҳақиқатда нақд пулга сотилган бўлиши ҳам мумкин. Харидордан сотилган товарнинг чакана нархлардаги бошланғич қийматидан 25 % суммаси кассага кирим қилинади. Текшириш натижасида товарларнинг сотилишидаги дастлабки тўловлар кассага келиб тушганлиги тасдиқланмаса, товарлар насияга сотилмаганлиги аниқ бўлади. Худди шу усул билан пулларни кассадан ўзлаштириш, суиистеъмол қилиш йўлларини текширади ва топади. Нақд пулсиз ҳисоб-китоблар бўйича харидорга товарсиз счёт расмийлаштириб, харидор билан савдо ходимлари таниш-билишчиликда ва олдиндан келишилган ҳолда ..., товарни олмасдан савдо пулидан телевизор пулини ўзлаштиради ёки бўлмаса қимматбаҳо мебелларни олиш учун ҳам ҳужжатлар тўлғазилади, уни насияга сотилган деб ҳисобдан чиқаради. Ҳақиқатда эса товар ўрнига савдо пули бериб юборилади. Ҳозирда ҳам магазин кассасидан нақд пулларни ўзлаштириш ва суиистеъмол қилиш ҳоллари учраб туради.

Товарларни сотилиши касса аппаратларида амалга оширилса пулларни ўзлаштириш, суиистеъмол қилиш, касса аппарати счётидаги кўрсаткичларни ўзгартириш билан бажарилади. Оператор иши устидан кундалик назоратни ким бажарганлигини, счётларнинг нолга ўтказиш тартибига риоя қилиш, касса тасмалари ва товар чекларининг сақлаш тартиби текширилади.

VII боб. САВДО КОРХОНАЛАРИДА ТОВАР-МОДДИЙ БОЙЛИКЛАРНИ ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ АСОСЛАРИ

7.1. САВДО КОРХОНАЛАРИДА ТОВАР ОПЕРАЦИЯЛАРИНИ ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШНИНГ УМУМИЙ МЕТОДИКАСИ

Суд экспертизасида текширилувчи ишлар орасида савдо корхоналаридаги ўғриликлар ва суиистеъмоллар бўйича суд-бухгалтерия экспертиза ишлари анча қисмини ташкил қилиб, муҳим хусусиятлари билан фарқ қилади. Бу хусусият қуйидаги сабаблардан келиб чиқади:

- савдо корхоналарида бухгалтерия ҳисоби юритишни ва бошланғич ҳисоб ҳужжатларини расмийлаштиришдаги ўзига хос хусусиятидан;
- истеъмол кооперациясида улгуржи ва чакана савдо корхоналари, тайёрлов ва ишлаб чиқариш фаолияти, умумий овқатланиш корхоналарида содир бўлувчи хўжалик операцияларининг хусусиятларидан;
- ушбу корхоналардаги турлича моддий жавобгарликлар ва уларни ташкиллаштириш шаклларидан фойдаланишдан.

Корхоналардаги бойликларга бўлган мулкчиликнинг турли шаклда мавжуд бўлганлигидан савдодаги товар-моддий бойликлар улгуржи базаларда, чакана савдо корхоналарининг тақсимловчи омборларида жойлашган.

Савдонинг ушбу бўғинларидаги товар операциялари бўйича эксперт-бухгалтер ечиши учун қуйидаги масалалар кўпроқ қўйилади:

- товар моддий бойликлар камомадининг ташкил топиш даври ва жойи, моддий жавобгар шахслар доираси;
- товарларни тўла ва тўғри қабул қилинишини аниқлаш;
- товар операцияларининг асосли ва тўғри бўлишини текшириш;
- товар жавобгарчиликларининг ҳисобдан тўғри чиқарилишини аниқлаш;
- товарларни қайта баҳолашнинг нотўғри кўрилганлигидан олинган моддий зарарларни аниқлаш;
- товар-моддий бойликлар тўғрисида норасмий ҳужжатлар ва тергов ишининг бошқа материалларини инобатга олган ҳолда

моддий зарарларни аниқлаш;

– инвентаризация натижаларининг тўғри чиқарилганлигини аниқлаш;

– бухгалтерия ҳисобини ва ҳисоботини ташкиллаштириш ва юритишдаги камчиликларни аниқлаш.

Эксперт-бухгалтер олдига савдо корхоналаридаги товар-моддий бойликларининг ўғриланиши бўйича бошқа масалалар ҳам қўйилиши мумкин бўлиб, улар маълум жиноий ишларнинг вазиятидан ва бухгалтерия ҳисоб соҳасида махсус билимларга бўлган заруратдан келиб чиқади.

7.2. УЛГУРЖИ САВДО БАЗАЛАРИДАГИ ТОВАРЛАРНИ ТАЛОН-ТОРОЖ ИШЛАРИ БЎЙИЧА ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ

Улгуржи ва чакана савдо операциялари бўйича суд-тергов ишлари ўтказилганда мутахассис томонидан эксперт текширишнинг умумий ва хусусий методлари қўлланилади.

Улгуржи савдода товар ҳаракати жараёнида товар-моддий бойликларнинг ўғриланиши ва камомадини яширин мақсадида мутахассис амалиётда тез-тез учраб турувчи суиистеъмоллар қуйидагилардан иборатдир:

– келиб тушган товар-моддий бойликларни ҳисобда тўла ёки қисман кирим қилмаслик;

– ҳужжатлар ва моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботида товарсиз операцияларни акс эттириш;

– товар ҳаракати операциялари бўйича бошланғич ҳужжатларда товар нархига ўзгартириш киритиш;

– турли товар нобудгарчилигини асоссиз ҳисобдан чиқариш;

– товарларнинг ҳисобга олинмаган ортиқчасини тузиш, инвентаризация бошланишига товар ва идишларнинг ҳисобдаги қолдиғини камайтириш, инвентаризация фарқларини (товарлар камомадини) асоссиз қоплаш;

– инвентаризация рўйхатидаги товар ва идишларнинг қолдиғи тўғрисидаги маълумотларни бузиб кўрсатиш;

– харидорларга жўнатилаётган товарларни контейнерларга ҳужжатда кўрсатилгандан кам миқдорда солиш;

– бухгалтерия ҳисобда инвентаризация натижаларини кўрсатмаслик;

– бухгалтерия ҳисоби счётларида товар ҳаракати бўйича

операцияларни нотўғри кўрсатиш ва хоказо.

Улгуржи савдо базасида товар харакати операцияларини эксперт текшириш учун қуйидаги материаллардан фойдаланилади:

- ҳужжатли тафтиш далолатномалари;

- моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари, товар-моддий бойликларининг қабул қилинишига ва чиқарилишига расмийлаштирилган бирламчи ҳужжатлар;

- ишончномаларни қайд қилиш дафтари, кам товар юнатилганлиги сабабли харидорларнинг тўловига тўла ва қисман эътирозлари;

- харидорлар номига юнатилган товарлар сифати ва нархлардаги бузилишларни нотўғри кўрсатишлар;

- инвентаризация материаллари (инвентаризация рўйхати, таққослаш қайдномаси, табиий камайиш хисоблари, моддий жавобгар шахсларнинг камомад сабаблари тўғрисида тушунтириш хатлари);

- товарларнинг омбордаги хисобининг карточкалари қолдиқли ва оборот қайдномалари;

- юк ташувчи ташкилотларнинг юкларнинг турадиган жойи тўғрисида хабарномаси ва товарларнинг масъул сақлашга қабул қилинганлиги тўғрисидаги харидорларнинг хабарномаси;

- товар ва идишлар савдо устамаси, юнатилган товарлар, бажарилган иш ва хизматлар, харидор ва мол етказиб берувчилар билан хисоб-китоб ва бошқа счётлар бўйича синтетик ва аналитик хисоб регистрлари;

- бошқа турдаги экспертиза (товаршунослик, иқтисодий) хулосалари;

- жиноий ишнинг бошқа материаллари, моддий жавобгар шахсларнинг норасмий ёзувлари, норматив ва бошқа ҳужжатлар.

Улгуржи савдо корхоналарининг товар операциялари бўйича аниқ жиноий ишлар вазияти ва суд-бухгалтерия экспертизаси олдига қўйилган масалаларга кўра эксперт текширишнинг қуйидаги методлари қўлланилади:

- ҳужжатли текшириш, бирламчи ва йиғма ҳужжатлар маълумотлари билан хисоб-регистрларини таққослаш, ҳужжатларни муқобил (ўзаро) текшириш, товар харакати бўйича операцияларнинг хронологик тахлили, инвентаризациялараро даврдаги молларни миқдорий - пулдаги хисобини тиклаш, қолдиқларни контрол текшириш, товар ва идишларнинг бухгалтерия ва оператив хисоби маълумотларини солиштириш, бухгалтерия хисоби маълумотлари ва

жиноий ишларнинг бошқа материалларини солиштириш, табиий камайиш нормасига мувофиқ товар йўқотишларига ҳисобли жадвал тузиш, тегишли жиноий иш бўйича суд экспертизасининг бошқа турдаги материалларини текшириш, товар операцияси бўйича ҳисоб маълумотларини унга ҳамроҳ бўлувчи хўжалик операцияларини таққослаш.

Улгуржи савдо корхоналарида камомадлар ва талон-торожларни беркитишнинг кенг тарқалган услублари - мол етказиб берувчилардан келтирилган товар-моддий бойликларни қисман кирим қилмаслик ва ўз вақтида кирим қилмасликдир. Товар-моддий бойликларнинг тўла кирим қилинишини текширишда миқдорий қиймат ва синтетик ҳисоб маълумотлари бухгалтерия операцияларининг ҳужжатли текшириш, таққослаш ва муқобил текшириш услубларини қўллаш билан атрофлича ўрганилади.

Дастлабки ҳужжатларни текширишда (счёт тўлов талабномаси, фактура, накладной, ишончнома, далолатнома) аввало уларнинг тўғри расмийлаштирилиши, зарур имзоларнинг мавжудлиги, арифметик ҳисобларнинг тўғрилигига ишонч ҳосил қилиш керак.

Товар-моддий бойликларнинг тўла кирим қилинганлиги текширилганда, қабул қилувчининг (база) ҳужжатлари билан товар етказиб берувчиларнинг ҳужжатлари солиштирилади. Кирим қилинган товарларнинг миқдори, нархи ва суммаси товар етказиб берувчининг ҳужжатларида кўрсатилган маълумотларга мувофиқ келиши аниқланади. Товар ҳисоботлари ва унга илова қилинган дастлабки ҳужжатлари мол етказиб берувчиларнинг счёт-тўлов талабномаси ҳамда "Мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоб"счётидаги тегишли ёзувларини омбордаги карточка учёти ёзувларини солиштириш йўли билан товарларни тўла қабул қилиниши, уларни тўлов суммаларига мувофиқ келиши, шунингдек счётлар корреспонденциясининг тўғри тузилганлиги аниқланади.

Солиштириш барча ҳисобот даврига ўтказмасдан, балки хронологик тартибда, яъни товар кирим қилинган кунлар тартибида амалга оширилади, чунки омбор мудирлари одатда қисқа муддатдаги товарлар ҳаракатига тузатиш киргизмасдан, ҳисобот даврининг охиридаги рақамларни ўзгартиради.

Омборга товарларни ўз вақтида ва тўла кирим қилинганлигини аниқлаш учун кирим ҳужжат маълумотлари билан товар олишда берилган ишончнома, ҳужжатларни қайд қилиш дафтаридаги ёзувлар ҳамда улгуржи базага қабул қилинган товарларни акс эттирувчи бошқа регистрларни солиштириш яхши натижа беради.

Кирим қилинган товарларнинг миқдори уларнинг сарфланиши билан солиштирилганда баъзан ҳужжат бўйича қабул қилинган товардан чиқим ҳужжатлар бўйича савдо корхоналарига берилган товарларнинг миқдори кўп бўлади. Бундай ҳолатлар товарларни тўла кирим қилинмаганлигини ёки товарларни ҳисобга олинмаган товарлар ортиқча суммаси мавжудлигига гувоҳ бўлади.

Мисол. Эксперт-бухгалтер олдига улгуржи савдо базаси озиқ-овқат моллари 2- рақамли омборидаги 01.05. 1991 йилдан 10.12. 1991 йилга қадар инвентаризация даврида сариқ мой камомадини аниқлаш масаласи қўйилган. Текшириш учун мол етказиб берувчининг чиқим накладной, улгуржи савдо базасининг кирим накладной, омбор мудирининг товар ҳисоботи, омбор учёти бўйича карточкалар, "Улгуржи савдо корхоналарида товар ва таралар" № 41 счёт I субсчёт, "Мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоб номли 60 счётлари бўйича оборотли қайдномалар, журнал-ордерлар ҳамда инвентаризация материаллари танқим этилган.

Эксперт-бухгалтер сариқ ёғ ҳаракатини ҳужжатларни муқобил текшириш йўли билан ўрганиб чиқди ва мол етказиб берувчининг 1- нусха накладнойида (№ 85 15.09.199___й) сариқ ёғнинг миқдори 400 кг кўрсатилган. Шунингдек, ушбу иш бўйича ҳужжатларнинг дастхатли ва техник экспертизаси ўтказилиб, улгуржи база омборининг накладнойдаги ёзувларга ўзгартиришлар киритилган, яъни 1000 рақамига ўзгартирилган. Накладнойнинг мазкур нусхасини товар олувчининг нусхаси билан солиштириш оқибатида эксперт-бухгалтер қатор тафовутларни аниқлади (жадвалга қаралсин).

199___й. 15.09 да ўтказилган инвентаризация натижасида сариқ ёғнинг ортиқчаси аниқланади.

Шундай қилиб улгуржи савдо базаси омборида эксперт-бухгалтер 01. 199___ дан 15.09. 199___ йилгача даврда 100 кг сариқ ёғнинг 300 сўм камомадини аниқлади:

1- жадвал

Улгуржи савдо база озиқ-овқат моллари омборида 1990 й. 16 августдаги 215- сонли накладной бўйича сариқ ёғни тўла кирим қилинмаганлигига ҳисоб-китоб

	Накладной	Сана	Товар	1 кг учун баҳо	Миқдор (кг)	Сумма сўм
1	2	3	4	5	6	7

1	2	3	4	5	6	7
Мол етказиб берувчининг накладнойи	215	16.08 1990	Сариқ ёғ (ностандартли)	3 сўм	1000	3000
" " " " " "	" "	" "	Сариқ ёғ (ҳаваскорларники, олий нав)	3 с 50т	800	2800
Жами					1800	5800
Товар олувчи накладнойи	215	16.08	Сариқ ёғ (ностандартли)	3 с 00т	300	900
- ҳам -	215	"-"-"	Сариқ ёғ (ҳаваскорларники, олий нав)	3 с 50т	1400	4900
Жами					1700	5800
Кирим қилинмаган	215	16.08	Сариқ ёғ (ностандартли)	3 с 00т	700	2100
Ортиқча кирим қилинган	"-"	"-"-"	Сариқ ёғ (ҳаваскорларники, олий нав)	3 с 50т	600	2100
Камомад	"-"	"-"-"	Сариқ ёғ (ностандартли)	3 с 00т	100	300

Товарларни кирим қилмаслик баъзан савдо чегирмаларни (устамаларни) камайтириш ҳисобидан ҳужжат ва регистрларда яширилиши мумкин бўлади. Бундай ҳолда товар ҳисоботлари ва унга илова қилинган бошланғич ҳужжатлар маълумотларини № 41-I сонли "Улгуржи савдо корхоналарида товар ва тара" ва 60-сонли "Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китоб" счётларидаги тааллуқли ёзувлари билан таққослаш ва текширишдан ташқари, юқорида кўрсатилган маълумотларни № 42-I сонли "Улгуржи савдо корхоналаридаги товарлар бўйича савдо устамаси" счётининг аналитик учётидаги ёзувларни солиштириб таққослаш

зарурлар.

Улгуржи савдо базаларида камомадларни (ортиқчасининг келиб чиқишини) яшириш усулларидан бири – кирим ва чиқим хужжатлардаги товарларнинг баҳосини ўзгартиришдир.

Бундай холатларда экспертли текширишнинг асосий усули хужжатларнинг турли нусхаларидаги товарларнинг миқдорини, баҳоларини таққослаш ва муқобил текширишни қўллаш ижобий натижа беради.

Мисол. Эксперт-бухгалтер улгуржи савдо базасидаги камомад факти бўйича текшириш ўтказа туриб моддий жавобгар шахс томонидан 1500 сўм товарларни асоссиз ҳисобдан чиқарганлигини аниқлади.

Улгуржи савдо базасига тааллуқли 2-сон омбордан матлубот жамияти магазинига жўнатилган товарли юк накладнойнинг 2-нусхасига мувофиқ омбор мудири қуйидаги товарларни жўнатган ва ўзининг хисобидан чиқарилган:

1) Пойабзал (эркаклар туфлиси, артикул 7746) 75 сўмдан
50 жуфт = 3750 сўм;

2) Пойабзал (аёллар туфлиси, артикул 7545) 85 сўмдан
30 жуфт = 2550 сўм

Жами: 6300 сўм

Эксперт-бухгалтер матлубот жамияти магазинидан товаровед томонидан олинган товар-юк накладнойнинг 1-нусхасини ҳам текширган (яъни муқобил текшириш усулини қўллаган). Накладнойнинг мазкур нусхасида улгуржи савдо базасидан матлубот жамияти магазинига 80 жуфт эркаклар туфлиси (75 сўмдан) келиб тушганлиги аниқланди. Мазкур накладной бўйича магазинга баҳоси 75 сўм бўлган 80 жуфт эркаклар туфлиси кирим қилинган.

Бундай қилиб накладнойнинг 2-нусхасида пойабзалнинг баҳосини пасайтириш йўли билан 30 жуфт эркаклар туфлиси омбор мудири хисоботидан асоссиз чиқим қилинган. (30х10 сўм=300 сўм). Мазкур накладной бўйича товарни асоссиз ҳисобдан чиқарилиши инвентаризация қолдиқлар ортиқчасида маълум бўлмаганлиги сабабли камомад суммасини 300 сўмга ошириб кўрсатади.

Баъзи товар хужжатлари йўқотилган холларда жиноий текширув учун мутахассис моделлаштириш, яъни бошқа хужжатлар бўйича хисоб маълумотларини тиклаш (улгуржи базаларда товар опера-

цияларини акс эттирувчи йўқотилган ҳужжатлар билан боғлиқ ҳужжатларни солиштириш) услубидан фойдаланади.

Улгуржи савдо базасидаги суиистеъмоллар тўғрисидаги жиноий ишлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказишда мутахассис солиштириш методини қўллаш натижасида мавжуд зиддиятларни аниқлайди. Улгуржи корхоналарда рўй берувчи ва суд-бухгалтерия экспертизаси амалиётида учровчи асосий зиддиятлар қуйидагилардан иборатдир:

- улгуржи савдо корхоналари кирим-қабул ҳужжатлари ва юк жўнатувчи ташкилотларнинг чиқим ҳужжатларидаги зиддиятлар;

- улгуржи савдо корхоналаридаги кирим-қабул ҳужжатлар билан юк жўнатувчиларнинг жўнатувчи ва ҳисоб-китоб ҳужжатларидаги зиддиятлар;

- улгуржи савдо корхоналаридаги кирим ҳужжатлари, ишончномаларни қайд қилиш дафтарлари ва қабул қилинган юкларни қайд қилиш дафтарларидаги зиддиятлар;

- маълум вақт давридаги айрим товарларнинг кирим ва чиқим ҳужжатларидаги зиддиятлар;

- улгуржи савдо корхоналаридаги товарларнинг кирим ҳужжатлари билан бухгалтерия ҳисобидаги тааллуқли счётлардаги ("Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китоб", "Савдо устамаси" счётларининг кредитдаги) ёзувлар ўртасидаги зиддиятлар;

- бухгалтерия ҳисобидаги юритилувчи К-2 сонли китобнинг (7-I № журнал-ордери) кредит қисмидаги ёзувлар, оборот ёки қолдиқ қайдномалари билан улгуржи савдо базасидаги аналитик ҳисоб регистрлари ўртасидаги зиддият;

- товарларни қабул қилиш ва юк ташиш ҳужжатлари, ишончномаларни қайд қилиш дафтари, улгуржи савдо корхоналаридаги товар ва таралар 41-I сонли счётнинг синтетик ва аналитик регистрлари ўртасидаги зиддият;

- моддий жавобгар шахсларнинг чиқим ҳужжатлари, товарларни харидорларга жўнатилишига фармойиш берувчи ҳужжатлар билан харидорлар ва бошқа товар харид қилувчиларнинг қабул қилиш ва ҳисоб-китоб ҳужжатларидаги зиддиятлар;

- товарларнинг қайта баҳоланишига тузилган далолатномалар, товарларнинг ҳаракати бўйича тузилган ҳужжатлар ҳамда инвентаризация рўйхатларидаги зиддият;

- товарларнинг бирламчи ҳужжатлари, товар ҳисоботи, синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари ва товар ва таралар счёти-

нинг оборот ва қолдиқли қайдномаларидаги ёзувлар билан бўлган зиддият;

– 41-I сонли "Товар ва таралар счётининг кредитидаги ёзувлар билан 45-2, 82, 42-I, 91 рақамли бухгалтерия счётларининг дебетидаги счётидаги ёзувлардаги зиддиятлар;

– ушбу счётлар бўйича бош китоб, бухгалтерия баланси маълумотларидаги зиддиятлар;

– инвентаризация материаллари ва товарларнинг ҳаракатини акс эттирувчи счётларнинг ҳисоб регистрлари (41-I, 44-I, 72, 80, 84 сонли счётлар) даги зиддият;

– товар нобудгарчилигига тузилган далолатномалар, К-2 (ЖК 7-I рақамли журнал-ордер) сонли китобидаги "Улгуржи савдо корхоналаридаги товар ва таралар" 41-I счётининг кредити бўйича ёзувлар билан товар нобудгарчилигини ҳисобдан чиқарилишини акс эттирувчи ҳужжатлар 41-I сонли счётнинг синтетик ва аналитик регистрлари бош китоб ва бухгалтерия балансидаги ушбу счётга тааллуқли маълумотлардаги зиддиятлар;

– 41-I рақамли счёт бўйича бирламчи ҳужжатлар ҳисоб регистрлари, бош китоб ва бухгалтерия балансидаги зиддиятлар.

Эксперт муассасасига келиб тушган масаланинг мазмуни билан танишиб чиққандан сўнг мутахассис умумий ва конкрет методларни қўллаш билан юқорида келтирилган зиддиятларни аниқлайди. Товар операцияларини текшириш услублари корхоналарда учётнинг натурал қиймат ва қиймат ўлчов бирлигида олиб борилишига боғлиқ. Баъзи улгуржи омбор ва базалардаги товарлар пул ўлчовида ҳисобга олиб борилади. Бухгалтерия экспертизаси товар операцияларини текширишнинг бундай ҳолларида миқдорий ҳисобни тиклаш услубига асосланиши керак.

Омборда кирим қилинмаган товарларнинг сақланишини эксперт бухгалтер унинг ҳосил бўлиш шароитини аниқ кўрсатиши керак, чунки улгуржи корхона бухгалтериясида ҳисобдагидан ортиқча товарлар ҳисобидан бошқа товарлар камомадини ёпади. Айрим ҳолларда товарларни ўз вақтида кирим қилмаслик ёки ўғирлаш натижасида ҳосил қилинган "ортиқча" товар омборга ёки базага кирим қилинади, оқибатда омборларда товарларни ўзлаштириш содир бўлади. Бу икки ҳолда ҳам ушбу ўзлаштиришлар инвентаризация натижасида аниқланади.

Эксперт-бухгалтер "ортиқча" товарлар манбалари ва уларнинг келишини аниқлаш учун ҳосил бўлган ортиқча товарлар ҳаракати-

ни ҳужжатлар асосида кузатиши керак. Агар терговчи бундай товарлар маълум бир корхонадан келганлигини илгари сурса, эксперт-бухгалтер мазкур корхоналарнинг омборини ҳамда кейинги ишлаб чиқариш корхоналари билан бўлган операцияларни ҳам солиштириш йўли билан текширади. Омборга товарларни келганлигини аниқлаш учун, товар ҳужжатларини, товар – транспорт ёки улгуржи корхоналарга хизмат қилувчи юк ташиш бирлашмаларининг ҳужжатлари билан солиштириб текшириш мақсадга мувофиқдир.

Товарларни ўзлаштиришда сохталаштирилган талабнома ёки ишончномалар тузилса, уларни эксперт криминалист аниқлаб беради. Текширилаётган ҳужжатни сифатли ва сифатсиз тузилганлиги аниқланади, яъни бу ерда, эксперт-бухгалтер изланаётган операция солиштириладиган ҳужжат ва текширишга яроқли бўлган юк ташиш ҳужжатлари ва бошқа ҳужжатларни текшириш керак. Харидорларга товар сохта ҳужжат билан жўнатилса, эксперт-бухгалтер эълон қилиб аниқлаши мумкин.

Мисол. В. базаси омборидан мавжуд бўлмаган кооператив сохта ҳужжат асосида жун газламаси қабул қилади. Сохта ҳужжат асосида қабул қилинган жун газламани у ерда савдо тармоғи орқали, ҳисобсиз тайёр маҳсулот, кирим қилинмаган товар сифатида сотади.

Ҳужжатларни ўзаро текшириш натижасида В. базасидан чиқарилган жун газлама, базадан чиқарилганлиги тўғрисида тузилган ҳужжат ва маълумотнома асосида, товар қабул қилган кооператив то бу операция юз бермасдан илгари тугатилганлиги аниқланди.

Харидорларга товарлар омбордан чиқаришда ҳужжатда кўрсатилгандан кам жўнатилса ёки табиий камайиш ҳисобидан товар заҳаси ҳосил қилинса, бу хизматларга (ортиқчани) ўзлаштириш жиноятини ҳосил қилади. Бундай ҳодиса юз берганлиги аниқланганда эксперт-бухгалтер хулоса чиқаришни билиши керак. Хулоса-далолатномада омборда табиий камайишнинг нормада ишлатилмаган ва бунинг натижасида ортиқча товарлар ҳосил қилинганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар билан кўрсатиш керак. Ҳисоб-китоб ва тўлов ҳужжатлари маълумотлари билан аниқлигини эксперт-бухгалтер обдан текшириши керак.

Бундай ҳодисалар база ва омбордаги товарларни нотўғри саралаш натижасида товарларни суиистеъмол қилишга олиб келади.

Шундай қилиб, улгуржи савдо корхоналаридаги ўғрилик ва

...истеъмоллар тўғрисидаги жиноий ишлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизаси текширишнинг тааллуқли объектларидаги маълумотларга асосан ўтказилиб юқорида қайд этилган тартибда амалга оширувчи методик услуслар тўпламидан ташкил топган.

7.3. ЧАКАНА САВДО КОРХОНАЛАРИДАГИ ТОВАРЛАРНИНГ ТАЛОН-ТОРОЖ ИШЛАРИ БЎЙИЧА ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ

Чакана савдо корхоналаридаги ўғриликлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизаси методикаси хусусиятлари қуйидаги шартлар ва сабаблардан келиб чиқади:

- чакана савдо корхоналарида бир вақтда товарлар, идишлар, пулнинг кўп миқдорда мавжудлиги;
- товарларнинг муомала соҳасидан аҳолининг пул даромадига алмашуви билан шахсий истеъмолга ўтишидан;
- товарларни харидорларга нақд пулга, насияга сотиш, ҳисоб-китоб чеклари, банк бўлинмаларидаги ҳисоб-китоб счётларидан бажарилишидан;
- реализация қилиш учун товарларни турли манбалардан, мол етказиб берувчилардан, омборлардан, кооперативлардан, кичик корхоналардан, аҳолидан қабул қилинишидан;
- чакана савдо корхонаси ичида ва уларнинг бўлинмаларида товарларнинг чиқарилиши;
- чакана савдо корхоналарида товарларнинг учёти қиймат ...ида юритиш;
- [illegible] ...ларни харидорлар томонидан қайтариб топшири... [illegible] пули ёки товар тўла... [illegible];
- [illegible] ...ни ҳам товарларни [illegible] ...а тараларнинг тартибида [illegible];
- [illegible] ...хоналарида харид баҳоларининг бир неча турли [illegible] (давлат чакана нархлари, кооператив ва [illegible] нархлари, ...тнома бўйича нархлар, мавсумий чакана нархлар);
- ...ддий жавобгарчиликнинг якка, жамоа [illegible], бригада ҳамда [illegible] ...ларнинг чекланган доирада тўла турларининг қўлланишидан.

Чакана савдо корхоналаридаги суиистеъмоллар, ўғриликлар тўғрисидаги ишлар текширилганда эксперт-бухгалтер юқорида баён қилинган товарларнинг чакана савдосини ташкил қилишдаги учёт юритиш тартиби ва хусусиятларини эътиборга олиши мақсадга му-

вофиқдир.

Улгуржи корхоналарда товар камомади ва ўғриликларни беркитиш мақсадидаги суиистеъмоллар чакана савдо корхоналарда ҳам учрайди.

Булардан ташқари товар ва пул бойликларининг ўғирланишини беркитиш мақсадида тубандаги суиистеъмоллар тез-тез учраб туради:

- четдан товарларни келтириш ва сотиш;

- чакана савдо корхоналарида сотишда ва инвентаризация рўйхатида товарларнинг нархларини ошириш;

- моддий жавобгар ва ҳисобдор шахслардан савдо пулини асоссиз ҳисобдан чиқариш;

- қалбаки касса ҳужжатларига кўра савдо пулини ҳисобдан чиқариш;

- майда чакана савдо шохобчалари сотувчиларининг савдо пулини тўла кирим қилмасликлари;

- магазин мудирларининг қалбаки ҳужжатларга кўра товарларни ҳисобдан чиқариши;

- товарсиз операцияларни расмийлаштириш;

- касса пулини харидорлар томонидан топширилган бўш шиша идишлар учун тўлашга деб олиш;

- инвентаризация бошланиш олдидан харидорлар томонидан қайтарилган товарларни кирим қилмаслик;

- нархлари туширилган товарларга нархларни нотўғри қўллаш;

- савдо пулини олиш ва камомадларни яшириш мақсадида уйдирма шахсларга тўлов мажбуриятномасини расмийлаштириш;

- кирим ҳужжатларини инвентаризация ўтказилгандан кейин товар ҳисоботига қўшиш;

- инвентаризация бошланишига мавжуд савдо пулини нотўғри кўрсатиш;

- инвентаризация бошланишига товар ва таралар қолдиғини камайтириб кўрсатиш;

- инвентаризация рўйхатига товарларнинг мавжуд қолдиғини асоссиз ошириб кўрсатиш;

- инвентаризация рўйхати якунларини нотўғри ҳисоблаш;

- ўз-ўзига хизмат қилиш усули билан сотишдан кўрилган зарарларга ва табиий камайиш нормасига доир маъмудгарчиликни асоссиз қўшиш;

- ўз-ўзига хизмат кўрсатиш усулида товарларни сотишдан олинган нормага мувофиқ табиий камайиш ва зарарларни инвентаризация ўтказмасдан хисобдан чиқариш;

- табиий камайиш нормасига тузилган хисоб-китобга савдо корхонасида амал қилган йўриқномада кўрсатилмаган товарларни хам қўшиб бориш;

- кирим қилинмаган, бошқа корхоналардан хужжатсиз қарзга келтирилган товарларни инвентаризация комиссиясига хисоблаш учун тақдим этиш;

- инвентаризация натижаларини бухгалтерия хисоби қайд этмаслик;

- товарларни ўздаштиришни қарз операцияларида беркитиш;

- савдо ходимлари айби билан содир этилган товарларнинг дастлабки сифатини йўқотишдан кўрилган зарарларни муомала харажатлари хисобидан қоплаш;

- бухгалтерия хисоби счётларида ва учёт регистрларида чакана савдо корхоналаридаги товар харакати операцияларини ўз вақтида кўрсатмаслик ва нотўғри кўрсатиш.

Чакана савдо корхоналаридаги товар операцияларини экспертли текшириш учун мутахассисга: хужжатли тафтиш далолатномалари, моддий жавобгар шахсларнинг товар ва товар пул-хисоботлари, тушунтириш хатлари, инвентаризация материаллари тақдим қилинади.

"Чакана савдо корхоналаридаги товар ва таралар" номли № 41-2 счёт ва унга алоқадор бўлган хамма счётлар, синтетик аналитик учёт регистрлари, бош дафтар, мемориал ордерларни қайд қилиш дафтари, синтетик ва аналитик счётлар бўйича тузилган оборотли қайдномалар солиштирилади. Савдо марказлари, универсал магазинлари сингари йирик савдо корхоналарида ва тақсимловчи савдо омборларидаги ўғриликлар тўғрисидаги ишлар бўйича эксперт текшириш усуллари улгуржи савдо корхоналаридаги суд-бухгалтерия экспертизаси усулларига ўхшашдир.

Чакана савдо корхоналаридаги ўғриликлар бўйича бухгалтерия экспертизаси бажарилганда, эксперт мутахассис олдига қўйилган масалалар хамда аниқ жиноий ишлар вазиятига кўра эксперт текширишнинг қуйидаги усуллари қўлланилади:

- хужжатларни муқобил ва хужжатли текшириш (товар хисоботлари - учёт регистрлари, № 41-1 "Чакана корхоналарда товарлар ва таралар" счёти ва унга алоқадор бўлган бошқа счётлар, бухгалтерия хисоботларини);

- товар-пул ҳисоботлари ва банк ҳужжатларини муқобил текшириш;

- товар операцияларининг хронологик таҳлили;

- инвентаризациялараро даврлардаги товар қолдиқларини контрол солиштириш;

- оператив ҳисоб ва моддий жавобгар шахсларнинг норасмий (тилхат) материалларини текшириш;

- савдо пулининг энг кам миқдорини ҳисоблаш ва банкка топширилган ҳамда ўзлаштирилган пул суммасини аниқлаш;

- чакана товар операциялари бўйича ҳисоб маълумотларини унга ҳамроҳ бўлган операцияларнинг маълумотларини солиштириш;

- бошқа тармоқ фанлари бўйича (иқтисодий, товаршунослик ва ҳоказо) эксперт мутахассис хулосасини текшириш;

- айбланувчиларнинг кўрсатмалари, гувоҳларни сўроқлаш баённомаси, гувоҳларни айбланувчилар билан юзлаштириш баённомаларини текшириш;

- бошқа ишчиларга тузилган ҳужжатлар ва ишни қабул қилинишига сарфланувчи пул маблағлари бўйича ҳисобдор шахсларнинг ҳисоботларини текшириш;

- товарларни ташиб келтириш ва сотишдаги табиий камайиш нормасига мувофиқ нобудгарчилигини ҳисобдан чиқарилишига ҳисоб жадваллар тузиш;

- ҳисоб-китоб чеклари, майда улгуржи савдо ва молларни қарзга сотиш бўйича товар-пул ҳисоб ҳужжатларини солиштириш;

Баъзи товар ҳужжатлари йўқотилган бўлса эксперт бухгалтер намуналаштириш методини қўллайди.

Чакана савдо корхоналаридаги ўғирликлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказишда кўпроқ бирламчи ҳужжатларни жиноий ишнинг учётдаги ва бошқа материалларини солиштириш методи қўлланиб мавжуд зиддиятлар аниқланади. Чакана савдо корхонасидаги товар операциялари бўйича ҳужжатларда қуйидаги зиддиятлар учраб туради ва улар эксперт-бухгалтер томонидан текширилади:

- кирим ва чиқим ҳужжатларидаги;

- кирим ва чиқим ҳужжатлари билан ишончнома бериш китоби ёзувларидаги;

- чиқим ҳужжатлари ва касса ҳужжатлари, товар операциялари ва товар ҳаракати бўйича синтетик ҳамда аналитик учёт регистрларидаги;

- "Чакана савдо корхоналаридаги товар ва тара..." (1-2

счёт бўйича тузилган учёт регистрлардаги;

- товар оборот ва моддий бойликлар бўйича бухгалтерия ва статистик ҳисоботлардаги;

- бойликларнинг инвентаризация материаллари ва ҳисоб регистрлари ёзувидаги;

- товар ва пул бойликларини ҳисобдан чиқарувчи турли далолатномалар ва ҳисоб регистрларининг тааллуқли учёт регистрлари ёзувлардаги зиддиятлар.

Чакана савдо корхоналарида қуйидаги ҳолларда бухгалтерия экспертизаси изланишлари ўтказилади:

1) магазинларда кирим қилинмаган товар бўлганда ва товар нархи ортиқча қўйилганда;

2) чакана корхоналарда товар камомади содир бўлганда;

3) яширин ҳолда ўзлаштирилган товар ва таралар операцияси содир бўлганда;

4) яширин ҳолда товарсиз чиқим ҳужжатлари асосида товарлар ўзлаштирилганда;

5) яширин ҳолда бухгалтерия ҳисобида товарлар ва таралар ўзлаштирилганда.

Чакана савдо магазинларида камомад бўлганда, бу корхоналарда учёт қиймат ўлчовида юритилганлиги, аналитик ҳисобида товарлар номлари ёзилганлиги сабабли товарлар камомад ўлчовини эксперт-бухгалтер шартли белгилайди ва сўм кўринишда аниклайди.

Айрим харажат ҳужжатлардаги товарлар артикули, тааллуқли бўлган кирим ҳужжати кўрсатишидаги артикул баҳосидан паст бўлади.

Масалан: магазинга 876- сонли артикулдаги метри 108 сўм бўлган жун газлама келиб тушди. Аммо шу артикулдаги чиқарилган харажат ҳужжатида кўрсатилишига 87 сўм, фарқи - 21 сўм. Бу икки ҳодиса ҳам экспертли текширишнинг ўзаро солиштириш усулини қўллашни тақозо этади.

Ўзаро солиштириб текшириш асосан ҳар бир товарнинг чакана баҳосининг текширилишини тавсия қилади, лекин эксперт хулосасида бунгача нақд кирим қилинмаган товарлар ёки бир хил товарларни сарфлаш натижасида турлари бўйича чиқаришда баҳолари ҳам фарқ қилиши тўғрисида, баҳоларнинг кўтарилганлиги тўғрисида хулоса қилиш учун товаршунослик экспертизаси ўтказиш заруриятн туғилади.

Товарларнинг ўзлаштирилиши натижасида ҳосил қилинган камомаднинг яширилиши кўпроқ товарларни бир савдо шохобчасидан бошқасига ўтказишда амалга оширилади.

Савдо ташкилоти корхоналараро товарлар қабул қилиниши ва чиқарилиши операциялари таққослаш йўли билан текширилади. Товарлар корхоналарга раҳбар рухсати билан ўтказилиши мумкин, лекин мавжуд рухсатномалар ҳамма вақт ҳам мақсадга мувофиқ ва қонунга асосланган бўлавермайди.

Товарсиз операциялар текширилганда ҳужжатларни ўзаро таққослаш услуби қўлланилади.

Жиноятчиликда бухгалтерия ходимлари иштирок этганлиги маълум бўлса улар қатор ҳужжатлардаги қоидаларидан четланса (четинса), сохта операция, тўлдирилган ҳужжатларни қатор ҳужжатлари билан мос келишини ҳисобга олган ҳолда бухгалтерия экспертизаси қўлланилади.

Шундай қилиб, чакана савдо корхоналаридаги, суиистеъмоллар ва ўғриликлар тўғрисидаги жиноий ишлар бўйича суд бухгалтерия экспертизаси тегишли объектларни ўрганиш ва объектив хулоса далолатномасини тузишда қўлланувчи умумий ва махсус услублар мажмуасидир.

7.4. ТОВАРСИЗ ОПЕРАЦИЯЛАРНИ ТЕКШИРИШ ТАРТИБИ

Савдо корхоналарида ўғрилик ва талон-торожни яшириш моддий жавобгар шахслар томонидан товарсиз ҳужжатлар ёзиш йўли билан амалга оширилади, яъни товар моддий бойликларини қабул қилиш ва уни чиқаришда содир бўлмаган хўжалик операцияларга ҳужжат тузилади.

Савдо корхоналарида камомадни яшириш учун ва асоссиз вужудга келган товарлар ортиқчасини қоплаш мақсадида товарсиз ҳужжатлар тузилади. Масалан, моддий жавобгар шахс инвентаризация олдидан бошқа ташкилот номига товарсиз чиқим ҳужжати тузиб, шунга асосан ўзининг ҳисоботидан товарларни камайтиради ва оқибатда камомадни яширади. Мол етказиб берувчи ва харидорларнинг моддий жавобгар шахслари ҳам баъзан товарсиз ҳужжат ёрдамида ўзаро товар моддий бойликларидаги камомадларни яшириш мақсадида ишлатишади.

Мол етказиб берувчи ўз омборида мавжуд бўлган ва ҳисобда қайд этилган товарларнигина харидорларга жўнатиши мумкин, қабул қилувчи савдо ташкилоти эса товарларни ўз ҳисобига кирим

қилиши ва сақлаши лозим, агар товарларни сарфлаган бўлса мазкур операцияни тааллуқли ҳужжат билан расмийлаштириш шарт.

Ҳужжатларни текширишда мол етказиб берувчилардан уларда мавжуд бўлмаган товарларнинг жўнатилганлиги ва шу вақтда харидор омборида ва ҳисобида мазкур товар бўлмаса ҳужжатдаги операциянинг товарсиз эканлиги тўғрисида хулоса қилиш мумкин бўлади. Экспертнинг бундай хулосаси бухгалтерия ҳужжатларининг тааллуқли текширишларига илова қилинишини шартдир. Чунки терговчи ҳужжатларнинг товарсизлигини жиноий ишнинг бошқа материалларидан ҳам аниқлаши мумкин.

Товарсиз операциялар тўғрисидаги масалаларни ҳал қилишда эксперт-бухгалтер ҳужжатли ва муқобил текшириш услубларидан фойдаланиб, мол етказиб берувчи ва харидордан товарларни жўнатилиши ва қабул қилиш операцияларини акс эттирувчи ҳужжатларни текширади.

Хўжалик операцияларининг содир бўлиши асосли эканлигига шубҳа туғилганда (ишончнома, юк ташиш ҳужжатлари, мазкур операцияни амалга ошириш учун юклаш-тушириш ишларига берилган меҳнат ҳаққини тасдиқловчи ҳужжатлар) ушбу хўжалик операцияларини ҳужжатли таҳлил қилиш билан содир бўлган хўжалик операцияларнинг моҳияти ўрганилади.

Бундай қилиб товарсиз операцияларни текширишда ҳужжатдаги маълумотларга асосан товар етказиб берувчининг у ёки бу товарни жўнатишга объектив имконияти мавжудлиги ушбу операцияни расмийлаштирган санага бир вақтнинг ўзида шу товарларни харидорнинг қабул қилиш имконияти борлиги аниқланади.

Мисол: улгуржи савдо базасидан 1990 йил ... да берилган болалар костюми бўйича 221- счет-фактура товарсиз эканлигини аниқлаш масаласи қўйилган. Счёт-фактурада улгуржи базадан матлубот жамиятининг тақсимловчи омборига ҳар бири 35 сўм 50 тийиндан 20 дона болалар костюми берилганлиги кўрсатилган. Улгуржи савдо базасидаги болалар костюми бўйича товар операцияларнинг ҳаракатини акс эттирувчи ҳужжатларни текшириб, 1990 йил 04.10 га улгуржи савдо базасида донаси 35 сўм 50 тийин бўлган болалар костюмини матлубот жамияти омборига жўнатиш имконияти бўлмаганлигини аниқлади, чунки учётда улар бўлмаган.

Бу фикр 1990 йил 15.02 да тузилган товарларнинг инвентаризация рўйхати ва 15.02 дан то 24.10 га қадар даврда болалар костюмининг омборга кирим қилинганлиги билан тасдиқланади. Ул-

гуржи савдо базасида ўтказилган инвентаризация натижасида 1990 йил 24.10 болалар костюмининг ҳисобдан ортиқча қолдиғи аниқланмаган. Октябрь ойида тузилган товар ҳисоботида 4 октябрдаги 221-счёт-фактурага асосан омбор мудири баҳоси 35 сўм 50 тийин бўлган 20 дона болалар костюмини (710 сўм) ўз жавобгарлигидан чиқарган.

Бундан ташқари юк ташиш ҳужжатларини текшириш натижасида эксперт-бухгалтер улгуржи савдо базасидан 1990 йил октябрь ойида матлубот жамияти омборига болалар костюми келтирилганлиги ҳужжатлар билан тасдиқланади. Эксперт юқорида айтилган текширишлар билан чекланмасдан матлубот жамияти омборидаги баҳоси 30 сўм 50 тийин бўлган болалар костюми харажатини ифодаловчи ҳужжатларни таҳлилдан ўтказиб қуйидагиларни аниқлади:

1990 йил 1 октябрга болалар костюмининг мавжуд қолдиғи - 15 дона.

1990 йил 1 октябрдан то 1990 йил 1 ноябрга қадар даврга кирими - 40 дона.

1990 йил 1 октябрдан то 1990 йил 1 ноябрга қадар даврга чиқим - 75 дона.

1990 йил 1 ноябрга болалар костюми бўйича ҳужжатсиз чиқимнинг ҳужжатли киримдан ошиши улгуржи савдо базасидан 30 дона 1990 йил 4 октябрдаги № 221-счёт-фактура бўйича кирим қилинганини - 20 дона.

1990 йил 1 ноябрга тузилган инвентаризация рўйхати бўйича қолдиқ - йўқ.

Шундай қилиб, матлубот жамияти омборида 1 ноябрга донаси 30 сўм 50 тийинлик болалар костюмининг ортиқчаси мавжуд бўлиб, улгуржи савдо базасидан 221-счёт-фактура бўйича кирим қилинган болалар костюми билан қопланган.

Кейинги ўтказилган текширишлар матлубот жамиятидаги 20 дона болалар костюми ортиқчаси улгуржи савдо базаси чиқим ҳужжатларида болалар костюми баҳоларининг асоссиз ўзгартишлар натижасида содир этилганлиги аниқланди.

Юқорида баён қилинган текшириш асосида эксперт-бухгалтер 1990 йил 4 октябрда тузилган № 221-счёт-фактура товарсиз деган хулосага келди. Чунки ҳужжат тузилган санада улгуржи савдо базаси донаси 35 сўм 50 тийин бўлган 20 дона болалар костюмини харидорларга жўнатиш имконига эга эмас эди, матлубот жамияти эса айтилган болалар костюмини олмаган.

Матлубот жамияти омборида 221 рақамли товарсиз фактура тузилиб, унда 20 дона болалар костюми қабул қилинганлиги кўрсатилиб, 710 сўм яширилган.

7.5. МОДДИЙ ЗАРАР, КАМОМАД (УЧЁТДАН ОРТИҚЧА) ЎЛЧАМИНИ ВА УЛАРНИНГ ВУЖУДГА КЕЛИШ ДАВРИНИ А Н И Қ Л А Ш

Савдо корхоналарида талон-торож тўғрисида ишлар кўрилганда эксперт-мутахассис олдига моддий зарар, камомад миқдори уларнинг вужудга келиш даври ва қайси моддий жавобгар шахсда моддий бойликларнинг камомадга йўл қўйилганлигини аниқлаш тўғрисида масалалар қўйилади.

Камомад ўлчамини аниқлашда эксперт-бухгалтер хужжатли мукобил текширишлар ва таққослаш методлари ёрдамида товарлар харакатининг синтетик ва аналитик учёти барча маълумотларини атрофлича тахлил қилади. Товарларнинг синтетик ва аналитик учёти маълумотлари ўзаро боғланишда бўлади. Масалан, "Товарлар ва таралар" 41-1-счётнинг маълум вақтга дебет (кирим), кредит (чиқим) бўйича оборотлари ва қолдиғи ушбу счётнинг аналитик учётига асосан тузилган товарларнинг миқдорий-қиймат учёт карточкалари, оборот қайдномаларига мувофиқ келиши керак. Карточка ва қайдномалардаги ёзувларнинг тўғрилиги бирламчи хужжатлардаги маълумотларни солиштириш йўли билан текширилади.

Моддий зарарлар, камомадларнинг (хисобда қайд қилингандан ортиқча) мавжудлиги ва уларнинг миқдори тўғрисидаги масалалар кўрилганда товар-моддий бойликларнинг инвентаризацияси материалларини текширишга тўғри келади. Товар-моддий бойликлар инвентаризацияси Центросоюз Правлениесининг 1977 йил 6 октябрда тасдиқлаган "Товар-моддий бойликларни пул маблағлари ва хисоб-китобларни инвентаризациядан ўтказиш тўғрисида Йўриқнома" ва ушбу йўриқномага 1989 йил 24 январдаги ўзгартиришлар киритиш тўғрисидаги қарорига асосан ўтказилади.

Инвентаризация ўтказиш масаласи бухгалтерия баланси ва хисоботлари тўғрисидаги Низомда хам ўз аксини топган.

Инвентаризация комиссия томонидан тўсатдан бошланиб хар бир объектни кўз билан кўриб, санаб ўтказилади, натижада текширишнинг объективлиги таъминланади. Инвентаризация албатта тақрорлаш тартибида, яъни текшириш объектлари хам комиссия аъзолари томонидан, хам моддий жавобгар шахс томонидан тўлиқ кўриб,

ўлчаб, санаб ўтказилиши лозим.

Инвентаризация натижалари махсус ҳужжат-инвентаризация далолатномасида расмийлаштирилади. Далолатнома ҳар бир инвентаризация натижаларига жавобгар шахслар бўйича тузилиши шарт. Инвентаризация натижасида олинган ҳақиқий маълумотлар, бухгалтерия учёти маълумотлари билан солиштирилиб, текширилган бойликларнинг кам ёки ортиқча ўлчами аниқланади.

Инвентаризациянинг тўла ва объективлигини таъминлаш учун моддий жавобгар шахс комиссияга ўз жавобгарлигидаги мавжуд ҳамма моддий бойликларни кўрсатиши лозим.

Комиссия ва моддий жавобгар шахс ўртасида келишмовчилик бўлмаслиги учун инвентаризация тугаганда ёки ҳар куннинг охиридаги ёзув натижалар ўзаро текширилиб борилади.

Инвентаризация материалларини текшира туриб эксперт-бухгалтер қуйидаги зарурий қисмларни тўғри тўлдирилишини текшириши керак:

- корхона номи, инвентаризация ўтказиш муддатлари;
- инвентаризация ўтказиш тўғрисида фармойиш, рўйхат тартиби ва санаси, комиссия аъзоларининг исм-шарифлари;
- товарларнинг тўла номлари, ўлчови, артикули, нави, миқдори, нархи;
- хатоларнинг мавжудлиги ва уларни тўғри тузатиш тартиби;
- инвентаризация рўйхатида қайд этилган товар-моддий бойликлар миқдори ва нархларнинг тўғрилигини тасдиқловчи комиссия аъзоларининг имзолари қўйилганлиги.

Ушбу текширишлардан сўнг моддий зарар ва камомад ўлчамини аниқлаш учун солиштириш қайдномаси тузилади.

Товарлар камомади (ҳисобда қайд этилганидан ортиқчаси), камомаддан ташқари топган моддий зарарнинг ўлчамини аниқлашда эксперт-бухгалтер тафтишчи, бухгалтерия ходимлари тузган солиштириш қайдномаси ва инвентаризация натижасини тўғри тузилганлигига, товар моддий бойликларнинг ҳисоб бўйича ва ҳақиқий қолдиқларини текшириш билан ишонч ҳосил қилади.

Ҳисоб маълумотлари ва инвентаризация рўйхати (ҳақиқий) ёзувлари орасида фарқ аниқланган товарлар бўйича солиштириш қайдномаси тузилади. Текширишнинг боришида бухгалтер ва тафтишчилар тузган солиштириш қайдномалари ва инвентаризация натижаларидан камчиликлар аниқланиши мумкин. Бундай ҳолатларда иш материалидаги товар-моддий бойликларнинг ҳисобга олинган ва

... қолдиқларини тасдиқловчи барча ҳужжатли маълумотлар мавжуд бўлса, камомадни аниқлаш учун эксперт-бухгалтер солиштириш қайдномасини қайтадан тузади.

Солиштириш қайдномасида товар-моддий бойликларининг ҳисобдаги ва ҳақиқий қолдиқлари тўғри акс эттирилганлигини аниқлагандан кейин эксперт-бухгалтер табиий камайишнинг ҳисобланишини, бойликларнинг камомади ва ортиқчалигини бир-бирининг ҳисобига қоплаш (фақат бир хил номдаги ҳамда бир моддий жавобгар шахс жавобгарлигидаги) тўғри бажарилганлигини текширади.

Товарлар навининг бир-бирига аралашиб кетиши оқибатида бир вақтда ўхшаш товарлар ортиқча бўлишига ҳам, камомадга ҳам олиб келади.

Товар навларининг бир-бирига аралашиб кетиши, уларни қабул қилишда ва чиқаришдаги моддий жавобгар шахс йўл қўйган хатолар, суиистеъмоллар, бирламчи ҳужжатлар ва ҳисоб регистрларидаги хатоликлар ёки *гаразли мақсаддаги ёзувлар* натижасида ҳам вужудга келиши мумкин.

Камомад (ортиқча) нафақат товарлар навининг аралашиб кетганлигидан, балки товарсиз *операциялар*, нархларни ошириш, товарларни кирим қилмаслик оқибатида ҳам содир бўлади.

Товарлар камомадини уларнинг ортиқчаси билан қоплашда баъзан белгиланган қоидалардан четлаш йўли билан товар моддий бойлик камомадларини яширишга уринадилар. Шу мақсадда аниқланган бир номдаги товар камомадларини бошқа номдаги товарлар ортиқчаси билан қоплашади, товарларнинг миқдорий кўрсаткичларини ҳисобга олмасдан камомад ва ортиқча қолдиқни фақат қиймат ўлчовида аниқлашади, турли инвентаризация даврига ва турли моддий жавобгар шахсларда содир бўлган камомадларни уларнинг ортиқчаси билан қоплашадилар.

Амалдаги норматив ҳужжатларга мувофиқ товар камодини ва ортиқчасини бир-бирига қоплаш қуйидаги ҳолатларда бажарилади:

- бир вақтга (даврга) бир хил товарлар камомади ва ортиқчаси аниқланса;

- бир моддий жавобгар шахс бўйича камомад ва ортиқча товарлар аниқланса;

- агар бир хил гуруҳдаги товарларнинг ташқи кўриниши ўхшаш бўлса, бир хил идишга ўралган ҳолатларда ҳам камомад ортиқча миқдори билан қоплашга рухсат берилади.

Ортиқча чиққан товарлар билан камомад қоплангандан сўнг

натижа аниқланади. Ортиқча чиққан товарлар суммаси камомад суммасидан ошса, у айбдорлар ҳисобидан қопланиши керак. Бир хил навли товарларни юқори нав товар нархи билан харидорларга сотишдан тушган фарқ (ортиқча сумма) харидорга қайтарилади ёки бюджетга ўтказилади.

Камомад фактини аниқлашда нав алмашувидан олинган товар ортиқчаси ҳисобидан камомад қоплангандан сўнг табиий камайиш суммаси аниқланади ва моддий жавобгар шахс ҳисобидан чиқарилади.

Мисол: тайёрлов идорасига 1990 йил 25 майда қабул қилинган помидор сифати бузилганлиги сабабли унинг 15800 кг қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари омбор мудири жавобгарлигидан чиқарилганлиги асосли эканлиги тўғрисидаги масалани ҳал қилиш қўйилган.

Қишлоқ хўжалик маҳсулотларининг қабулига расмийлаштирилган ҳужжатларни текшириб, эксперт-бухгалтер 1990 йил 25 майда омборга 65900 кг помидор келиб тушганлигини аниқлади. Товар экспертизаси томонидан 4300 кг помидор бузилганлиги ва ҳисобдан чиқаришга рухсат берганлиги аниқланди.

Текшириш давомида саралаш далолатномасига асосан 4200 кг помидор бузилганлиги тасдиқланди.

Шундай қилиб, омбор мудири жавобгарлигидан 5500 кг (4300+1200) бузилган помидор ҳисобдан чиқаришга рухсат берилган эди. Лекин фақат омбор мудири имзоси билан тасдиқланган накладнойда 15800 кг бузилган помидор ахлатга чиқариб ташланганлиги кўрсатилган. Шунга мувофиқ миқдордаги помидор омбор мудири ҳисоботидан чиқим қилинган.

Демак, омбор мудири ҳисоботидан рухсат берилгандан кўра 10300 кг (15800 - 5500) ортиқча помидор чиқарилган.

Текширишни давом этиб эксперт-бухгалтер помидор бузилганлиги тўғрисидаги далолатнома, бузилган помидорларни чорва молларига едиришга топширганлиги тўғрисидаги накладной ва йўл варақаларининг таҳлили натижасида ахлатхонага фақат 5500 кг бузилган помидор ташланганлиги тасдиқланди.

Текшириш натижасида омбор мудири жавобгарлигидан 1990 йил 25 майда қабул қилинган маҳсулотлар ичидан 10300 кг помидор ҳисобдан асоссиз чиқарилганлиги тўғрисида якун-хулоса тузилди.

Моддий зарар миқдори тўғрисидаги иш бухгалтерия экспертизаси далолатномаси ва ишнинг бошқа материалларини чуқур ўрганиб чиққандан кейин терговчи моддий зарар миқдори тўғрисида пировард якун ясайди.

Камомад содир бўлиши даврини аниқлашда инвентаризация даври маълумотлари тўғрисидаги ҳужжатларни текшириш керак бўлади.

Агар оралиқда (товарларнинг қабул қилинишидан то уларни харидорларга сотилишига қадар давр) инвентаризация ўтказилмаган бўлса, эксперт-бухгалтер мазкур моддий жавобгар шахс иш фаолиятининг ҳамма даврларидаги ҳужжатларини текширади. Текширишда камомад аниқланса моддий жавобгар шахс ишлаган барча даврда вужудга келганлигини кўрсатади.

Оралиқдаги инвентаризация материаллари ҳужжатли маълумотлар ёки тергов ишининг бошқа материаллари билан рад этилмаса камомад вужудга келиши алоҳида инвентаризация даврида аниқлаш мумкин.

Баъзан кундлик ҳужжатли маълумотларга асосан бир инвентаризация даври доирасида камомад вужудга келишини тўғрироқ аниқлаш имконига эга бўлади.

Мисол: матлубот жамияти омборида 1990 йил 27 сентябрда тузилган инвентаризация рўйхати бўйича 123 дона ҳар бири 260 сўм- "Рекорд-302" магнитофон бўлган. 5 - 27 октябрга қадар вақтда мол етказиб берувчилардан 105 дона магнитофон омборга келиб тушган, шу даврда ҳужжатларга асосан 228 дона магнитофон магазинларга чиқарилган. Шундай қилиб 1990 йил 27 сентябрда мавжуд ва 5 дан 27 октябрга қадар даврда келиб тушган барча магнитофонлар омбордан чакана савдо шохобчаларига чиқарилган. (105+123)= 228. 1990 йил 28 октябрдан 1991 йил 28 мартга қадар вақтда 236 "Рекорд-302" магнитофони келиб тушди. Ҳужжатларга мувофиқ шу даврда 705 дона магнитофон омбордан жўнатилган. Бухгалтерия учёти маълумотларига биноан 1991 йил 28 мартда 31 магнитофон қолган (736-705=31). Инвентаризация рўйхати бўйича 1991 йил 28 мартга 29 дона "Рекорд-302" магнитофони мавжуд эканлиги, яъни 2 дона магнитофон камомади аниқланди. Омбордаги камомад 1990 йил 28 октябрдан то 1991 йил 28 мартга қадар қабул қилинган "Рекорд 302" магнитофонлар ҳисобидан вужудга келган.

Эксперт-бухгалтер олдига камомадга йўл қўйилган моддий жавобгар шахсларни аниқлаш масалалари қўйилиб туради. Бундай масалаларни аниқлашда мутахассис ишчи-хизматчиларни моддий жавобгарликка тайинлаш тўғрисида буйруқ, моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартномалар ҳамда моддий жавобгар шахсларнинг қайси

зиб тақдим этганлиги, инвентаризация ўтказишда моддий жавобгар шахслар қатнашганлиги текшириб чиқилади.

Ишчи ва хизматчилар етказган зарар пул шаклида аниқланади ва қопланади. Зарар миқдорини аниқлашда моддий бойликларнинг зарари аниқлангандан кейинги қиймати инобатга олинади, нархлар ўзгарган ҳолатларда эса зарарни тўлаш вақтида амал қилаётган нархлар қўлланади.

Моддий бойликлар ўғирланганда, талон-торож қилинганда, товарлар гаразлик билан бузилса ва йўқотилган бўлса етказилган зарар чакана нархларда, воситачилик дўконларида эса харид нархларда тўланиши керак.

Алоҳида турдаги бойликларни талон-торож қилиш, гаразлик билан бузиш, камомад қилиш ёки бузишдан олинган зарарларнинг ҳақиқий ўлчами уларнинг номинал ўлчамидан олинган ҳолатларда зарарнинг ўлчамини аниқлашнинг алоҳида тартиби белгиланган. Бундай ҳолатларда моддий жавобгарлик тўғрисида низомнинг 13- бандига мувофиқ моддий зарар ўлчами бир неча марталаб ортиқча ҳисобда аниқланиши мумкин.

Масалан, давлат, кооператив ва бошқа корхоналарда гўшт, сут маҳсулотлари камомад ва талон-торож қилинганда йўқотилган, етмаётган, ўғирланган маҳсулотларнинг айбдор шахсларни ундириб олиши керак бўлган қиймати давлат чакана нархлари бўйича қуйидаги коэффициентларни қўллаш йўли билан аниқланади: гўшт ва гўшт маҳсулотлари - 3, сут ва сут маҳсулотлари - 2,5.

Гўшт ва сут маҳсулотларини талон-торож қилишдан кўрилган зарарни ҳисоблаш қоидаси корхоналарга етказилган моддий зарарнинг номинал ўлчами харидорларнинг талаби юқори бўлган товарларни тайёрлаш, ишлаб чиқариш ва сотишдаги харажатлари моддий зарарни тўланишини таъминлашдан иборат.

Савдо корхоналаридаги ишчи ва хизматчилар етказган моддий зарарнинг ўлчамини аниқлашда табиий камайиш нормаларини, яъни халқ истеъмоли молларини сақлаш, ташиб келтириш ва сотиш жараёнларида физик ва кимёвий хусусиятлари натижасида дастлабки вазнининг (миқдорининг) нормал камайишини ҳисобга олиш мақсадга мувофиқдир. Табиий камайиш нормаларидан инвентаризация текшириши натижасида камомад аниқланганда фойдаланилади.

Тафтиш материалларини текшириб бойликларни камомади ва уларга масъул шахсларни аниқлашда бухгалтерия экспертизасининг имкониятларидан унумли фойдаланишга қуйидаги мисолни кел-

тирамиз. Шаҳар прокуратурасининг катта терговчиси А. магазинда камомад очилганлиги сабабли эксперт олдига қуйидаги саволларни қўйди:

1. 19- сонли саноат моллари магазинида 199... йил 5 январдан то 14 декабрга қадар бойликларнинг 17281 сўм 39 тийин камомади ҳамда 17861 сўмлик бойликларнинг ортиқча чиққанлиги тўғрисида ўтказилган тафтиш хулосаларининг асосли эканлиги ва шу даврда моддий бойликлар кимнинг жавобгарлигида эди?

2. Магазинда бойликлар камомади қайси даврда, қандай товарлар ҳисобидан содир бўлган ва унинг суммаси неча сўмни ташкил этади?

3. 19- сонли магазинда ҳужжатлар билан тасдиқланмаган товар келтиришлар бўлганми? Агар шундай ҳоллар бўлса, улар қандай товарлар ва неча сўмни тузади?

4. Савдо пуллари магазин кассасида тўла қабул қилинганлиги қачон ва қайси ҳужжатларда тасдиқланади?

5. Савдо пуллари давлат банкига ўз вақтида ва тўла топширилганми?

6. 19- сон магазин сотувчиларига моддий бойликларни бериш ҳолларини ҳисобга олиш йўлга қўйилганми? Агар шундай ҳисоб юритилса у матлубот жамияти бухгалтериясида қандай акс эттирилади?

Қўйилган саволларга терговчи қуйидагича мукаммал жавоб олди:

Биринчи савол бўйича: 19- сон саноат моллари магазинида 199____ йил 5 январдан 14 декабрга қадар даврда 17525 сўм 85 тийин товар камомадини эксперт тасдиқлайди. (14 с 74 т + 7 с. 83 т + 17503 с. 28 т). Камомадни тўлаш ҳисобига К. ва бошқа моддий жавобгар шахслар номидан 199____ 5 июнда 81 кирим ордери бўйича 14 с. 74 т. ва 26 сентябрдаги 57 кирим ордери билан 7 с. 83 т. пул кассага қабул қилинган.

Иккинчи саволга жавоб: магазинда товар камомади 199 ___ 5 январдан 14 декабрга қадар иш даврида вужудга келиб унинг суммаси 17525 с. 85 т. тузади. Жумладан, даврлар бўйича:

1) 5 январдан 3 августга қадар - 14 с. 74 т.

2) 4 августдан 20 февралга қадар - 7 с. 83 т.

3) 21 февралдан 14 декабрга қадар - 17503 с. 28 т.

Магазинда товарларнинг миқдорий ҳисоби юритилмаганлиги сабабли уларнинг қайси бирида камомад бўлганлигини аниқлаш имкони бўлмади.

Учинчи саволга жавоб. Контрол солиштириш натижалари асоси-

да ҳужжатлар билан тасдиқланмаган қуйидаги товарлар келиб тушиши тўғрисида маълумотларни аниқлайди: Биринчи даврда - 136 сўм 56 т. иккинчи даврда - 153 сўм 60 т., учинчи даврда 2727 сўм 04 т.,жами 3017 сўм 20 т. товарлар рўйхати 4- иловада келтирилган.

Ушбу маълумотлар ҳисоб маълумотларини инвентаризацияда вақтинча бузиб кўрсатиш натижаси ёки магазинга товарларни четдан келтириш оқибати эканлигини аниқлаш имкони бўлмади. Магазинга четдан товар қабул қилиниш фактлари аниқланган ҳолда, товар ортиқчаси 3017 сўм 20 т. деб ҳисобланиб, инвентаризация ўтказиш тўғрисидаги йўриқномага асосан корхона даромадига кирим қилинади. Ушбу ортиқча товар тааллуқли ҳисоб даврларига кирим қилингандан сўнг инвентаризация натижалари бухгалтерия ҳисоби маълумотлари бўйича аниқланган инвентаризация натижаси камомад суммаларини ошириб қуйидагича бўлади:

биринчи давр камомади (14 с. 74 т. + 136 с. 76 т.)=151 с 50 т
иккинчи давр камомади (7 с.83 т.+153 с.60т.)= 161 с.43 т.
учинчи давр камомади (17503 с.28т.+2727с.04т.)=20230с.32т.
Жами: 20543 с. 25 т.

Агар инвентаризация ўтказишда ҳисоб маълумотларини вақтинча бузиб кўрсатиш фактлари тасдиқланса, охирги инвентаризация натижасидаги камомад суммасини ошириш керак бўлади. Ҳамма ҳисоб даврлардаги бухгалтерия ҳисоби маълумотлари бўйича магазиндаги товарлар камомади ва инвентаризация натижаларини умумлаштиргандан сўнг 20252 с. 89 т. (14 с.74 т. + 7 с.83 т.+ 17503 с. 28 т. + 2727 с. 04 т.) ташкил қилади.

Тўртинчи савол жавоби: бухгалтерия ҳужжатларида акс эттирилган савдо пули магазин кассасига тўла қабул қилинганлиги товар ва касса ҳисоботлари билан тасдиқланди.

Бешинчи савол жавоби: кассага қабул қилинган савдо пуллари тўла ва ўз вақтида давлат банкига топширилган.

Олтинчи саволга жавоб: магазин сотувчиларига берилган моддий бойликларнинг ички ҳисоби махсус дафтарларда юритилган. Товарларни чиқарилганлиги тўғрисидаги ёзувларда товарларни номлари, сонлари кўрсатилмаган, товар олувчиларнинг имзолари қўйилмаган. Дафтарлардаги ёзувларнинг мазмуни бухгалтерия ҳисоби ҳужжатларида қайд этилмаган (Самарқанд вилоятлараро суд-бухгалтерия экспертизаси амалиётидан).

Иқтисодий текширишнинг бундай мисоллари эксперт амалиётида тез-тез учраб туради. Тергов ва суд ходимлари эксперт бухгалтер хизматларига муҳтож бўлганлиги учун тез-тез мурожаат қилиб турилади. Эксперт бухгалтер эса ўз навбатида олдига қўйилган саволларни ҳуқуқшунослик жиҳатдан саводли ва илмий асосланган ҳолда ҳал қилиши керак.

8- БОБ. МАТЛУБОТ КООПЕРАЦИЯСИ ВОҲИДА ТАРМОҚЛАРИ ФАОЛИЯТИДАГИ СУИИСТЕЪМОЛЛАРНИ ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ

8.I. УМУМИЙ ОВҚАТЛАНИШ КОРХОНАЛАРИДА (БИРЛАШМАЛАРИДА) СУИИСТЕЪМОЛ ВА ТАЛОН-ТОРОЖ ИШЛАРИ БЎЙИЧА ЭКСПЕРТИЗА ЎТКАЗИШ

Умумий овқатланиш корхоналарига келтириладиган озиқ-овқат маҳсулотлари нав (сорт) ва категорияларга қараб, турли хил чакана баҳоларига эга. Бу маҳсулотлардан тайёрланадиган таомларнинг нархи ҳам турлича бўлади. Корхоналарда тайёрланадиган таомлар баҳосининг барқарорлигини таъминлаш, хомашё ва масаллиқларни ҳисобга олиб бориш ишларини енгиллаштириш мақсадида бу корхоналарда хомашё учун ўртача салмоқли баҳолар қўлланилади.

Масалан, ўртача салмоқли баҳолар гўшт, парранда, балиқ, ўсимлик ва чорва мойлари, сут, ун, макарон ва макарон маҳсулотлари, сабзавот ва картошка ва шу каби озиқ-овқат товарлари бўйича аниқланилади.

Матлубот кооперациясига қарашли умумий овқатланиш корхоналари хили, жиҳозланиши, жойлашган ери, сарф қилинадиган харажатлари ва устама нархлар қўйиш даражасига қараб бешта: "Люкс", "Олий", "Биринчи", "Иккинчи" ва "Учинчи" категорияларга бўлинади.

Хомашё ва масаллиқларга энг юқори устама нархлар юқори категориядаги корхоналарга қўйилса, паст даражадаги устама нарх эса учинчи категориядаги ошхоналарга қўйилади, чунки бу ошхоналар тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш, сотиш ва истеъмолни ташкил этиш билан боғлиқ бўлган харажатларнинг айрим турларидан холидирлар. Корхона ва муассаса маъмурияти ўз ходимларининг овқатланишини ва уларга хизмат кўрсатишини ташкил этиш учун ошхоналарга бепул бино ва асбоб-ускуналар ажратиб беради, ёқилғи ва электр қуввати, транспорт ва шунга ўхшаш харажатларни тўлайди.

Ҳисоблаш ва калькуляция ишларини осонлаштириш мақсадида

умумий овқатланиш корхоналарида хисоблаб чиқилган товарларнинг сотилиш баҳолари махсус китобда қайд қилинади. Бу китоб корхона бухгалтериясида сақланади.

Умумий овқатланиш корхоналарида ишлаб чиқариладиган таомларнинг баҳосини ҳисоблаш учун махсус-калькуляция карточка формалари тузилади. Калькуляция карточкаси ҳар бир таомнинг тури бўйича алоҳида тузилади.

Калькуляция карточкасини тузишга асос бўлиб таомлар ва овқат маҳсулотларининг рецептура тўплами, меню режаси, хомашё ва масаллиқларнинг сотиш баҳолари қайд қилинадиган китоб хизмат қилади.

Калькуляция карточкаси умумий овқатланиш корхоналарида ишлаб чиқариладиган таомларнинг сотиш баҳосини аниқлайдиган далил бўлувчи ҳужжат ҳисобланади, у бухгалтерия ходимлари томонидан тузилади.

Калькуляция карточкаларидан кейинги кунларда ҳам корхоналар фаолиятини назорат қилиш мақсадида фойдаланиш мумкин.

Буфетлар умумий овқатланиш корхоналарининг таркибий қисмларидан бири бўлиб, уларда шу корхоналар ишлаб чиқарган тайёр маҳсулотлар, четдан сотиб олинган товарлар ҳам реализация қилинади.

Маълумки, айрим товарлар умумий овқатланиш корхоналарининг буфетларида чакана давлат баҳоси билан ҳамда чакана давлат баҳосига қўшимча нарх қўйиб сотилади.

Масалан, сотиб олинган қандолат маҳсулотлари, пирожнийлар, цитрус ўсимликларининг мевалари, минерал ва ширин сувлар "биринчи" категориядаги ошхоналарнинг буфетларида давлат чакана баҳосига 30% устама нарх билан, "иккинчи" категориядаги ошхона буфетларида эса 10% устама нарх билан реализация қилинади. Қўшимча баҳо билан сотиладиган товарларнинг сотилиш нархини аниқлаш учун уларнинг чакана баҳосига белгиланган миқдорда қўйиладиган устамалар суммасини қўйиш керак.

Корхона маҳсулотлари учун белгиланган баҳолар юқори контроль органлари томонидан ва шу корхонанинг бўлим ва мутахассислари томонидан назорат қилиниб борилади.

Умумий овқатланиш корхоналарида баҳоларнинг тўғрилигини назорат қилиш шу корхона раҳбарлари, бош (катта) бухгалтерлар зиммасига юклатилган. Бундан ташқари, баҳолар корхона бухгалтериясининг товар бўлими бухгалтерлари, товаршунослар, мухан-

диг-технолог мутахассислари томонидан ҳам назорат қилинади.

Умумий овқатланиш корхоналарида экспертли тадқиқот методлари суиистеъмол ва талон-торож услубларига боғлиқ бўлгани учун эксперт-бухгалтер ушбу услубларни яхши билиши ва ўз амалий фаолиятида фойдалана олиши керак.

Умумий овқатланиш корхоналари амалиётида учраб турувчи суиистеъмолларнинг қуйидаги услублари маълумдир:

1. Ошхонада тайёрланаётган маҳсулотга белгиланган нормадан кам масаллиқ сарфлаш ҳисобидан уларнинг ортиқчасини ҳосил қилиш. Бунда маҳсулот тайёрлаш учун қозонга солинувчи масаллиқ белгиланган нормадан кам бўлиб, тайёрланаётган маҳсулот ўлчами ва вазни камаяди, калькуляцияда кўрсатилгандан паст навдаги маҳсулот тайёрланади ёки чиқинди (суяк ва ҳоказо) ҳисобига қўшилувчи масаллиқлардан маҳсулот тайёрланади.

2. Товарсиз накладной ёзиш ҳамда ҳисобга олинмаган маҳсулотларни ташиб келтириш билан омборда маҳсулотларнинг ортиқчасини яратиш ва кейинчалик уларни омборнинг ўзидан ёки буфет, савдо шохобчалари орқали сотиш. Бундай суиистеъмоллар инвентаризация ва ҳужжатли текширишларда аниқланиши мумкин.

3. Ошхона маҳсулотларини буфет ва савдо шохобчаларига ҳужжатсиз чиқариш, озиқ-овқат маҳсулотларини истеъмолчиларга нақд пулга чиқариб савдо пулини ҳисоботга кирим қилмаслик.

4. Омборларга товарларни тўла ва қисман кирим қилмаслик, камомад аниқланганда эса маҳсулотларни ошхонага товарсиз ҳужжат ёзиш билан ёки бўлмаса камомадни фойда ҳисобидан қоплаш. Бундай суиистеъмоллар моддий жавобгар шахс ва бухгалтерия ходимлари ҳамкорлигида амалга оширилади.

Моддий жавобгар шахслар камомадни яшириш мақсадида товарларни вақтинча кирим қилмасликка ҳаракат қиладилар.

Маҳсулотларнинг ўғирланиши баъзан товар нобудгарчилиги, нарх пасайиши ва идишларнинг синишига тузилган далолатномалардаги ҳақиқий вазн ва суммаларни бузиб кўрсатиш билан яширилади. Инвентаризация рўйхатига ўзгаришлар киритилади, ҳақиқатда мавжуд бўлмаган товарлар қўшиб ёзилади. Одатда бундай ҳужжатлар текшириш объектлари ҳисобланади. Тадқиқот давомида микдорий ҳисобга олишни танлаш, масаллиқларнинг сарфланишини ҳисобдан асосли чиқарилганлиги, уларнинг қийматини ошириб кўрсатилиши текшириш натижасида камомад ёки учётда кўрсатилганидан ортиқча маҳсулот суммасини аниқлаш мумкин.

Умумий овқатланишдаги тайёр маҳсулот ва пул маблағлари билан боғлиқ бўлган суиистеъмоллар тайёрланаётган овқатга масалликнинг калькуляцияда белгиланганидан кам миқдорда ёки арзонроғини солиш йўли билан ҳам амалга оширилади. Бунга ишлаб чиқариш (ошхона) билан таомларнинг сотилиши бевосита туташиб кетганлиги, баъзи маҳсулотларга қўйилган нархларнинг ўзгарувчанлиги, тайёр маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва сотилишини ҳисобга олиш ва назоратдаги учровчи камчиликлар кўп келади. Бундай ишларни кўришда эксперт-мутахассис учун энг мураккаб масала - маҳсулотларни миқдорий ҳисобини тиклаш натижаларини аниқлаш ҳисобланади.

Умумий овқатланиш корхоналарида товар, хомашё (масалликлар) ва ишлаб чиқаришни ҳисобга олишнинг амалдаги йўриқномасига биноан миқдорий қиймат ҳисобини тиклаш ишлари тергов ва прокуратура органларининг талабига биноан ўтказилади. Миқдорий ҳисобни тиклаш учун қуйидаги ҳужжатлар талаб қилинади:

- ошхона маҳсулотлари харажати тўғрисидаги мудир ҳисоботлари ва уларга илова қилинган накладнойлар, ошхона маҳсулоти реализацияси тўғрисидаги далолатномалар, меню ва забор варақалари;

- маҳсулотларнинг ҳақиқий қолдиқларини ўлчиш далолатномалари ва инвентаризация натижалари;

- калькуляция карточкалари;

- "Умумий овқатланиш корхоналаридаги масалликлар, товарлар ва тарлар" 41.2 рақамли счёти бўйича К-4 китоби (МК 7-1-сонли журнал-ордер) ёзувлари. Бухгалтерия ходимлари ва тафтишчилар юқорида айтилган ҳужжатларга асосан маҳсулот тайёрлаш учун масалликларни норма бўйича сарфланишига контрол ҳисоб-китоб, масалликларнинг қабул қилиниши ва сарфланишига ёзма қайдномалар, оборот ва солиштириш қайдномаларини тузишади.

Тайёрланган ва харидорларга сотилган таомларни ҳисобга олган ҳолда тузилган масалликлар сарфланишининг контрол ҳисоб-китоби тааллуқли жадвал ва қайдномаларда тўлдирилиб моддий жавобгар шахсларга имзо қўйиш учун тақдим этилади.

Масалликларнинг ортиқча ҳисобдан чиқарилишини (ёки аксинча нормада белгилангандан кам сарфланишини) ишлаб чиқаришга сарфланган масалликлар ва уларнинг омбордаги мавжуд қолдиқларини солиштиришда ҳам маълум бўлади.

Мисол. Ҳисобот давридаги ҳисобот маълумотларига кўра ошхонага омбордан 200 кг мол гўшти (1400 сўм) ва 600 сўмлик

2000 дона тухум, яъни жами 2000 сўмлик масаллиқлар қабул қилиниб, ишлаб чиқаришга сарфлангандан кейин № 41-3 счёта кредитидан тўла ҳисобдан чиқарилган. Реализация қилинган таомла[illegible] миқдорини ҳисобга олган ҳолда ушбу масаллиқлар сарфланишига [illegible] трол ҳисоб-китоб тузилганда 220 кг мол гўшт [illegible] 30 кг [illegible]) ортиқча ҳисобдан чиқарилганлиги аниқ[illegible]ади.

Шундай қилиб, масаллиқ[illegible]нинг [illegible] қандай [illegible]еклаш кўрилмаса ўзаро алма[illegible]иб [illegible]йди[illegible] [illegible]ларни, [illegible]ни гўштнинг ортиқчаси, ту[illegible]нинг [illegible]мади[illegible] [illegible]илганлиги маҳсулотлар миқдорий учётини тиклаш [illegible]ймуш бўлди. Лекин масаллиқларни ўзаро алмашуви масалалар[illegible]дан эксперт-бухгалтер ҳақардор эмас, шунинг учун бухгалтерлик экспертизаси ошпазлик-технологик экспертизадан кейин ўтказилиши мақсадга мувофиқдир.

Эксперт олдига айрим масаллиқларнинг камомади ёки ҳисобдагидан ортиқча миқдорини текшириш билан боғлиқ масалалар қўйилади. Бундай масалаларга жавоб - хулоса тайёрлаш учун тафтишчи томонидан ҳисоб-китоб қилинган ҳужжатлар (масаллиқлар ҳаракати тўғрисида кунлик ҳисоботлар ва унга илова қилинган реализация қайдномалари, калькуляция карточкалари, ошхонада ҳисобга олишдаги дастлабки ва кейинги даврга масаллиқларнинг ҳақиқий мавжуд қолдиғини текшириш қайдномаси) ўрганилиб чиқилади.

Масаллиқларнинг ҳақиқий сарфланишининг нормада белгилангандан четлашини аниқлаш учун тафтишчи ҳақиқий реализация қилинган ва чиқарилган таомларнинг ҳар куни ва инвентаризация давридаги ҳаракатини ҳисоб-китоб қилади, таомларни реализацияси ва чиқарилиши тўғрисидаги қайдномалар асосида уларнинг миқдори аниқланади. Агарда таомларнинг нархлари турлича бўлса қайдномада масаллиқ солиш (калькуляцияга асосан) нормасида кўрсатилган ҳолда алоҳида акс эттирилади.

Масаллиқни солиш нормасини бир кунда сотилган таом сонига кўпайтириш билан ҳақиқий сотилган таомларга сарфланган масаллиқлар ҳисобланади. Ҳисоб-китоблар асосида солиштириш қайдномаси тузилиб, унда масаллиқларнинг ошхонада ишлатиш натижалари аниқланади.

2- жадвал

Гулдаста ресторани ошхонасида тайёрланиб реализация қилинган таомларга масаллиқларни норма бўйича сарфланиши тўғрисида ҳисоб - китоб

Инвентаризация далолатномаси бўйича 15.08 масаллиқ (какао) қолдиғи 7,2 кг.

	сана	кирим	чиким	қолдиқ
	I7.08	I0,8	I5,486	2,5I4
	I8.08	2I,6	I7,550	6,564
	I9.08	I0,8	I9,092	I,728
	20.08	I0,8	I6,2I8	7,I46
	2I.08	2I,6	I4,250	0,204
	22.08	–	I4,880	I4,676
	24.08	32,4	I5,964	I,740
	25.08	I0,8	I5,690	3,090
	26.08	–	I6,I80	I9,270
	27.08	2I,6	I4,370	I2,040
	28.08	I0,8	I6,260	I7,5
	29.08	I0,8	I6,4I6	23,II6
	0I.09	[illegible]	I6,I7[illegible]	2[illegible],482
	02.09	[illegible]	I4,45[illegible]	[illegible]
	03.09	[illegible]	I5,89[illegible]	[illegible]
	04.09	2I,6	I9,I40	28,[illegible]
	05.09	I0,8	I9,65[illegible]	32,[illegible]
	06.09	I0,8	I3,40[illegible]	40,4[illegible]
	Жами	[illegible]8,4	[illegible],020	40,4[illegible]

[illegible]ентарлаш[illegible] далолатномасига кўра касса мен[illegible] [illegible]отининг 07.09 [illegible] ҳақиқий [illegible]лдиги II,0 кг бўлган. [illegible]орган ошхонада[illegible] камло[illegible] [illegible]ллиги[illegible] [illegible]офлаш ҳисобидан 5I,420 кг (40,420+II) [illegible] [illegible]га [illegible] [illegible]илганли[illegible] жадвалдан кўриниб тур[illegible]. Ошхонадан [illegible]далларга таом тарқатиш алоҳида моддий жавобг[illegible] шахс томонидан бажарилса, унда миқдорий ҳисобни тиклаш учун [illegible]ошхона чиқим ҳужжатларидан – накладной, забор варақалар, далолатномалардан фойдаланилади. Таомни тарқатишда ягона бригада хизмат қилса таомларнинг реализациядан тўғрисидаги далолатномалар тузишда пархосизликка йўл қўйилади ва сотилган таомлар сони, суммаси "кераклик" рақамларга тўғрилаб ёзишга имконият туғилади. Шу сабабли эксперт тикланган миқдорий ҳисоб маълумотларини асосига ол[illegible]тан олиши ҳам мумкин.

Мисол: турли категория ва баҳоларлаги товуқ ва ўрдак бўйича инвентаризациялараро даврга миқдорий қиймат ҳисоб тиклаш натижасида ошхона му[illegible] [illegible]а 30729 сўм I7 тийин камомад аниқланган. Комиссия томони[illegible] инвентаризациялараро даврдаги кунлар бўйича уй паррандал[illegible] [illegible]г[illegible]йдан ортиқчасини мудир ҳисоботига

нарим килиш натижасида камомадга йўл кўйилган. Уй паррандалари камомади ва хисобдан ортикчасига тузилган хисоб-китоблар тергов топшириги бўйича ўтказилган текширишда ва технологик экспертиза-си хулосасида тасдикланмади.

Шунинг учун эксперт-бухгалтер олдига мавжуд бухгалтерия учёти маълумотларига кўра "Гулдаста" ресторанининг ошхонасидаги микдори-киймат хисобини тиклаш маълумотларини асослилигини аниклаш масаласи кўйилди. Такдим килинган хужжатларни текширишда куйидагилар аникланди: ошхона таомларининг сотилиши ва чикарилиши тўгрисидаги далолатнома ўрнига кунлик ошхона хисоботи расмийлаштирилиб у белгиланган барча хисоб ва назорат кўрсаткичлари акс эттирилмаган, бухгалтерия хисобига кўйилган талабларга жавоб бермаган (сарфланган масаллиқлар киймати хисоб бахолари ўрнига сотиш бахоларида юритилган).

Касса аппарати кўрсаткичларининг тўгри эканлигини тасдикловчи кассирнинг имзоси, масаллиқлар харакатини кайд этилган хужжат ва хисоботларда, моддий жавобгар шахслар хамда бухгалтерия ходимларининг имзолари кўйилмаган. Биронта хам хисобот ресторан директори томонидан тасдикланмаган. Ошхона бўйича хисоботни текширишга ёрдам берувчи касса патталари ва контрол тасмалари сакланиб колмаган. Айтилганларга кўра эксперт-бухгалтер микдорий киймат хисобини тиклаш натижаларини асосли эмас деб топди.

Четдан махсулот келтириш ва уларни хўрандаларга сотиш билан боглик камомад ўлчамини аниклашда эксперт-бухгалтер шантубҳасиз маълумотларга эга бўлиши мухимдир. Масалан, ресторан фаолиятини хужжатли тафтишдан ўтказишда ишлаб чикариш мудири моддий жавобгарлигидаги осетра балиги ва кора икра харакатини микдорий хисобни тиклаш асосида 10.08 дан 08.09 давр мобайнида 754 сўм 58 тийин хисобдан ортикчаси маълум бўлди. Жумладан, осетра балиги 135,8 кг микдорда (суммаси 559 сўм 89 тийин) кора икра 4.18 кг (194 сўм 69 тийин). Инвентаризация даврининг дастлабки ва кейинги муддатига тузилган далолатномалар, ошхонада ишлаб чикилган махсулотларнинг реализациясига берилган чекларни текшириб чиккандан сўнг тафтишчи хулосасининг тўгри эканлиги тасдикланди.

УМУМИЙ ОВҚАТЛАНИШ ОМБОР ВА БУФЕТЛАРДАГИ СУИИСТЕЪМОЛ ИШЛАРИ БЎЙИЧА ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ

Омборларда бойликларнинг ортиқчаси ёки камомадини аниқлашда эксперт-мутахассис товар-моддий бойликларнинг инвентаризация даври бошланишидаги қолдиқлари, омборга кирим қилиниши ва чиқарилишини, бухгалтерия ҳисоби инвентаризация охирига бойликларнинг қолдиғи тўғри ҳисобланганлигини текширади. Товар нобудгарчилиги ва камомадида табиий камайиш нормасини тўғри қўлланишини аниқлаш эксперт амалиётидаги мураккаб масалалардан ҳисобланади. Камомад бўйича эксперт текширишни озиқ-овқат моллари омбори мисолида кўрамиз. Ҳужжатли тафтишда аниқланган камомад товарлар бўйича 5640 сўм 17 тийин, таралар бўйича 276 сўм 33 тийинни ташкил қилди. Жумладан, миқдорий қиймат ҳисобот шаклидаги маълумотларга кўра камомад суммаси қуйидагилардан иборат: ун – 2600 кг (624 сўм), шакар қуми – 1290 кг (1897 сўм 20 тийин), гуруч – 2340 кг (1872 сўм [illegible] тийин), қанд – 2108 кг (1997 сўм 20 тийин), идишлардан қахва бочкаси камомад қилинган. Тафтиш натижаларига норозилик билдирган моддий жавобгар шахслар ёзма изоҳ (тушунтириш)ида омбордаги ун, шакар ва қанд, гуручлар камомади табиий камайиш нормаси ҳисобдан чиқарилмаганлиги сабабли вужудга келганлиги қайд этилган. (Товарлар стандарт вазнда қабул қилиниб, ҳақиқий вазнда чиқарилган.) Савдо корхоналарига адашиб фактура ёзиб юборилганлиги оқибатида қахва бочкаларидан камомад содир қилинган. Камомад суммасини аниқлаш учун бухгалтерия экспертизаси тайинланган омборнинг бирламчи ҳужжатлари бўйича табиий камайиш ҳисобловида акс эттирилган товарларнинг барча оборотларини, қўлланилган нормаларни ва табиий камайишнинг тўғри ҳисобланишини текшириб чиқади. Сўнг стандарт вазнда қабул қилинган товарларни ошхона ва буфетга чиқим қилинишига тузилган ҳужжатлар текширилиб тафтишчи хулосаларидаги баъзибир тафовутларни аниқлади. Товар етказиб берувчиларнинг қанд, гуруч ва унга тузилган счёт-фактураларни текширишда омбор мудири ушбу товарларни стандарт вазнда кирим қилганлиги тасдиқланди.

Омбордан товарларни сарф қилинишини тавсиф этувчи маълумотларни текшириш учун эксперт омбордан жўнатилган молларнинг алоҳида турлари ва умумий вазни акс эттирилган барча чиқим ҳужжатларнинг рўйхатини тузди. Текширишда қанд ва ун маҳсулот-

лари омбордан стандарт вазнда, 1500 кг гуруч ҳақиқий вазнда чиқарилганлиги аниқланди. Товарларни қўшимча камайиш нормаси ва идишларнинг салмоғи ортишини эътиборга олган ҳолда эксперт гуручга етказилган камомад суммасини 1200 кг камайтириш керак деган хулосага келди.

8.2. ҚУРИЛИШ ТАШКИЛОТЛАРИДА УЧРОВЧИ ТАЛОН-ТОРОЖ ИШЛАРИ БЎЙИЧА БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИНИ ЎТКАЗИШ

Капитал қурилиш ишлари икки ташкилий формада – хўжалик ва пудрат услубларида амалга оширилади.

Хўжалик усулидаги қурилишда қурилиш-монтаж ишлари ташкилотларнинг ўз кучлари билан бажарилади. Пудрат усулидаги қурилишда объект ва ускуна-жиҳозларни қуриш ва ўрнатиш махсуслаштирилган қурилиш ва монтаж ташкилотлари томонидан буюртмачилар билан келишилган лойиҳа-смета ҳужжатларига титул варақалари ва маблағ билан таъминлаш режаси асосида бажарилади. Қурилиш ёки унинг алоҳида босқичлари тугалланиши билан буюртмачи бажарилган ишларни далолатнома бўйича қабул қилади ва унинг смета қийматини тўлайди.

Қурилиш ишларида учровчи масалаларни эксперт текшириш хусусиятлари ҳужжатлардаги алоҳида белгилар ва ҳисоб ёзуви ёрдамида суиистеъмолларни амалга ошириш ҳамда беркитишнинг ўзига хос усулларидан келиб чиқади.

Моддий ва пул бойликларининг ўғирланиши қурилишда бажарилган ишларни ошириб кўрсатиш, уларнинг таркиби ва ишлаб чиқариш усулларини бузиб кўрсатиш, қурилиш объектларига материалларнинг қийматини ҳисобдан чиқаришнинг белгиланган тартибига амал қилмаслик, бажарилган ишларга ҳақ, ишчиларга маош, мукофотни асоссиз ҳисоблаш билан боғлиқдир.

Ушбу суиистеъмолларнинг содир қилиш механизмини аниқлашда кўпроқ қурувчи-муҳандислар, иқтисодчилар ва товаршуносларнинг махсус билимларидан фойдаланишни тақозо этади. Шунинг учун комплексли экспертиза ўтказиш мақсадга мувофиқдир, бунда ўзаро узлуксиз эксперт текшириш жараёнида ҳисоб операцияларда натурал-кўрсаткичларнинг бузиб кўрсатилиши, ҳисоб ёзувларида муҳандислик ва бошқа билимлар нуқтаи назаридан таҳлил қилиниши мумкин.

Бундай суиистеъмоллар тергов қилинганда одатда муҳандис-

лик- қурилиш экспертизаси ўтказилади ва ундан кейин бухгалтер эксперт олдига ечиш учун масалалар тузилади. Оқибатда экспертлик текширин ўтказиш қийинлашади, экспертлар ўз ваколатларини ошириб юборишга ёки эксперт масалаларини тўла бажармасликка олиб келади. Шу сабабли экспертиза ўтказиш учун материаллар тақдим этилганда мутахассис-бухгалтер экспертиза ўтказиш тўғрисидаги қарор мазмуни билан танишиб қуйидагиларни аниқлаш муҳим аҳамият касб этади:

- суд бухгалтерия экспертизаси ўтказиш асослари;
- қўйилган масалалар экспертнинг ҳуқуқ доирасига мувофиқ келиши;
- ҳисоб масалаларига оид аниқ фактлар;
- ҳуқуқий ва маълумотномали тавсифдаги масалалар қўйилмагани.

Капитал қурилишда ишлаб чиқаришни ташкиллаштириш ва маблағ билан таъминлашдаги хусусиятлари билан боғлиқ бўлган ва суд бухгалтерия экспертизаси амалиётида тез-тез учраб турувчи бухгалтерия ҳисоб масалалари қуйидагилардан иборат:

- бажарилган иш ўлчами тўғрисидаги кўрсаткичларни ошириб ёзилиши ва унинг ишлаб чиқариш харажатларига қўшиб юборилган қурилиш материаллари, ҳисобланиб ёзилган иш ҳақи ва мукофотларни ортиқча ҳисобдан чиқарилган маълумотларга мувофиқ келиши;
- кирим қилинган ва сарфланганлиги туфайли ҳисобдан чиқарилган материалларнинг миқдори ва суммаси тўғрисидаги маълумотларни бузиб кўрсатиш йўли билан ҳисобга олинмаган материаллар резервини тузиш;
- қурилиш-монтаж ишларининг таннархи тўғрисидаги маълумотларни бузиб кўрсатиш;
- фойда суммаси тўғрисидаги маълумотларни бузиб кўрсатиш ва шу асосда иқтисодий рағбатлантириш фондларини ҳисоблаш ва ундан фойдаланиш тўғрисидаги маълумотларни нотўғри кўрсатиш.

Суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш жараёнида капитал қурилиш ишлари бўйича эксперт текширишлар олдига қуйидаги вазифалар қўйилади:

- қурилиш-монтаж ишлари ҳажми тўғрисидаги маълумотлар билан ишлаб чиқаришга сарфланган ва ҳисобдан чиқарилган қурилиш материалларининг миқдори ва суммаси ишчиларга ҳисоблаб ёзилган ҳамда тўланган иш ҳақи суммаси тўғрисидаги ҳисоб маълумотлари ўртасидаги мос (мувофиқ) келмаслик белгиларининг мавжуд-

лиги ва уларнинг ўлчамини аниқлаш;

- ҳисоб операцияларини амалдаги қоидаларга риоя қилинмасдан бажариш белгиларини аниқлаш;

- ҳисобдаги мос келмасликларни бошқа иқтисодий кўрсаткичларнинг ўлчамига ҳамда хўжалик фаолиятидаги салбий ҳодисаларни ўз вақтида аниқланмаслигига қилган таъсирини аниқлаш;

- ўғрилик ва бошқа суиистеъмол фактларини олдини олиш мақсадида ҳисобнинг маълумот бериш ва назорат қилиш функцияларини такомиллаштиришига оид профилактик тавсияномаларни ишлаб чиқиш;

Ушбу вазифаларнинг асосий турлари эксперт-бухгалтер ҳал қилиши мумкин бўлган масалалар доирасини белгилайди. Бу масалаларни ифодалаш - терговчини қизиқтирган воқеаларга бевосита алоқадор бўлган ҳисоб маълумотларида қайд этилган фактларни аниқлашни тақозо этади.

Қурилиш ишларини текширишда экспертга тақдим қилинган материаллар асосан қуйидагилардан иборат:

1. Дастлабки (бирламчи) ҳужжатлар - қурилиш монтаж ишлари бажарилиши тўғрисида далолатнома, товар-моддий бойликларнинг ҳаракатини акс эттирувчи кирим ва чиқим накладнойлари, иш ҳақи ҳисоблаш ва ёзишга доир ҳужжатлар ва ҳоказолар.

2. Умумлаштирувчи ва қайд этувчи ҳужжатлар-материаллар ҳаракати бўйича участка бошлиқлари, прорабларнинг ҳисоботлари, топширилган ҳужжатларнинг рўйхати, товар етказувчилардан келиб тушган ишларни қайд этиш дафтари, ишловчиларнинг шахсий счётлари ва бошқалар.

3. Аналитик ҳисоб қайдномалари ва дафтарлари - материаллар учётига асосан тузилган оборот ва қолдиқли қайдномалар, ҳисоб-китоб ва тўлов қайдномалари.

4. Синтетик ҳисоб регистрлари - бухгалтерия проводкалари (мемориал ордерлар, журнал-ордерлар).

5. Ҳисоботлар, тафтиш далолатномалари, муҳандислик-қурилиш, режа - иқтисодий, криминалистик ва бошқа турдаги экспертиза хулосалари ва бошқалар.

Қурилиш ишларида учровчи суиистеъмоллар қуйидаги босқичда текширилади:

1. Текширилувчи ҳужжатлар системасини белгиланган норматив актларга мувофиқ келишини таҳлил қилиш.

2. Ҳужжатлардаги реквизитларнинг математик ва мантиқий

бошланишлар.

3. Белгиланган баҳолар, нормалар, нормативлар ва чекловларга амал қилинишини таҳлил қилиш.

4. Ҳисоб маълумотларига ишлов бериш технологияси ва уни юритиш қоидаларига риоя қилинишини таҳлил қилиш.

5. Бухгалтерия ҳисоби назорат функциясининг бажарилишини таҳлил қилиш.

6. Пировард хулосани тузиш учун ҳар бир турдаги таҳлил натижаларини умумлаштириш.

Талон-тоҳожлар тўғрисидаги ишларни тергов қилишда вужудга келган асосий масалаларнинг эксперт амалиётида ечилиш йўлларини мисолларда кўрамиз.

Вилоят матбуот уюшмасига қарашли 7- сон қурилиш-монтаж бошқармасида қурилиш материалларининг ва ишчиларга асоссиз маош ҳамда мукофот тўланганлиги сабабли суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказиш тўғрисида терговчининг қарори тайинланган. Хусусий шахс томонидан 1990 йил 05.10 да 15 минг дона ғишт сотиб олиниб қурилиш майдончасидан Газ-51 маркали юк ташиш автомашинасида ташиб кетилганлиги сабабли иш қўзғатилган. Харидор ғишт учун ҳақни машина ҳайдовчисига тўлаган, ҳеч қандай ҳужжат олмаган ва машина рақамини ёдида сақлаб қолмаган.

Терговчи томонидан тайинланган тафтиш № 7- сон қурилиш участкаси хўжалик фаолиятини 01.07 дан то 01.11 га қадар даврни ўрганиб чиқди. Тафтиш жараёнида 20 октябрга 1 ва 2- қурилиш участкаларида инвентаризация ўтказилиб материалларнинг ортиқчаси ва камомади кузатилмаган. Участка бошлиқларининг отпускадан қайтганликлари сабабли 1 июлда – 1- участкада, 1 августда – 2- участкадаги моддий бойликлар инвентаризацияси ўтказилган. Икки қурилиш участкасида ҳам 1 октябрга режада белгиланган инвентаризация ўтказилган. Инвентаризация материаллари тўғри расмийлаштирилиб далолатномадаги бойликларнинг қолдиқлари билан ҳисобдаги қолдиқлар орасида тафовут қайд этилмаган. Тергов органлари талабига кўра қурилиш банки ходимлари томонидан бажарилган қурилиш ишлари ўлчамини контрол текширишда 1- сон қурилиш участкаси бўйича ҳисобот кўрсаткичлари ва № 3 далолатномаларда қайд этилган қурилиш ишларининг ҳажми 302 сўмга кўпайиб ёзилганлиги аниқланди. 2- сон қурилиш участкаси бўйича бажарилган иш ўлчамига кўпайиб ёзиш қайд этилмаган. Контрол ўлчаш натижасини ҳисобга олган ҳолда ҳисоб-китоб ишларини бажариб тафтишчи қуйидаги хулосага келди: 1 – участка ишчиларига август ойида 4820 сўм 50 тийин маош ҳисобланиб ёзилган, жумладан

гидролиз цехи қурилишидаги ишчиларга 3122 сўм 30 тийин ва бетон қориш тугуни бўйича 1698 сўм 20 тийин. Сентябрь ойида яна шу участкада № 3 қурилиш бошқармаси рўйхатдаги таркибига кирмаган 8 шахсга ёрдамчи ишчиларнинг иш вақтини учётга олиш табелига 880 сўм 10 тийин иш ҳақи қўшиб ҳисоблаб ёзилган; № 3- қурилиш бошқармасида III квартал учун меҳнатга ҳақ тўлаш фонди бўйича (ҳақиқий бажарилган ишларни ҳисобга олишга қадар ва ундан кейин) ортиқча сарфлаш фактлари содир этилган.

Банк ҳужжатлари ва уларни ҳисоблаш № 3- сон қурилиш бошқармасидан 11- сон корхонасининг июль ойида бажарилган электромонтаж ишлари учун № 124 рақамли счёт тўлов талабномаси 3485 сўм пул (бажарилган ишлар тўғрисида далолатнома счётга илова қилинмаган) тўланганлиги аниқланди, сентябрь ойида эса № 11 сон ШМК № 3 - қурилиш бошқармасининг аниқ объект ва бажарилган ишлар кўрсатилмаган № 643- сон счёт-тўлов талабномасига пул кўчирган. Қурилиш ишларини бажариш учун сарфланган суммалар "Ўз кучи билан бажарилган қурилиш монтаж ишлари" 20.3 счётининг "Бошқа харажатлар" моддаси бўйича харажатлар таркибига киритилган, жумладан 2171 сўм (643- сон счёт бўйича) харажатларнинг камайишига ёзилган.

Контрол ўлчов ва ҳужжатли тафтишда аниқланган III квартал иш ҳажмларини ошириш, қўшиб ёзиш ва иш ҳақининг асоссиз ҳисобланганлигига бошқа соҳа мутахассислари ўтказган комплексли қурилиш-техникавий ва режа иқтисодиётли экспертиза тасдиқланди.

Контрол ўлчовда аниқланган ҳақиқий бажарилган ишларга норма бўйича неча сўмлик асосий қурилиш материаллари ҳисобдан чиқарилиши керак деган саволга эксперт мутахассисдан қуйидагича жавоб олинди: "Ҳақиқий бажарилган ишларга (иш ҳажмига қўшиб ёзиш фактлари аниқланган объектлар бўйича) нормага мувофиқ ҳисобдан чиқарилиши лозим бўлган асосий материалларнинг сони: гидролиз цехи бўйича ғишт - 152,1 минг дона, бетон қоришмаси - 36 $м^3$. "Бетон қоришмалари тугуни" объектида эса материалларнинг ҳисобдан чиқарилмаслиги керак, чунки бу ерда ишларнинг бажарилганлиги тўғрисида маълумотлар йўқ.

Юқорида келтирилган комплексли экспертизанинг хулосалари бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлардаги далиллар билан тасдиқланмаганлиги, қатор масалалар бўйича ҳисоб иқтисодиётли таҳлил ўтказилмаганлиги сабабли суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш тайинланиб унинг олдига қуйидаги масалаларни ечиш қўйилди;

1. Тақдим қилинган бухгалтерия ҳужжатларидан № 3- сонли қурилиш бошқармасининг 1- қурилиш участкасида III кварталда бажарилган ишлар ҳажми тўғрисидаги маълумотларни ҳисобда оширбб кўрсатиш оқибатида ғиштнинг ҳисобга олинмаган резерви тузилганлигини тасдиқловчи маълумотлар борми? Агар бўлса қанча миқдорда ва ҳисобдаги баҳолар бўйича неча сўмни тузади?

2. Тақдим қилинган бухгалтерия ҳужжатларидан III кварталда 1 ва 2- қурилиш участкаларида ғишт сарфланишини ҳисобдан чиқаришнинг белгиланган қоидаларга риоя қилмаслик оқибатида ғиштнинг ортиқча резерви тузилганлигини тасдиқловчи маълумотлар борми? Агар бўлса унинг сони қанча?

3. Сентябрь ойига 1 ва 2- участкаларда иш ҳақи ҳисобланишига таъсир қилувчи ва бажарилган ишларга ҳисобдан чиқарилиши керак бўлган материалларнинг миқдорини белгиловчи ҳисоб маълумотлари орасида мос келмасликлар учрайдими ё йўқми? Агар учраса бундай мос келмасликлар ҳужжатларининг қайси маълумотларида акс эттирилган?

4. 3- сон қурилиш бошқармаси (1 қурилиш участкаси) ишчилар рўйхати таркибида бўлмаган шахсларга қайси маблағдан маош ҳисобланган. Ушбу қурилиш бошқармасида меҳнатга тўлов (истеъмол) фондидан ортиқча сарф қилинишига олиб келмадими? Агар шундай бўлса у қанча сўмни тузади?

5. Ҳисоб ва ҳисоботда 3- қурилиш бошқармаси билан 11- қурилиш-монтаж колоннаси ўртасидаги 124- (11-КМК) ва 643-(3-КБ) счётлари бўйича ўзаро ҳисоб-китоблари бухгалтерия ҳисоби қоидаларига риоя қилинган ҳолда акс эттирилганми? Агар аксинча бўлса, ҳисобнинг қайси қоидаларига риоя қилинмаган ва у қурилиш-монтаж ишларига сарфланган харажатлар тўғрисида маълумотларни нотўғри кўрсатилишига қандай таъсир қилган.

Мутахассис - эксперт юқорида қўйилган масалаларни ечишга киришар экан, моддий, молиявий маблағлар ва улар билан боғлиқ бўлган ҳужжатлар ҳаракати тўғрисида аниқ тасаввурга эга бўлиши учун қурилиш бошқармаси ишлаб чиқариш тузилиши ва асосий ишлаб чиқариш ва молиявий алоқаларнинг тасвирини тузади. Тасвирда ишда эслатиб ўтилган ва эксперт олдига қўйилган масалаларга тааллуқли алоқалар ахборот кўринишида келтирилади. Алоқаларни батафсиллаштириш материалларни бевосита текшириш жараёнида амалга оширилади.

Тадқиқотни самарали ўтказиш учун тасвирдан ташқари қўйил-

ган масалаларни текширишда керакли бўлган мавжуд текшириш объектлари ва ишнинг бошқа материаллари жадвалини тузиш мақсадга мувофиқдир. Агар корхоналарда бухгалтерия ҳисоби автоматлаштирилган бўлса унда жадвалда бошланғич, жами ва бошқа ҳужжатлар, бухгалтерия ҳисоби регистрлари ҳамда ҳисоботлари ўрнига тузилган машинаграммалар киритилади. Жадвалда текшириш объектлари (иш материаллари) ва эксперт олдига қўйилган масалалар биргаликда жойлашади. 3- жадвал кўрсаткичлари экспертга қуйидаги масалаларнинг ечилишига ёрдам беради:

- қайси ҳужжатларни "шубҳали" деб ҳисоблаш мумкин? Бундай ҳужжатлар масалан ромкага олиниб белгиланади;

- қандай ҳужжатлар "шубҳали" ҳужжатлар билан боғлиқ бўлади? Одатда эксперт бундай ҳужжатларни текшириш объектлари рўйхатига киритади;

- ишнинг керакли материал ва объектлари тақдим қилинганми? Агар материаллар етарли бўлмаса эксперт уларни тақдим қилиниши тўғрисида тақдимнома билан мурожаат қилади (бизнинг мисолимизда 11- сон қурилиш-монтаж колоннаси ҳужжатлари):

Агар текширишнинг боришида эксперт ёки терговчи ташаббуси билан қўшимча масалалар қўйилса ҳамда текшириш учун қўшимча объект, ишнинг бошқа материалларига зарурат туғилса бундай маълумотлар жадвалнинг резерв устунлари ва қаторларига ёзилади.

Юқорида айтилган ишларнинг ўз вақтида бажарилиши эксперт тадқиқотининг бошида қўшимча материалларни тақдим этиш тўғрисида тақдимномани маълум қилиш, экспертиза боришида мумкин бўлган узилишларнинг олдини олиш, экспертиза ўтказишнинг умумий муддатларини қисқартириш имкониятини беради. Бундан ташқари жадвалдаги ёзувлар эксперт хулоса далолатномасининг кириш қисмини тузишда асосий материал ҳисобланади.

Ҳисоб операцияларини бажариш қоидаларига риоя қилмаслик натижасида ҳисобга олинмаган қурилиш материалларининг резервини тузиш фактларини аниқлаш мақсадида эксперт текширишларини кўрамиз.

Ушбу вазифа эксперт олдига қўйилган 2- масала мазмунидан келиб чиқади.

Текшириш учун асосий материаллар прорабнинг объектлар бўйича моддий ҳисоботлари уларга илова қилинган бирламчи ҳужжатлар ва ҳисоб регистрлари қўлланилади. Ушбу материаллар тўлиқлик ва моҳияти жиҳатдан текширилади. Қурилиш бошқармасида амал

3- жадвал

Эксперт-бухгалтер олдига қўйилган масалаларни экспертли текшириш ўтказиш учун керакли бўлган объектлар ва ишнинг бошқа материаллари

1	Эксперт олдига қўйилган масалалар тартиби ва қисқача мазмуни: Иш ҳажмини ошириб кўрсатиш хисобидан ғиштнинг ортикча резервини ҳосил қилиш		Ғиштни сарфланишини нотўғри хисобдан чиқариш б.н унинг ортикча резервини ҳосил қилиш	Учёт маълумотлари ва хисобдан чиқарилган қурил. материаллари тўғдаги маълумотлар ўртасидаги зиддият	Қурилиш бошқармасида рўйхатда турмаган пинчиларга маош хисоб мандалари	Қурилиш бошқармаси ва [illegible] аро хисоб-китоблари учётда тўғри акс эттирилганми
I	2		3	4	5	6
I. Экспертли текшириш объектлари. Прорабнинг объектлар бўйича моддий хисоботи	М-29	III кв	III кв	сентябрь		№ 3 участка
2. Кирим ордери	М-3	III кв		сентябрь		
3. Товар-юк накладной	Т-Т	III кв				
4. Материалларни хисобдан чиқариш далолатномаси	номери йўқ	III кв				
5. Норма бўйича материалларни хисобдан чиқариш хисоб-китоби	номери йўқ	III кв				
6. Материаллар учётининг қайдномаси	10	III кв				
7. Кунлик-ордер (К-39 [illegible])		III кв			сентябрь	III кв
8. Объект[illegible]ича хужжатлар [illegible] қайдномаси						III кв
9. [illegible]арни қабул [illegible]	2		III кв			

I	2	3	4	5	6
I0. Бажарилган ишлар нимиати тўгрисида маълумотнома	3	сентябрь	сентябрь		
II. Қурилиш бошқармаси счёт-тулов талабномаси					
I2. № II ПМК счёт-тулов талабномаси					
I3. Ишбай бажарилган ишлар наряди	Т-40			сентябрь	
I4. Иш вактини учётга табели	Т-I2			сентябрь	
I5. Мехнат бўйича хисобот	3-Т			сентябрь	
I6. Инвент. рўйхат ва далолатномалар	ихв 3				
II. Ишнинг бошка материаллари					
Хужжатли тафтиш далолатномаси					
Комплексли экспертиза хулосаси	I				
Комплекс экспертизанинг кўшимча хулосаси	2				
Айбланувчи ва гувохларни сўроклаш баёнлари					

қилган ҳужжатлар системасини норматив актларда олдиндан белгиланган шартига мувофиқ келиши ҳамда улар орасидаги ахборот алоқалари таҳлил қилинади.

Тақдим этилган ва 3- сон қурилиш бошқармасида амал қилган ҳужжатлар айланиш блок-тасвирини норматив актларда олдиндан кўзда тутилган ҳужжатлар айланишини солиштириб кўрилди ва белгиланган ҳужжатлар айланиш тартибига риоя қилинганлиги қайд этди.

Текширишнинг боришида сентябрь ойида сарфланган ғишт сонига қараганда қурилиш ишларига бетон қоришмасининг сарфланиши бирмунча кам ҳисобдан чиқарилганлигига эътибор берди.

2- сон қурилиш участкасида бажарилган қурилиш ишлари ўлчамини ошириб кўрсатиш аниқланмаганлиги учун комплекс экспертиза хулосасида ғиштнинг сарфланишини ҳисобдан чиқариш тўғрисида тадқиқот маълумотлари бўлмаган. Ушбу маълумотлар бўйича тадқиқот ҳам ўтказилмаган, чунки тергов версиясига биноан унинг резерви бажарилган қурилиш ишлари ўлчовини ошириб кўрсатиш ҳисобидан пайдо бўлиши мумкин эди. Экспертлар олдига ғиштни учётдан чиқариш ҳисоб-китобларининг асосли эканлигини текшириш вазифалари қўйилмаган. Ҳужжатлардаги кўрсаткичлараро боғланишлари мантиқий алоқаларини текшириш усулини қўллаш билан "хомашё омбори" объектида олдинги ойларда ҳисобдан чиқарилган бетон қоришмаси ва ғишт орасидаги ўзаро муносабати ўртача нисбати ўтган ойларда 3,9, сентябрда 1,4 га тенг бўлган. Шу сабабли эксперт-бухгалтер муҳандислик-қурилиш экспертизасини ўтказиш тўғрисида терговчига тақдимнома билан мурожаат қилди. "Хомашё омбори" объектида ғишт ва бетон эритмаси сарфланишига тузилган ҳисоб-китобнинг тўғри эканлигини текшириб чиқиб эксперт қурувчи қурилиш материалларини ҳисобдан чиқариш нормаларини нотўғри қўллаганлиги сабабли ҳисоб-китобда бажарилган қурилиш ишларига ғиштни ҳисобдан ортиқча чиқаришга йўл қўйилган (сентябрь ойида 25 минг дона ғишт ортиқча ҳисобдан чиқарилган) деган хулосага келган.

Муҳандислик қурилиш-экспертизаси хулосасини ва олдинги текширишларни ўрганиб чиқиб ҳамда ғиштнинг ортиқча миқдори аниқланганлигини (1 ва 20 октябрда ўтказилган инвентаризацияда) эътиборга олиб эксперт-бухгалтер қуйидаги хулосага келди: "Бухгалтерия ҳисоби ва суд қурилиш-муҳандислик экспертизаси хулосаси бўйича 1 октябрга 2- қурилиш участкасида қурилиш ишларига сарфланган ғиштни ҳисобдан чиқаришдаги ҳисоб-китоб маълумотларини бузиб кўрсатилиши натижасида ҳисобга олинмаган 25 минг дона

резерви хосил қилинган".

Эксперт текшириш давомида ҳужжатларни расмийлаштириш изчиллиги тасвири тузилди. Унда моддий ҳисобот саҳифасида материалларни нормага мувофиқ ҳисобдан чиқарилиш ҳисоб-китобларини ишлаб чиқариш техник бўлим (МТБ) бошлиғининг имзоси қўйилмаганлигини аниқлади. Шунга кўра ахборотларни (маълумотларни) ишлов бериш ва назорат қилиш изчиллигининг олдиндан ўрнатилган тартибига амал қилинмаслик факти тўғрисида хулоса қилинди.

Экспертизага тақдим қилинган инвентаризация комиссияси аъзоларининг иш дафтарларини таҳлилий усул билан текширишда 1 октябрга ғиштнинг сони инвентаризация рўйхатида қайд этилгандан 26 минг донага кўп эканлиги маълум бўлди. Ушбу маълумотларга асосан эксперт-бухгалтер ҳисобининг назорат қилиш хизматларига тўла амал қилинмаганлигини қайд этди (яъни иш дафтарларида ёзувлар инвентаризация рўйхати билан солиштириб кўрилмаган).

Айтиб ўтилган оралиқдаги хулосаларни умумлаштириш қўйилган масалага пировард жавоб тайёрланади.

Қурилиш майдончасидан ғиштни четга ташиб кетилишига ҳужжат тузилиб, лекин бу операция бухгалтерия учёт ёзувларида акс эттирилмаганлигини тасдиқловчи маълумотларнинг мавжудлигини аниқлаш мақсадида қонунда белгиланган тартибга мувофиқ эксперт ўз ташаббуси билан текшириш ўтказишга қарор қилди. Текширишни ўтказиш учун ўзи тузган нақлга асосан қуйидаги турдаги ҳужжатларни тақдим қилишини сўраб тақдимнома ёзади: 2- қурилиш участкасида товар-юк накладнойлари фойдаланилган чипталари ва бекор қилинган бланкалари, 3- участка прораби моддий ҳисоботи товар юк накладнойларини қайд этиш дафтарчаси.

Ҳужжатларни таҳлил қилишда улардан товар-юк накладной чипталари "шубҳали" деб топилган. Ушбу ҳужжатларни олдиндан ўрнатилган норматив актларга мувофиқ келиши ва ҳужжатлар орасидаги арифметик ҳамда мантиқий боғланишларни таҳлил қилиш натижаларини ҳисоботдаги ёзувлар билан солиштириб эксперт моддий ҳисоботда 5 дона товар юк накладнойлари қайд этилмаганлигини аниқлади. Ушбу товар-юк накладнойлар чиптасида "Товар-юк накладнойлари бекор қилинсин" деган сўз ёзилган, лекин товар-юк накладнойларининг қолган 4 таси ҳисоботга илова қилинмаган. Текшириш давомида товар-юк накладнойлари олинган квитанциялардаги маълумотларни товар-юк накладнойларини қайд этиш дафтари билан солиштириб, ушбу ҳужжатлар дафтарда қайд этилмаганлигини аниқла-

ди. Жиррндаги ҳужжатларни соқчиларнинг қўриқлаш дафтаридаги ёзувлари билан солиштирган, эксперт ўтилган барча товар-юк накладнойлари мазкур дафтарда рўйхатдан ўтказилганлиги (чиқарилган юклар асосида тузилган ҳужжатлар таркибига киритилган) маълум бўлди. Товар-юк накладнойларининг чипталарида ушбу ҳужжатлар 25,2 (5+5+5+5+5) минг дона ғиштни 3-сон қурилиш участкасига ташиб етказиш учун тузилганлигини тасдиқловчи маълумотлар борлиги аниқланди (яъни автомашина рўйхатга олиш тартиби, автомашина маркаси (ЗИЛ-130) ҳайдовчи исм-шарифи, йўл варақаси қатор тартиби, сана, "Юк олинди" қаторида эса имзо қўйилган).

Бешта товар-юк накладнойлар чиптаси маълумотлари билан 3-сон қурилиш участкаси прорабы ҳисоботи маълумотларини солиштиришда ушбу накладнойлар бўйича участкага ғишт кирим қилинмаганлигини аниқланди.

Эксперт-бухгалтер текширишнинг ҳар бир босқичида олинган оралиқ хулосаларини умумлаштириб ишга муҳим аҳамиятли қўшимча фактларни терговчига тақдим этади.

9.3. ЮК ТАШУВЧИ АВТОМОБИЛЬ КОРХОНАЛАРИДА ТАЛОН-ТОРОЖ ИШЛАРИ БЎЙИЧА ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ

Кооператив савдо ташкилотлари ва корхоналарига юкларни ташиб боришда юк ташувчи автомобиль корхоналари етакчи ўрин эгаллайди.

Юк ташиш корхоналарининг иши матлубот кооперациясининг савдо, тайёрлов ва ишлаб чиқариш корхоналари хўжалик фаолиятининг иқтисодий кўрсаткичларига моддалар бўйича харажатлар даражасига, ишлаб чиқариш таннархи ва самарадорлигига таъсир кўрсатади.

Юк ташувчи автомобиль воситаларидан самарали фойдаланиш кўп жиҳатдан юк ташиш жараёнини тўғри ташкил этишга, хўжалик фаолиятини режалаштиришга ва уларнинг бажарилишини назорат қилишга боғлиқдир.

Матлубот кооперациясидаги автохўжаликларнинг асосий турлари вилоят матлубот уюшмаси қошидаги автотранспорт корхоналарининг бирлашмалари, автобазалар, автоколонналар, гаражлардир.

Автотранспорт корхоналарининг фаолиятлари уларнинг уставида белгиланган тартиб-қоидага асосан амалга оширилади.

Автотранспорт корхоналари асосий техник-иқтисодий кўрсат-

чанлиги оқибатида ҳамда омбор мудири ҳисоботидан ҳужжатсиз ёки ортиқча миқдорда чиқариш натижасида ёқилғи камомадлари вужудга келади. Омборда ёқилғи камомади содир этилганда инвентаризация дафтарлар бўйича экспорт текшириш ўтказилади. Инвентаризация рўйхатига кўра текширилаётган даврда омбордаги ёқилғининг миқдори тўғрисидаги маълумотлар унинг турлари ва маркалари бўйича ўрганилади. Сўнг кирим ҳужжатларига биноан, шу даврда қабул қилиб олинган ёқилғи миқдори, чиқим ҳужжатларга асосан омбордан чиқарилган ва тарқатилган ёқилғи миқдори тўғрисидаги маълумотлар текширилади. Ёқилғи тарқатиш қайдномаларда, ҳайдовчиларга берилган ёқилғининг миқдори нотўғри кўрсатилади. Ёқилғи тарқатиш қайдномаларидаги ёзувларнинг тўғри эканлигига шубҳа турилганда уларни ёқилғи олингандиги тўғрисида йўл вароқаларидаги ёзувлар билан солиштирилади. Бунга ёқилғи турлари ва маркалари бўйича мавжуд қолдиқ сонларга ҳужжатлар бўйича ташиб келтириб қабул қилинган маълумотларни қўшиб, ёқилғининг сарфланганлиги тўғрисидаги маълумотлар ҳисобдан чиқарилади. Натижада текшириш даврининг охирги ёқилғининг ҳужжатли қолдиғи аниқланиб, бу маълумот инвентаризация рўйхатидаги ҳақиқий қолдиқ билан солиштириб чиқилади.

Агар ёқилғининг ҳужжатли қолдиғи ҳақиқатдан кўп бўлса, хулоса далолатномада камомад ўлчамини, агар кам чиқса ҳисобдагидан ортиқча чиққанлиги қайд этилади.

Бензоколонкалардаги ёқилғи камомадлари тўғрисидаги ишлар бўйича экспертиза текширишлари ўтказишда автохўжаликлардаги колонкаларида ёқилғи сақлаш ва тарқатиш тартибидаги ҳамда ёқилғини ҳисобга олишдаги ўзгачаликларни эътиборга олиш ўринлидир. Йирик автохўжаликларда бензоколонка ишлари смена бўйича ўзгартирилган бўлиб ёқилғи қабул мудирларнинг бир-бирига топшириб ўтказиб берилиши билан амалга оширилади. Ёқилғи камомади баъзан алоҳида мудирларда вужудга келади. Бундай камомадлар ёқилғининг мавжуд қолдиқларини смена бошига ёки охирига нотўғри кўрсатиш билан беркитилади.

Ҳужжатда кўрсатилгандан кам миқдорда кирим қилиш оқибатида ёқилғи камомади содир бўлса, тўлов ҳужжатларига кўра (тўлов топшириғи, счётлар, банк ҳисоб-китоб счётидан кўчирма) ёқилғи учун тўланган сумма, товар транспорт-накладной, кирим накладнойларига асосланиб автохўжаликда олинган ёқилғи миқдори билан солиштирилиб текширилади. Қабул қилинган ёқилғи

ва унга тўланган сумма тўғрисидаги маълумотлар мувофиқ келмаса, мол етказиб берувчиларнинг чиқим хужжатларини текшириш керак бўлади. Олинган ёқилғи билан тўловлар суммаси тўғри чиқса, унда автохўжаликка ёқилғини тўла кирим қилинганлигига ишонч хосил қилиш учун ёқилғи тарқатувчиларнинг кирим хужжатлари, ка точкалардаги ва хисоботларидаги ёзувлари ўрганилади. Агар текширишда айтилган хужжатлар ва регистрлардаги ёзувларда тафовут аниқланса эксперт-бухгалтер хужжат бўйича ёқилғи қолдиғини инвентаризация рўйхатидаги қолдиқ билан солиштиргандан кейин камомад ёки ортиқча тўғрисида хулосани қайд этади. Хужжатсиз чиқим қилинган ёқилғини хисобдан чиқарилишини текшириш учун омбордаги карточка хисоби ёки уларнинг берилганлигини тасдиқловчи қайднома ва бошқа хужжатларга асосан хисобдан асоссиз чиқарилган ёқилғи миқдорини аниқлаш керак бўлади.

Амалиётда ёқилғининг тарқатиш қайдномаларида хақиқатда хайдовчиларга берилган миқдоридан ошириб кўрсатиш холатлари учраб туради. Бундай суиистеъмолларни текшириб аниқлаш учун тарқатиш қайдномалари ва йўл варақалари ёзувларини солиштириб кўрилади. Аниқланган фарқ бўйича махсус қайднома тузилиб, унда хайдовчининг исм-шарифи, автомобиль маркаси хамда номери, ёқилғи маркаси ва тури, йўл варақасига кўра олинган ёқилғи миқдори, тарқатиш қайдномаси ва лимитли карточкасидан хисобдан чиқарилган ёқилғи миқдори, улар ўртасидаги фарқ ёзилади. Қайднома ёзувларида ёқилғининг ортиқча хисобдан чиқарилганлигигина кўрсатилмасдан, балки операцияларнинг бажарилган вақти ва қайси хужжатлардан фойдаланиб амалга оширилганлиги акс эттирилади. Текширишда қўлланилган услублар, уларнинг натижалари хам хулоса-далолатномада изохланиши керак.

Юк ташиш ишларининг ошириб кўрсатилган қисмига хайдовчилар ёқилғини асоссиз хисобдан чиқарилган сонини аниқлаш тартиби бажарилган ишларга қўшиб ёзиш услубига боғлиқдир. Терговда йўл варақалари ва товар-транспорт накладнойларининг қалбакилиги аниқланса, барча йўл варақаларида ёзилган ёқилғи миқдори хисобланиб чиқилади. Эксперт амалиётида автомобиль билан бир йўналишга юк ташиб, қайтишда эса юксиз келиб уни товарсиз накладной билан расмийлаштириш холатлари хам учраб туради. Бундай вазиятда эксперт-бухгалтер автомобиль хайдовчиси хисобидан товарсиз накладнойда кўрсатилган масофага хисобдан чиқарилиши керак бўлган ёқилғи миқдорини 100 км масо-

фага экциз босиб ўтиш нормасига асосан қайта ҳисоблаш билан аниқлайди.

Автотранспорт корхоналари ишлаб чиқариш фаолиятидаги хусусиятлар иш ҳақини ҳисобланиш ва тарқатиш тартибига, бирламчи ҳужжатлар формасига, шунингдек суд-бухгалтерия экспертизасининг ўтказилишига ҳам таъсир қилади.

Ҳайдовчиларга иш ҳақи асосан I тонна километр юриш ва ташилган I тонна юкка тайинланган тариф маош ҳисобидаги ягона нормалар бўйича ҳисобланади. Ҳайдовчилар маоши автомобилларнинг турлари, маркалари, юк ортиш қобилияти, тайинланиши ва бошқа тавсифларга кўра табақаланган ҳолда ҳисобланади. Автокорхона ҳайдовчиларга тариф маош ҳисоблаш учун 3-даражали ҳайдовчиларнинг маоши асос қилиб олинади. Автомобиль ҳайдовчиларига ҳар ойда уларнинг касб даражаси учун, уларнинг розилиги билан экспедитор, юк туширувчи вазифасини бажаргани учун устама ҳақ тўланади.

Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича эксперт-текширишда норматив ва маълумотли материаллар маош ҳисобловига доир ёзма жадваллар 2-18 шаклидаги китоб, 70- счёт бўйича мемориал ордерлар ва бош китоб ёзувлари фойдаланилади.

Текшириш бошланишида меҳнатга ҳақ тўлаш харажатларининг бухгалтерия проводкаларида (журнал-ордерларда) тўғри ёзилганлиги, меҳнатга ҳақ тўлашнинг амалдаги қоидаларига риоя қилиниши, мукофотлар, устама тўловларнинг ҳисобланиши ва тўланиши ўрганиб чиқилади.

Автомобиль ҳайдовчиларнинг иш ҳақи автомобиллар бўйича юк ҳажми бажарилган тонна ва тонна километр учун йўл варақа маълумотларига асосан ҳар кун ҳисобланиб боради. Сўнг бу маълумотлар ҳар бир ҳайдовчи учун очилган карточкаларга кўчирилади. Уларнинг ойлик якун суммаси Я-18 сонли китобнинг "Жами жиббай ҳисобланган" бўлимида қайд этилади.

Қўшимча иш ҳақи ва мукофотларининг тўғри ҳисобланганлиги бухгалтерия ҳисоб-китоблари, маълумотномалар, автотранспорт корхонаси буйруғи, касаба уюшмаси қарори ва тўлов-ҳисоб-китоб қайдномаларини текширишда аниқланади.

Ишлаб чиқариш заруриятига кўра ҳайдовчилар вақтинчалик автомобилларни таъмирлаш ва техник хизмат ишларига (I ойгача) жалб қилинса, уларнинг меҳнати шу ерда бажарилган иши ҳажмига кўра, лекин олдинги икки ойдаги ўртача ойлик маошдан кам бўл-

маслиги керак.

Автомобиль ҳайдовчиларга асоссиз иш ҳақи ҳисоблаш ва тўлашнинг асосий услуби бажарилган иш ҳажмини ёки ишлаган вақтни ошириб кўрсатишдир.

Бажарилган иш ҳажмини ошириб кўрсатилиши ташилган юклар вазнини ёки юк ташиш йўлини кўпайтириш йўли билан амалга оширилади. Ташиб берилган юкларнинг вазни уларнинг ҳақиқий вазни бўйича олинмасдан балки автомашиналарнинг юк ташиш қобилияти бўйича ҳисобга олиниши билан ошириб кўрсатилиши мумкин. Амалиётда ташилган юкларнинг ўлчамини товар-транспорт ҳужжатларида ошириб ёзиш ёки юк ташиш тўғрисида қалбаки ҳужжат тузиш йўли билан ҳам ташилган юклар ўлчамини ошириш ҳолатлари учраб туради.

Юк ташиш ишлари бажарилишига қўшиб ёзиш оқибатида буюртмачи - ташкилотларнинг суст назорат қилганлигидан фойдаланган ҳолда автохўжаликлар улардан пул ундиришади, ҳайдовчиларга асоссиз маош ёзиб беришади, ҳақиқатда бажарилмаган юк ташиш ишларига ёқилғи ва бошқа материалларни ҳайдовчилар ҳисоботидан чиқаришади.

Товар-транспорт накладнойлари ва йўл варақаларидаги маълумотларни ошириб ёки бузиб кўрсатиш фактлари улардаги юкларнинг ҳажми тўғрисидаги ёзувларни юк жўнатувчи ёки юк қабул қилувчи ташкилотларнинг худди шундай ҳужжатларидаги маълумотлар билан солиштириш йўли билан очиб ташланиши мумкин. Масалан, товар транспорт-накладной ва йўл варақасида ташилган юк ҳажми тўғрисидаги маълумотлар билан юк жўнатувчиларнинг чиқарилган бойликлари ёки юк олувчиларнинг кирим қилинган бойликлар ҳажми ўртасида тафовут келиб чиқиши йўл варақаларидаги маълумотларнинг ошириб кўрсатилганлигига гувоҳ бўлади. Шундай текширишга асосан эксперт-бухгалтер асоссиз ҳисобланган ва тарқатилган иш ҳақи суммасини аниқлади: тўла товарсиз бўлган ҳужжатларга асосланиб ҳисобланган иш ҳақининг тўла суммасини ҳисоблайди; бажарилган иш ҳажми ошириб кўрсатилган ҳужжатлар бўйича берилган иш ҳақини тергов маълумотларига (муҳандислик-техник экспертиза хулосаси) асосан ҳақиқий бажарилган иш ҳажмига иш ҳақини қайтадан ҳисоблаб чиқади. Сўнг белгиланган ишбай расценкалар бўйича маош ҳисобланади. Ушбу ҳисоб-китобларни хулоса далолатномалар иловасида расмийлаштириб унда текшириш натижалари гуруҳларга ажратилади. (Ҳайдовчининг исм-шарифи, автомашина

маркаси ва номер белгиси, йўл варақалари ва товар-транспорт накладнойлар номери ҳамда берилган вақти, юк ҳажми тонна ва тонна-километрда, бosib ўтилган йўл, ҳисобланган масофа). Текширишда аниқланган [illegible] варақалари ва товар-транспорт накладнойларини расмий[illegible]ги камчиликлар, юк ташишдаги қўшиб ёзишлар ал[illegible] [illegible] далолатномада акс этиши керак.

[illegible]лар амалиётида юк ташишда асосиз устамалар қўл[illegible] прейскурантларнинг маълум қисмларидан нотўғри фой[illegible]ланиш, [illegible]об-китобларда умумий тариф ўрнига махсус тарифларни [illegible] ҳолатлари учраб туради.

Тафтиш ва экспертли текширув материалларини таҳлил қилиш [illegible] юк ташишнинг бажарилишига қўшиб ёзиш каби салбий ҳодисаларга олиб келувчи сабаблар тўғрисида хулоса қилиш мумкин. Автокорхона буюртмачиларидаги ушбу сабабларга юк ташиш воситаларидан нотўғри фойдаланиш, ҳақиқий заруратни ҳисобга олмасдан транспортга буюртма бериш, автомашиналарнинг юк ташиш имкониятидан фойдаланмаслик киради. Қўшиб ёзишнинг автокорхоналардаги сабабларига ишлаб чиқариш дастурини юқори технологик имконияти бўйича, яъни буюртмачилар томонидан бажара олмайдиган тарзда режалаштириш, юкларни ташиш учун тўғри келмайдиган (мосланмаган) автомашиналарни жўнатиш, автокорхонада зарур автомашиналарнинг бўлмаганлиги ва бошқалар киради.

9 боб. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ СЎРОҚДА КАТНАШУВИ

9.1. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ СЎРОҚДА ҚАТНАШИШИНИНГ ЎЗИГА ХОС ХУСУСИЯТЛАРИ

Ўзлаштириш, камомад ёки мансабини суиистеъмол қилиш йўли билан содир этилган жиноятлар ҳақидаги ишларни исботлашда гувоҳлар, гумон қилинаётганлар, айбланувчиларнинг кўрсатмалари муҳим манба бўлиб хизмат қилади. Уларни сўроқ қилиш тартиби иттифоқдош жумҳуриятлар жиноят-процессуал кодекслари нормаларида батафсил белгилаб қўйилган. Бу тартибга риоя қилиш - тергов қилинаётган жиноят ҳолатлари ҳақида тўла ва ҳаққоний кўрсатмалар олишнинг энг муҳим шартларидан биридир. Бундан ташқари, сўроқ самарадорлиги терговчининг тегишли тактик усулларни моҳирона қўллай олишига ҳам боғлиқ. Бу усуллар криминалистикага тегишли асарларда атрофлича таҳлил этилган.

Сўроқ ўтказиш борасидаги тавсиялардан амалда қўллашда қонун нормалари ва суддов этикасига қатъий риоя қилиниши лозим. Сўроқ тактикаси процессуал аҳвол, шахснинг хусусиятлари, сўроқ қилинаётган кишининг эгаллаб турган позицияси, терговчининг малакаси ҳамда тажрибаси, у қўллаётган далилларнинг тўлақонлилиги, ишончлилиги, терговдаги вазият, сўроқнинг вазифаси ва бошқа омилларга қараб белгиланади.

Сўроқнинг муваффақияти, аввало, терговчи ва сўроқ қилинувчи ўртасидаги муносабатнинг мақсадга мувофиқ шакл ва усулларини қўллашга, жумладан, далилловчи ахборотдан моҳирона фойдаланишга боғлиқдир. Терговчининг мазкур жиноят ҳолатларини чуқур билиши шу жиноий иш бўйича алоқадор шахслардан батафсил ва ҳаққоний кўрсатмалар олишга ёрдам беради. Таъкидлаганимиздек, талон-торож билан боғлиқ ишларда кўпинча гувоҳлар, гумон қилинувчилар, айбланувчиларнинг ҳужжатлардан жиноий мақсадда фойдаланиш, уларни тайёрлашда мавжуд қонун-қоидаларни бузиш ёки ҳисоб-китобни бутунлай ўз ҳолига ташлаб қўйиш ҳоллари ҳақидаги кўрсатмалари зарур бўлади.

Тажриба шуни кўрсатадики, талон-торожга алоқадор бухгалтерия ходимлари терговчининг ҳисоб-китоб ишларини етарлича билмаслигидан фойдаланиб, уларни чалғитишга уринадилар. Бундай ҳолларда бухгалтерия ҳисобини пухта билувчи терговчигина сўроқни муваффақиятли ўтказиши мумкин. Шу боис терговчи бухгалтерия ҳисоб-китобининг ўзига хос хусусиятларини етарлича билмаган ҳолларда терговни тайёрлаш ва ўтказишга тегишли мутахассисни жалб этади.

Айрим масалаларни ҳал қилишда мутахассиснинг сўроқда бевосита иштирок этишига рухсат берилган. Мутахассис сўроқни тайёрлаш ва унинг натижаларини таҳлил этишда, яъни нопроцессуал шаклда қатнашиши мумкин холос. Аммо, адабиётларда, қонунчиликда бундай норма йўқлигига қарамасдан, терговчининг ихтиёрига қараб мутахассис сўроқда қатнашиши мумкинлиги ҳақида фикр билдирилган. Ўрганилган ишларнинг фақат 11,4 фоизида айбланувчи (гумон қилинувчини) сўроқ қилишда бухгалтер ёрдамидан фойдаланилганлиги қайд этилган. Гувоҳлардан кўрсатма олиш чоғида мутахассис иштироки саноқли ҳоллардагина қайд қилинган.

Мутахассис бухгалтернинг сўроқда қатнашиши қуйидаги асосий вазифаларни ҳал қилиш имконини беради: терговчи жиноий иш материалларини чуқурроқ аниқлайди; сўроқ қилинаётган шахс ка-

воб бериши лозим бўлган саволлар доираси кенгроқ белгиланади; сўроқнинг мақсадга мувофиқ тактикаси танланади; махсус билимлар ёрдамида тушунилиши лозим бўлган ҳолатлар аниқланади; тўлақонли, аниқ ва ҳақиқий кўрсатмалар олинади; уларнинг далилий аҳамияти холис баҳоланади, такрорий сўроқ ўтказишларни камайтириш ёки бархам топтириш мумкин бўлади.

Терговчи мутахассисга у қандай тергов ҳаракатида ва унинг қайси босқичида иштирок этишини, шунингдек тергов қилинаётган талон-торожнинг ҳолатларини, сўроқ қилинаётган шахснинг процессуал ҳамда лавозимдорлик ҳолатини, унинг жиноятга алоқадорлик даражасини ва терговда эгаллаб турган позициясини, сўроқ моҳияти ва унда махсус бухгалтерлик илмидан фойдаланишнинг мақсадини тушунтиради.

Сўроқда ижобий натижага эришиш кўп жиҳатдан унга пухта тайёргарлик кўришдан иборатдир. Тайёргарлик жараёнида мутахассис бухгалтер терговчига сўроқ мақсади, вазифаси, моҳияти ҳамда тактикасини белгилаш ва аниқлаштиришда катта ёрдам бериши мумкин.

Сўроқ муносабати билан жиноий иш материалларини ўрганиш ва улардаги далилларни таҳлил қилиш чоғида терговчи мутахассисдан бухгалтерия ҳисоби бўйича зарур тушунтиришлар, маслаҳатлар олади ва шу таҳлил тергов қилинаётган жиноят воқеаси манзарасидаги бўшлиқларни тўлдиради. Чунончи, мутахассис талон-торожда гумон қилинаётган (айбланаётган) шахсни сўроқ қилиш моҳияти билан боғлиқ қуйидаги масалаларда тушунтиришлар, изоҳлар бериши мумкин; талон-торож юз берган ташкилотдаги ҳисоб-китоб, ҳисобдорлик ва назорат тартиби, унинг хусусиятлари ва ҳақиқий аҳволи;

ишга алоқадор шахсларнинг моддий қийматга эга буюмлар ҳамда пул маблағларини сақлаш, ишлатиш, уларнинг ҳаракатини назорат қилиш борасидаги вазифалари;

ташкилий-хўжалик фаолияти ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва назоратидаги қандай бузилишлар талон-торожга сабаб бўлганлиги;

талон-торожда қандай хўжалик операцияларидан жиноий мақсадда фойдаланилган;

ушбу хўжалик операциясида ишлатиладиган ҳужжатлар ва уларни тайёрлаш учун масъул бўлган ходимлар;

сохта ҳужжатлар ва уларга алоқадор бошқа ҳужжатларни қаерларда топиш мумкин;

хўжалик операцияси ҳақидаги ҳужжатларнинг ҳақиқий ёки

сохта эканлигини қандай таҳлил усуллари билан аниқлаш мумкин;

гумон қилинаётган (айбланаётган) шахсларнинг сохта ҳисоб-китоб ҳужжатлари тузишга лавозими жиҳатидан нечоғлик алоқадор эканлиги;

мутахассис бухгалтерия ҳисоби назарияси ва амалиётига таянган ҳолда мазкур ишдаги кўрсатмаларнинг қанчалик тўғри, тўлақонли эканлиги;

бошқа яна қандай шахсларни қандай тартибда терговчи чақириш ва сўроқ қилиш лозимлиги ҳақида ўз фикрини билдиради. Чунончи гуруҳ бўлиб содир этилган, кўплаб эпизодларга эга бўлган талон-торож ҳолларида корхона (ташкилот)нинг хўжалик операцияларини расмийлаштиришга алоқадор кўплаб ходимларни сўроқ қилишга тўғри келади. Ана шундай пайтда мутахассис терговчига айнан қандай лавозимдаги ходим қайси хўжалик операциясини бажариш ва ҳужжатлаштиришга алоқадор экани ва бунга кўрсатма бериш мумкинлигини айтиб беради. Кўрсатмаларнинг нечоғлик тўла, ишончли бўлиши қатор омилларни, жумладан, мутахассиснинг фикрини ҳисобга олган ҳолда ходимларнинг қайсисини қачон сўроқ қилишга ҳам маълум даражада боғлиқдир.

Терговчи мутахассисни ишга тикилган ҳужжатлар ҳамда уларга алоқадор материаллар билан таништириши ва улардаги маълумотлардан сўроқда фойдаланиш лозимми ёки лозим эмаслиги хусусида маслаҳатлашиши мумкин.

Мутахассис сўроқ режаси билан танишиб, бухгалтерия ҳисобига оид саволларни равшанлаштириши, қўшимча саволлар қўшиши, уларни қайси тартибда беришни белгилаши, сўроқ қилинувчига кўрсатиладиган ҳужжатлар рўйхатини янада кенгайтириш зарурлиги ҳақида маслаҳат бериши мумкин.

Терговчи сўроқда ишдаги ҳисоб-китоб билан боғлиқ ҳужжатлар, улардаги маълумотларни тайёрлаш ва фойдаланишга алоҳида аҳамият бериши керак. У мутахассис ёрдамида уларнинг мазмуни ва талон-торожчиларни фош этишдаги ролини белгилайди, ҳужжатларнинг ҳақиқийлигига ишонч ҳосил қилади, уларни қайси тартибда кўрсатиш, қанақа ҳужжат юзасидан қандай саволлар беришни аниқлайди, гумон қилинаётган (айбланаётган) кишининг бухгалтерия ҳисобига оид ёзма далилларни йўққа чиқаришга уринишларини асосли бартараф қилишга тайёргарлик кўради. Шу муносабат билан сўроққа тайёргарлик пайтида мутахассис тергов позициясини мустаҳкамлаш учун баъзи қўшимча ҳолатларни аниқлаштириш-

ни маслаҳат бериши мумкин.

Одатда сўроқ гумон қилинаётган ва айбланаётган шахсларни сўроқ қилиш давомида терговчи далиллар камлигини яширибгина қолмасдан, уларни тўлдиришга ҳаракат қилади ва бунда сўроқ қилинувчида далиллар кўплиги ҳақида тасаввур ҳосил этиш тактик услубидан фойдаланадики, бу сўроққа олдиндан пухта тайёргарлик кўришни тақозо этади. Талон-торож билан боғлиқ ана шундай сўроқларга мутахассисни жалб этиш мақсадга мувофиқдир. У талон-торожнинг терговчи томонидан тузилган "сценарий"сига бухгалтерия ҳисоби қоидаларидан келиб чиққан ҳолда зарур тузатишлар киритади. Бу "сценарий" ишончли чиқса, талон-торожчиларда терговчи воқеанинг моҳиятидан хабардор экан, деган тасаввур ҳосил бўлади ва кўпинча улар ўз айбларини бўйинларига оладилар.

Талон-торож билан боғлиқ ишларда бошқа ноҳиядаги гумон қилинувчи (айбланувчи)ларни сўроқ қилиш зарур бўлиб қолса, терговчи сўроқни тегишли ички ишлар органига юклаши мумкин. Сўроқ қилинувчига кўрсатиш учун кўп миқдордаги ҳисоб-китоб ҳужжатлари ёки уларнинг нусхаларини юбориш зарур бўлиб қолган ҳолларда бунинг учун алоҳида талабнома тузиш, яъни сўроқни тайёрлашнинг бу ўзига хос босқичига мутахассис-бухгалтерни жалб қилиш керак. Мутахассис терговчига ҳужжатларни танлаш, алоҳида талабномадаги саволларни тўғри тузишга ёрдам беради.

Мутахассис-бухгалтернинг сўроқда бевосита иштирок этиши ва содир бўлган жиноят ҳолатларини аниқлашда муҳим аҳамиятга эга бўлган тўғри ва тўлақонли кўрсатмаларни олиш ҳамда қайд этишга ва жиноят ишини тўғри ҳал қилишга қаратилгандир.

Гувоҳлар, гумон қилинувчилар ва айбланувчиларни сўроқ қилишда мутахассис-бухгалтер қатнашишининг ўзига хос хусусиятлари зиддиятсиз ва зиддиятли ҳолатларда ҳамда юзлаштириш чоғида айниқса яққол кўринади. Ушбу хусусиятлар ҳақида алоҳида тўхталамиз.

Талон-торож билан боғлиқ ишлардаги ҳар қандай сўроқда, унда қатнашаётган мутахассис-бухгалтер сўроқ қилинаётган шахсни тўла, тўғри, аниқ кўрсатмалар беришга йўналтиришга кўмаклашади; терговчининг эътиборини улардаги нотўғри, баҳсли, зиддиятли ҳолатларга қаратади; саволларнинг аниқ, молия-хўжалик ва ҳисоб-китоб фаолиятининг ўзига хос хусусиятлари нуқтаи назаридан саводли ҳамда ечимли бўлишига ёрдамлашади; сўроқ давомида ҳисоб-китоб ҳужжатларидан фойдаланишда кўмаклашади, сўроқ

қилинувчи томонидан ишлатилган махсус терминларнинг маъносини тушунтиради; маълумот характеридаги айрим саволларга жавоб беради; бухгалтерия, ҳисобот ва назорат соҳасига оид кўрсатмаларни шарҳлаб беради; гумон қилинувчи (айбланувчи) ёки гувоҳга қўшимча саволлар беришни тавсия этади; бухгалтерия ҳисобига оид кўрсатмаларни сўроқ баёнида тўғри, тўла ва холисона қайд этишга ёрдам беради.

9.2. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ ЗИДДИЯТСИЗ ВАЗИЯТДАГИ СЎРОҚДА ҚАТНАШУВИ

Тергов қилинаётган талон-торож ҳолатларини холис, аниқ-равшан акс эттирувчи кўрсатмалар олишнинг муҳим шартларидан бири сўроқ жараёнида зиддиятсиз вазиятнинг юзага келишидир. Бундай ҳолат гувоҳ, гумон қилинувчи ёки айбланувчининг қўйилган саволларга тўғри жавоб беришни хоҳлаши, яъни томонларнинг мақсад ва манфаатлари мос келиши билан характерланади. Бундай ҳолатда терговчи ва сўроқда қатнашаётган мутахассиснинг вазифаси гувоҳга, гумон қилинувчи ёки айбланувчига жиноят воқеаси ва у билан боғлиқ ҳолатлар ҳақида ҳаққоний ва мантиқан изчил сўзлаб беришга ёрдамлашишдан иборатдир.

Йирик, давомли талон-торожларни тергов қилиш чоғида терговчи-мутахассис билан келишган ҳолда сўроқ қилинувчига ҳар бир эпизод бўйича унга маълум бўлган ҳолатларни бир бошдан сўзлаб беришни, жиноий мақсадда фойдаланилган ҳужжатларни ва уларни сохталаштиришга алоқадор шахсларни номма-ном айтишни таклиф этиши мумкин.

Тактика нуқтаи назаридан тавсия этиш мумкинки, сўроқ қилинувчидан аввало бир ходиса бўйича имкони борича кўпроқ маълумот олиш ва шундан кейингина навбатдагисига ўтиш зарур. Сўроқдаги ана шундай босқичларнинг ҳар бирида гувоҳ, гумон қилинувчи ёки айбланувчига ҳисоб-китоб ҳужжатларини кўрсатиш, улардаги маълумотлардан фойдаланиш лозим. Чунки ҳужжатларни кўрсатиш, уларнинг мазмуни мутахассис томонидан шарҳлаб берилиши сўроқ қилинувчига талон-торож билан боғлиқ воқеаларни хотирасида тиклашга, улар ҳақида тушунарли, аниқ, батафсил, ҳаққоний [illegible]малар беришга ёрдамлашади.

Бундай тактик усул, шунингдек, гувоҳ ёки айбланувчи (гумон қилинувчи)ни терговчи қизиқтираётган фактларни [illegible] йўналтиради, кўрсатмаларнинг аниқ-равшан бўлишига хи[illegible]

... Масалан, айбланувчидан унга кўрсатилган накладной аслида ... эканлигини, унда кўрсатилган помидорларни у, яъни ... ва аслида олмаганлигини, уларнинг қиймати бўл... сабзавот базаси мудирига берганлигини тасдиқлатиб олиш мумкин.

... тафтиш ... ҳолатлари айрим эпизод бўйича эркин ..., терговчи сўроқ қилинувчига кўрсатмаларни тўлди... ва тўғрилигини текшириб кўришга қаратилган ... мутахассис томонидан тузилган бухгалтерия ҳисобига ... саволлар бериб, уларга жавоб олади. Шу йўл билан сўроқ қи... атайлаб ёки эсига келмагани учун тилга олмаган, аслида ... йўлида фойдаланилган айрим ҳужжатлар ҳақида маъ... мумкин.

.3. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ ЗИДДИЯТЛИ ВАЗИЯТДАГИ СЎРОҚДА ҚАТНАШИШИ

...зиддиятли вазиятда томонларнинг сўроқдаги позицияси мос ... Чунки бунда айбланувчи, гумон қилинувчи, баъзан гувоҳ... ҳам сохта кўрсатмалар берадилар ёки берган кўрсатмаларидан ...ойдилар ва шу тарзда терговчига қарши ҳаракат қиладилар. Бундай шароитларда терговчи уларни тўғри кўрсатма беришга ун... таъсир кўрсатиш тактик услубидан фойдаланади. Сўроқ ... шу мақсадга эришишда бухгалтерия ҳисоби бўйича мутахас... муҳим роль ўйнайди.

Гумон қилинувчи ёки айбланувчи кўрсатма беришдан бош тор... ҳолларда терговчи бу хатти-ҳаракатнинг бефойда эканлигини ... ноxуш оқибатга олиб боришини мумкинлигини тушунтиради, шунинг... уларнинг айбдорлигини кўрсатувчи далиллар, жумладан, ҳуж... кўрсатиши керак. Бу усул тактик нуқтаи назардан ўзи... оқлаганлар. Ана шу далиллар, ҳужжатлар мазмуни ва ... моҳиятини ... мутахассис-бухгалтер тегишли тушунтириш бериши мумкин.

Гувоҳ, гумон қилинувчи ёки айбланувчининг сохта кўрсатма... ларини инкор этиш усулларидан бири сўроқ пайтида ишга тикилган ҳужжатлар ва бошқа далиллардан фойдаланишдир. Бунда мутахассис-бухгалтер ёрдамида аввалдан ишлаб чиқилган тактик усуллардан фойдаланиш зарур ва бу усуллар мавжуд ҳужжатларнинг ҳажмини, уларни бир-бирига мослаштириш, қай тартибда кўрсатишни ўз ичи... олиши керак. Агар мутахассис сўроқда бевосита иштирок этса, муайян матнни ... ёки айрим ҳужжатларни ...

терговчининг эътиборини берилаётган кўрсатма хужжат мазмуни ... ёинки бухгалтерия хисоби нормаларига мос келмаётганлигига ... тиш, сўроқ оерувчи ёлғон гапираётганини фош этиш учун ... чига кўпинча, шу жумладан билвосита саволларни тузиш ва ... тибда жойлаштиришда ёрдам кўрсатиши керак.

9.4. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ СЎРОҚ ЧОГИДАГИ ЮЗЛАШТИРИШДА ҚАТНАШИШИ

Амалдаги жиноий процессуал қонунга биноан юзлаштириш мукаддам сўроқ қилинган, аммо кўрсатмалари бир-бирининкига мос ... маган икки шахс ўртасида ўтказилади. Юзлаштириш иштирокчиларининг процессуал ҳолати турли усулларда мослаштирилиши мумкин. Талон-торож ишлари бўйича юзлаштириш кўпинча бир томондан ... воҳлар ва иккинчи томондан гумон қилинувчи (айбланувчи) ... да, шунингдек, гумон қилинувчи ва айбланувчи ... диши мумкин. Одатда у талон-торожчилар томонидан берилган ... кўрсатмаларни фош этиш мақсадида ўтказилади. Баъзида эса сўроқ қилинаётган томонларнинг баъзан адашишлари туфайли ... диши мумкин. Шундай қилиб, у кўпинча зиддиятли вазиятларда ўтказилади. Шу боис мутахассис-бухгалтернинг сўроқдаги иштироки билан боглиқ юқорида баён этилган умумий қоидалар юзлаштиришга ҳам тўла татбиқ қилинади.

Бундан ташқари мутахассис-бухгалтер кўрсатадиган ёрдам қуйидагиларда акс этади:

иш материаллари билан танишиб чиққач, у юзлаштирилаётган кишиларнинг кўрсатмалари қанчалик ҳаққоний эканлиги ҳақида ўз фикрини айтади;

уларнинг кўрсатмаларидаги номувофиқ ўринларни бухгалтерия ҳисоби нуқтаи назаридан аниқ белгилаб беради;

номувофиқ кўрсатмаларни текшириб кўришнинг бошқа йўл-... лари (хужжатларни ундириб олиш, кўздан кечириш, мансабдор шахсларни сўроқ қилиш ва ҳ.к.) юзасидан терговчига маслаҳат беради;

юзлаштириш чоғида аниқланиши лозим бўлган масалаларни, сўроқ қилинувчиларга кўрсатиладиган хужжатлар рўйхатини ... тилашда терговчига ёрдам беради;

юзлаштириш иштирокчиларини қандай тартибда сўроқ қилиш, саволларни қай тартибда бериш, хужжатларни қайси тартибда кўрсатиш юзасидан ўз мулоҳазаларини айтади.

Юзлаштириш давомида, зиддиятли вазиятдаги сўроқ пайтида

бўлгани каби, мутахассис терговчининг илтимосига биноан, маълумот характеридаги изоҳлар беради, томонларнинг кўрсатмаларини бухгалтерия ҳисоби талаблари нуқтаи назаридан шарҳлайди, сўроқ қилинувчиларга бериладиган қўшимча саволларни тузишга ёрдам кўрсатади ва ҳ.к.

Гувоҳ, гумон қилинувчи ёки айбланувчи берадиган кўрсатмаларнинг қиммати, жумладан юзлаштириш чоғида ҳам, уларнинг нечоғлик сифатли қайд этиб борилишига боғлиқдир. Шунинг учун баёнда сўроқ жараёни ва натижаларини тўлалигича, мантиқли, равшан, аниқ, холис ва саводли акс эттириш лозим.

Мутахассис-бухгалтер терговчига юзлаштириш баёнини тузишда ҳам ёрдам беради. Чунончи, баён мазмуни билан танишиб чиққач, терговчи эътиборини ҳисоб-китоб билан боғлиқ кўрсатмалар етарлича тўла эмаслиги, нотўғри талқин этилган ўринлар борлигига қаратиши мумкин. Агар сўроқ қилинувчи мутахассиснинг мулоҳазаларига эътироз билдирмаса, терговчи баёнга тегишли тузатишлар киритиши мумкин. Зарур бўлса, у гувоҳ, гумон қилинувчи ёки айбланувчига қўшимча тўлдирувчи, аниқлаштирувчи саволлар, жумладан мутахассис ёрдамида тузилган саволларни бериши мумкин. Пировардида мутахассис ёрдамидан фойдаланиш юз берган талон-торож ҳақидаги маълумотларни баёнда тўлақонли, ҳаққоний, холис акс эттиришга кўмаклашади, гувоҳлар, гумон қилинувчи ва айбланувчиларнинг қонуний манфаатлари ва ҳуқуқлари риоя қилинишига кафолат бўлиб хизмат қилади.

Сўроқ давомида, шунингдек сўроқдан кейин терговчи мутахассис ёрдамида кўрсатмаларни текширади ва баҳолайди. Сўроқдан кейинги иш унинг учун нопроцессуал ҳисобланади. Аҳа шу босқичда мутахассис терговчига қуйидагиларда ёрдам беради:

амалдаги қоидалар ва талон-торож юз берган ташкилотдаги бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда мутахассис иштирокида ёки иштирокисиз сўроқ қилинган шахсларнинг кўрсатмаларини баҳолашда;

мутахассис иштирокисиз ўтказилган сўроқ натижасини баҳолашда унга тегишли ҳужжатлар билан танишиш имкони берилади;

сўроқ баёнидаги, бир ёки бир неча кишилар кўрсатмаларидаги чалкашликларни, сўроқ натижаси ва бошқа ҳужжатлар ўртасидаги номувофиқликларни аниқлашда ҳамда уларни бартараф этишда;

юз берган талон-торож ҳолатларини аниқлашда кўрсатмаларнинг аҳамиятини баҳолашда;

тергов қилинаётган талон-торожда гумон қилинаётган (айбла-наётган шахсларнинг роли ва иштирок этиш даражасини аниқлашти-ришда;

бошқа моддий жавобгар шахсларнинг жиноятга алоқадорлиги ҳақидаги тахминларни ишлаб чиқиш ва буни текшириб кўриш йўлларини белгилашда;

кўрсатмалар таҳлил асосида аниқлаштириш лозим бўлган ҳолат-лар доирасини кенгайтиришда;

қўшимча тергов ҳаракатлари ўтказишни режалаштиришда;

гувоҳ, гумон қилинувчи ва айбланувчининг ҳаққоний кўрсатма беришдан бош тортишининг чинакам сабабларини аниқлашда.

X боб. ТАЛОН-ТОРОЖЛАРНИ ТЕРГОВ ҚИЛИШДА МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕР ИШТИРОКИ НОПРОЦЕССУАЛ ШАКЛИНИНГ ЎЗИГА ХОС ХУСУСИЯТЛАРИ

10.1. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ ТЕРГОВЧИГА ҲУЖЖАТЛИ ТАФТИШ ВА СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕР-ТИЗАСИ ЎТКАЗИШДА КЎРСАТАДИГАН ЁРДАМИ

Жиноий ишдаги маълумотларга асосан қўшимча ҳужжатларни [illegible] лил этиш йўли билан суиистеъмоллар ва жиноятнинг бошқа ҳолатла[illegible]ни аниқлаш имконияти мавжуд бўлган ҳолдардагина тафтиш ўтказ[illegible] мақбул ҳисобланади. Тафтиш имкониятларидан самарали фойдаланиш [illegible] пухта тайёргарлик кўриш, тафтишчига малакали топшириқ [illegible]риш, [illegible]ланувчини бош эгилда унинг хулосаларидан моҳирона фой-даланиш лозим. Бу вазифаларни бажаришда терговчига мутахассис-бух-галтер катта ёрдам кўрсатиши мумкин.

Сирасини айтганда, тергов жараёнида ҳужжатли тафтиш ўтка-зиш тафтишчининг махсус билим ва малакасидан фойдаланишнинг усулларидан биридир. Бироқ ушбу бобнинг моҳияти терговчи томони-дан тафтиш тайинлаш ва унинг натижаларини баҳолашда мутахассис-бухгалтер ёрдамидан фойдаланишга бағишлангандир. Бу ёрдам про-цессуал ҳамда нопроцессуал шаклларда кўрсатилиши мумкин. Чунон-чи, у мутахассиснинг тафтиш тайинланиши муносабати билан қили-надиган тергов ҳаракатларидаги иштирокида ўз ифодасини топади.

Мутахассис-бухгалтер гумон қилинувчиларнинг ноқонуний хатти-ҳаракатлари тўғридан-тўғри ёки билвосита акс этган ҳуж-жатларни йиғиштириб олишда, ҳужжатлар ҳаракати тартибини, моддий жавоб-дор шахсларнинг мол- мулкни сақлаш юзасидан вазифалар[illegible]

ни аниқлашда, уларнинг қонунбузарликлари нимадан иборат эканлигини белгилашда ва ҳоказоларда ёрдам кўрсатади. Бундай ҳужжатлар ва маълумотлар терговчига тафтиш ўтказиш ёки ўтказмаслик масаласини ҳал этиш, тафтиш ўтказишга қарор қилинган чоғда тафтишчига тегишли ҳужжатларни топшириш имконини беради.

Тажрибага кўра тафтиш олдидан мутахассислардан турли маслаҳатлар, маълумотлар оладики, бу уларнинг кооператив мулк талон торожи билан боғлиқ ишларни тергов қилишда нопроцессуал шаклдаги иштироки ҳисобланади.

Шу билан бир қаторда терговчи талаби асосида ҳужжатли тафтиш тайинлаш ва ўтказишнинг тўлақонли жиноий-процессуал тартиби йўқлиги, ана шу масаланинг махсус адабиётларда етарлича ёритилмаганлиги тафтишлар сифатига маълум даражада салбий таъсир кўрсатмоқда. Тажриба кўрсатадики, тафтишларни тайинлашда ва ўтказишда кўплаб камчиликларга йўл қўйилади.

Терговчилар кўпинча, тафтиш тайинлашни атайлаб чўзадилар, тафтиш ўтказиш ҳақидаги қарорда умумий характерга эга бўлган вазифаларни қўядилар, тафтиш текширувининг бориши билан қизиқмайдилар, унинг хулосаларини юзаки баҳолайдилар.

Ҳолбуки, тафтиш юштирувчи терговчи унинг бориши билан қизиқиши лозим. Тафтиш чоғида йўл қўйилган айрим камчиликлар маълум даражада терговчи ўзи қўйган вазифа ижросини етарли назорат қилмаслиги оқибатидир. Шунинг оқибатида, талон-торож билан боғлиқ ўрганиб чиқилган жиноий ишларнинг 32 фоизида тафтиш муддатлари чўзиб юборилганлиги; 8 фоизида хўжалик фаолияти ва операциялари тўласинча текшириш ўрнига танлаб текширилганлиги; 6 фоизида амалий назорат қисман қўлланилганлиги ҳоллари учрайди.

Терговчи талаби бўйича ўтказилган тафтиш ва текширувлар далолатномалари(актлар)ни расмийлаштириш чоғида ҳам тафтишчилар томонидан кўплаб нуқсонларга йўл қўйилади. Улар орасида жумладан қуйидаги нуқсонлар кўп учрайди: текширилаётганлар томонидан берилган тушунтиришлар моҳияти юзасидан тафтишчининг хулосаси йўқ ҳоллари - 62 фоизни; аниқланган ҳуқуқбузарлик фактлари юзасидан моддий жавобгар шахслардан тушунтириш хати олмаслик ҳоллари - 47 фоизни; у ёки бу қонунбузарлик фактини тасдиқловчи тегишли ҳужжатларга асосланмаслик ҳоллари 35 фоизни ташкил этади. Тафтиш ёки текшириш юзасидан расмийлаштирилган ҳар ўн ҳужжатнинг бирида (терговчи талаби билан ўтказил-

ган тафтиш ёки текширувлар мавжуд (молиявий ишларнинг II фойзи) тафтишчилар томонидан нуқсонларга йўл қўйилганлигини кўриш мумкин.

Ана шу хилдаги ва тергов тажрибасида тафтиш ўтказиш билан боғлиқ бошқа нуқсонлар сабабларидан бири, фикримизча, терговчи томонидан тафтиш тайинлаш ва олинган далолатномаларни баҳолашда мутахассис-бухгалтер ёрдамидан фойдаланмаслик оқибатидир.

Ҳужжатли тафтиш тайинлаш чоғида мутахассис-бухгалтер терговчига қуйидаги масалаларда ёрдам кўрсатиши мумкин:

умумий масалаларни ҳал қилишда;

дастлабки тафтиш тайинлаш ва унинг материалларини таҳлил қилишда;

қўшимча ёки такрорий тафтиш тайинлашда.

Ҳар қандай ҳолда бу вазифаларни ҳал этиш учун мутахассис-бухгалтерни жалб қилишдан мақсад ишнинг ҳолатларини аниқлашда тафтиш имкониятларидан фойдаланишдан иборатдир.

Умумий масалаларни ҳал қилишда мутахассис-бухгалтер ёрдамидан фойдаланиш. Умумий характердаги масалаларга одатда қуйидагилар киритилади:

а) ҳужжатли тафтиш тайинлашнинг мақсадга мувофиқ ё мувофиқ эмаслиги; унинг турини белгилаш;

б) текширилиши лозим бўлган хўжалик бўлинмалари ва мансабдор шахсларни белгилаш;

в) тафтиш ўтказишга тайёргарлик кўриш.

Ҳужжатли тафтиш тайинлаш масаласини ҳал қилиш чоғида терговчи мутахассис-бухгалтер ёрдамида қуйидаги ҳолатларни равшанлаштиради:

аниқланиши зарур бўлган масалалар мазкур корхонанинг молия-хўжалик фаолиятига алоқадорми;

ҳужжатли тафтиш тайинлаш учун асослар етарлими, ёки инвентаризация ўтказиш, айрим хўжалик операцияларини текшириб кўриш кифоя қиладими;

қўйилган масалалар тафтиш воситасида ҳал бўладими ёки бир пайтнинг ўзида иқтисодий текширув, таҳлил ҳам ўтказиш ҳам керакми.

Мисол келтирамиз: В. шаҳридаги техникумлардан бирида бошланғич ҳарбий таълим раҳбари бўлиб ишловчи К. деган шахс В. вилоятининг районидаги колхозида ишлаш учун юборилган 3- курс талабалари отряди командири этиб тайинланган. Отряд командири сифатида у хўжалик билан ҳисоб китоб қилган.

...раднинг иш ҳақи сифатида олинган 24727 сўмдан 5474 сўмини К. ...лаштирган. Жиноятини яшириш мақсадида масш тўланганлиги ҳақи... сохта қайдномалар тузди ва унда ўқувчиларнинг сохта имзоларини ...иб чиқди.

Мазкур иш бўйича дастлаб ҳуснихат экспертизаси тайинланди. ...хгалтериядан олинган ҳужжатларни мутахассис-бухгалтер ёрдамида синчиклаб ўрганиб чиққан терговчи тафтиш ўтказиш мақсадга мувофиқ эмас, деган хулосага келди. К.нинг айби, жумладан, хўжалик бухгалтериясидан ўқувчиларнинг меҳнати ва уларга тўланган ҳақ миқдори тўғрисида олинган маълумотнома ёрдами билан ҳам тўла аниқланганди.

Тафтиш ўтказиш ҳақида терговчи томонидан қабул қилинган ...да унинг тури ва миқёси акс эттирилиши керак.

Ҳужжатли тафтиш ўз турларига кўра (ҳажми, теранлиги ва тафтиш...лар таркиби): ялпи (текширилаётган жой фаолиятининг барча ...ҳаларини қамраб олинади), мавзувий (масалан: касса операциялари, маҳсулот етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоблар ва ҳ.к.), комплекс (яъни бошқа мутахассислар, жумладан бухгалтерлар қатнашадиган) тафтишларга бўлинади. Терговни қизиқтирувчи масалаларни тўла аниқлаш тафтиш турини тўғри белгилашга боғлиқдир. Мутахассис бухгалтер тергов қилинаётган жиноят ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда, қайси турдаги тафтиш ўтказиш мақсадга мувофиқ эканлигини айтиши мумкин. Чунончи, агар комплекс тафтиш ўтказиладиган бўлса тафтиш гуруҳи (бригада)га қанақа мутахассисларни жалб этиш (иқтисодчилар, муҳандислар, товаршунослар ва ҳ.к.) юзасидан маслаҳат беради.

Қамров миқёсига кўра тафтишлар ялпи ва танлов ли хилларга бўлинади. Ялпи тафтишлар текширилаётган даврдаги барча хўжалик операцияларини текшириб чиқишни назарда тутади. У терговни қизиқтираётган жойда молия-хўжалик фаолиятида кўплаб ҳуқуқбузарликка, суиистеъмолларга йўл қўйилган ҳолларда ўтказилади. Танловли тафтиш муайян бир қисқа даврни ўз ичига олади. Тажрибали мутахассис қатор белгиларга асосан танловли тафтиш билан чегараланиш мумкинлигини, шунингдек қайси даврдаги қандай ҳужжатларни текшириш зарурлигини белгилайди.

Тафтиш қамровини тўғри белгилаш уни ўтказиш муддатларини бирмунча қисқартириш, ўз навбатида жиноий иш терговини тезроқ якунлаш имконини беради.

Ҳужжатли тафтиш тайинлаш чоғида терговчи олдида қандай

шахслар ва молия-хўжалик участкаларини текшириш лозимлигини белгилаш муаммоси ҳам туради.

Бу масалаларни ҳал этишда, аввало, тергов қилинаётган жиноят манзарасини тўла аниқлаш, иккинчидан жиноят содир бўлган жойдаги ишлаб чиқаришни ташкил этиш ва ундаги ҳисоб-китоб ишларининг аҳволи эътиборга олиниши керак. Ҳисоб-китоб аҳволини мутахассис яхши билади ва шунинг учун унинг имкониятларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Бинобарин, бундай ҳолларда юқори ташкилотнинг бухгалтерия мутахассисини жалб этиш мумкин. Албатта унинг малакалилиги ва иш натижасидан манфаатдор эмаслиги ҳисобга олиниши зарур. Чақирилган мутахассисни тергов қилинаётган жиноят ҳолатлари билан зарур деб ҳисобланган даражада таништириш лозим. Тегишли корхонадаги (муассаса, ташкилот) ҳужжатлар ҳаракати, таъминот системаси, моддий қийматлар ва пул маблағлари билан боғлиқ операцияларни бажарувчи мансабдор шахслар тоифалари, айрим хўжалик жараёнлари ўртасидаги боғлиқлик, ўзаро ҳисоб-китоб қилиш шакллари, ҳисобот усуллари ва ҳоказолар ҳақидаги маълумотлар асосида мутахассис қайси ходимлар фаолиятини тафтиш қилиш лозимлигини аниқлаб беради.

Кўпинча айрим участкалар молия-хўжалик фаолиятининг ўзига хос хусусиятлари тафтиш давомида одатдаги масъул ва моддий жавобгар шахслар доирасидан бирмунча четга чиқишни ҳам тақозо этиши мумкин. Ана шу ўзига хосликни аниқлашда ҳам мутахассис-бухгалтер имкониятидан фойдаланиш зарур.

Масалан, қурилиш-монтаж ташкилотларида объектларга материаллар бериш М-8, М-9 ёки М-9к- сонли ягона лимит-забор карталари билан расмийлаштирилади ва бу карталар ишлаб чиқариш-техник бўлимлари (ИЧТ) томонидан икки нусхада ёзиб берилади. Улардан бири ишни бажарувчида, иккинчиси омборда қолади. Мазкур ҳужжат бўйича материал бериш фақат лимит доирасида, яъни ишлаб чиқариш дастурига мувофиқ белгиланган миқдорда, шунингдек, материал сарфининг амалдаги ягона норма ва ҳажмлари даражасида берилади. Лимит-забор картаси ҳар бир ҳисобот даври - ойнинг бошида тузилади ва тегишли жойга берилади.

Жумҳуриятлардан бирининг марказида опера ва балет театри қурилишида талон-торожчилар гуруҳи қора қайин ёғочли паркет ўрнига бирмунча арзон материал ишлатади. Текшириш чоғида маълум бўлдики, пардозловчилар бригадаси ишлаб чиқариш программасини бажарган. Лимит-забор картасига кўра қора қайин паркет омбор-

дан керагидан кам олинган. Тафтишчилар қора қайин паркет чиқиндиси камайтириш ва бошқа технологик асосида иқтисод қилинган, деган хато хулосага келдилар. Аслида эса театр учун мўлжалланган камёб паркет миқдори эҳтиёжни қондирмасди. Бош мухандис буйруғига кўра у бошқа хил паркет билан алмаштирилган. Бу алмаштириш махсус талабнома билан расмийлаштирилган ва унда лимит картасида акс эттирилмаган қўшимча материаллар сарфи кўрсатилган. Қўшимча материал эса лимитдан ташқари материал бериш ҳақидаги талабнома билан расмийлаштирилган.

Лимитдан ташқари материал олиш учун бериладиган талабноманинг ўзига хос белгиси бор, яъни устидан қизил диагонал чизик тортилган бўлади. Бу ҳужжатнинг мавжудлиги, одатда материаллардан самарали фойдаланилмаганлигини, бажарилган ишлар қиймати ошиб кетганлигини ва қурилиш материаллари талон-торож қилинганлиги эҳтимоли борлигини кўрсатади. Юқорида айтилган воқеада талон-торожни аниқлаш учун лимитдан ташқари материал олиш учун берилган талабномалар бўйича материал олиш ҳақидаги ҳужжатлар муддат тартибига кўра солиштириб-текшириб чиқилади. Ҳамма материал миқдори ҳисоб-китоб қилиб кўрилганда у керагидан анча кўп олинганини ва натижада анча ортиб қолиб, ғаразли мақсадда ишлатилганини аниқлашди. Моддий жавобгар шахслар (омбор мудири, прораб)нинг текшириш учун аввал белгиланган доираси етарли бўлмай қолди. Мазкур иш молия-хўжалик фаолиятининг ўзига хослигини ҳисобга олган мутахассис-бухгалтер бош мухандис ҳамда ишлаб чиқариш техника бўлими ходимлари фаолиятини ҳам текширишни маслаҳат берди. Натижада бош мухандиснинг талон-торожда иштирок этганлиги аниқланди ва у жиноий жавобгарликка тортилди.

Терговчи ҳужжатли тафтиш делолатномасини олиш зарур, деб топгач ва молия-хўжалик фаолияти текширилиши лозим деб топилган участкалар ҳамда шахсларни белгилаб олгач, тафтиш ўтказиш учун бевосита тайёргарлик тадбирларини ўтказади.

Бу босқичда мутахассис-бухгалтер кўрсатадиган ёрдам қуйидагилардан иборат:

- ушбу идора системасида тафтиш ўтказиш юзасидан амалдаги қоидалар, қўлланмаларни тушунтириш;

- ишлаб чиқаришнинг муайян соҳасидаги ҳисоб-китоб ишларининг ўзига хос томонлари ҳақидаги адабиётларни танлаш;

- тафтишни ўтказишни қандай ташкилотга топширишни белгилаш;

- тафтиш ўтказиш учун сарфланадиган вақтни белгилаш (зарур пайтда мутахассис тафтишни тез ва сифатли бажариши мумкин бўлган конкрет шахсларни тавсия этиши мумкин).

Масалан, Е. шаҳридаги "РАФ" микроавтобуслар заводининг шофёр-экспедитори С. ўзига бириктилган машинада И. областининг "Автоагрегат" заводига мунтазам хизмат сафарига келиб турар ва шартнома бўйича "Москвич" автомашинаси учун зарур қисмлар олиб кетарди. У "Автоагрегат" заводи ишчилари ва мансабдор ходимлари билан жиноий тил бириктирди. "Автоагрегат" заводи ходимлари йиғув цехидан тайёр маҳсулотни ўғирлаб, С. га сотардилар. У эса маҳсулотни ҳужжат бўйича олинган қисмларга қўшиб заводдан олиб чиқиб кетарди.

Оқибатда С. завод ҳудудидан чиқиб кетаётган пайтда жиноят устида БХСС ходимлари томонидан ушланди. Улар тўплаган ҳужжатлар асосида И. ички ишлар бошқармаси томонидан жиноий иш қўзғатилди. Тергов давомида С. фаолиятини таҳлил қилиш учун мутахассис-бухгалтер жалб этилди. Унинг ёрдамида қуйидагилар аниқланди: контрагент корхоналардаги бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос томонлари ва ҳужжатлар ҳаракати; омбор хўжалигини юритиш, тайёр махсулот ва қисмларни чиқаришни ҳисобга олиш; буюмлар тайёрлаш ва четга чиқариш устидан назорат системаси; буюртмачи ва етказиб берувчилар ўртасидаги хисоб-китоблар; тафтишни қандай ташкилотга топшириш.

Тайёргарлик ишлари муваффақиятли олиб борилгач, терговчи "РАФ" ва "Автоагрегат" заводларида иккита ҳужжатли тафтиш тайинланди. Муқобил текширув усули ёрдамида 16 минг сўмлик қисмлар камомади борлиги аниқланди. Ҳужжатли тафтиш ҳужжатларининг пишиқ-пухталиги туфайли суд-бухгалтерия экспертиза ўтказишга ҳожат қолмади. С. ва унинг ҳамтовоқлари айбдор деб топилди ва жавобгарликка тортилди.

Бирламчи тафтиш тайинлаш ва унинг материалларини таҳлил этишда мутахассис-бухгалтер ёрдамидан фойдаланиш. Бирламчи тафтиш тайинлаш - анча қийин иш. Чунки ишда ҳали махсус бухгалтерия билимларидан фойдаланилмаган, ҳали системали ҳужжатлар йўқ ва тафтишнинг тури, жойи, вақтини белгилаш машаққат. Шу билан бир қаторда бирламчи тафтишнинг имкониятларидан тўла фойдаланиш ишда муҳим аҳамиятга эга бўлган далиллар тўплашда роят катта роль ўйнайди.

Масалан, вилоят матлубот союзи омборидан моддий қиймат-

лар талон-торож этилиши билан боғлиқ жиноий иш эпизодларидан бирини тергов қилиш чоғида кўздан кечириш ва ҳужжатларни олишда иштирок этган мутахассис терговчининг эътиборини бир ҳолатга қаратди. Яъни режали инвентаризация арафасида катта миқдордаги камёб кўрпа-тўшак комплекслари I- сонли омбордан 2- сонли омборга ўтказиб қўйилган, инвентаризациядан сўнг эса шу кўрпа-тўшаклар яна I- сонли омборга кирим қилинган эди.

Мутахассис терговчига товарларнинг бир омбордан иккинчисига ўтказилиши I- сонли омбордаги камомадни яшириш мақсадида сохта йўллар билан қилинган, деган фикрни айтди. Терговчи бу фикрни эътиборга олиб, ҳар икки омборда бир вақтда инвентаризация ҳамда ҳужжатли тафтиш тайинлади. Натижада талон-торож факти тафтиш ҳужжатлари билан тасдиқланди.

Бирламчи тафтиш тайинлаш ва унинг натижаларини таҳлил этишда мутахассис ёрдами қуйидагича бўлиши мумкин:

1. Мавжуд материалларни таҳлил этишда қатнашиб, у ишга алоқадор, деб топилган ва ундириб олиниши керак бўлган ҳужжатлар рўйхатини белгилашда ёрдам беради.

2. Зарур ҳужжатлар рўйхати белгилангач, мутахассис уларнинг қаерда жойлашган бўлиши лозимлигини (бухгалтерия, машина-ҳисоблаш станцияси, банк, ишлаб чиқариш-техника бўлими, касса ва ҳ.к.), қанча нусхада бўлиши кераклигини айтиб беради. Жиноят иштирокчилари хўжалик алоқалари жиҳатидан бир-бирига боғлиқ корхоналар ходимлари бўлган ёки бир корхона бўлинмалари, цехлари ходимлари бўлиб, алоҳида бухгалтерия ҳисоби юритадиган ҳолларда (масалан, тикувчилик фабрикаси - кўтара савдо омбори - омбор - дўкон) бу айниқса муҳим аҳамиятга эгадир.

3. Терговни қизиқтирувчи айрим ҳужжатлар бўлмаган тақдирда мутахассис улардаги маълумотларни яна бошқа қайси ҳужжатлардан аниқлаш мумкинлигини айтади.

4. Муайян корхонада ҳужжатлар ҳаракатининг хусусиятларини билиш муҳим аҳамиятга эгадир. Мутахассис бухгалтерия ҳужжатларининг тузилиши, схемаси, системаси, ҳаракатини тушунтиради; уларда хўжалик операциялари қандай акс этиши, моддий қийматлар ҳаракати ҳақидаги маълумотларни тўплаш ва жамлаш усуллари ҳақида маълумот беради.

5. Мавжуд материаллар асосида мутахассис терговчига бирламчи тафтиш кўламини (тўла ёки қисман) белгилашда ёрдамлашади. Тафтиш кўламини белгилаш терговчи олдида турган вазифа-

нинг миқёсига боғлиқдир. Айтайлик, "чуқур хужжатли тафтиш" ўтказишни талаб қилиш мумкин эмас. Биринчидан, бундай вазифани, бажаришнинг иложи йўқ. Иккинчидан, бу тафтишчи зиммасига аниқ бир вазифа юкламайди. Учинчидан, бу терговчи тафтиш ёрдамида қандай хужжатларни йиғиш хақида аниқ тасаввурга эга эмаслигини кўрсатади.

Тафтиш харакатлари тушунтириш бериш учун тафтишчи хузурига чақириладиган кишилар, муқобил текширув ўтказиш учун бошқа айрим ташкилотларга сўров юбориш тартибини белгилаш муҳим аҳамиятга эгадир. Бу масалаларда ҳам терговчи мутахассис билан маслаҳатлашиши керак.

6. Мутахассис шунингдек, терговчига тафтиш ўтказиш чоғидаги қулай назорат усуллари: яъни хўжалик воситаларини тўла ёки қисман инвентаризация қилиш, идоравий экспертиза ўтказиш, лаборатория анализи уюштириш, тафтиш қилинаётган операцияларни амалда синаб кўриш, хом ашё ишлатилишини назорат қилиб кўриш, ўлчовлар ўтказишнинг қайсиларидан қўлланишни тавсия қилади.

7. Тафтишчига бериладиган топшириқ мазмунини белгилаш ғоят муҳим ва мураккаб масаладир. Ишда аввал бухгалтерия билимларидан фойдаланилмаганини ва мавжуд материаллар жиноят моҳияти ва унга алоқадор моддий жавобгар шахслар хақида етарли тасаввур бера олмаслигини хисобга оладиган бўлсак, мутахассиснинг малакали маслаҳатлари жуда катта аҳамиятга эга бўлади. Тафтиш тайинлаш хақидаги қарорда гумон қилинаётган моддий жавобгар ҳамда мансабдор шахслар фаолиятини текшириш миқёси қанчалик тўла ҳамда қўйилаётган вазифа қанчалик аниқ қилиб белгиланганини, жиноят хақидаги далилларни шунчалик тез ва тўлароқ аниқлаш мумкин бўлади.

Қўшимча ва такрорий тафтиш тайинлашда мутахассис бухгалтер ёрдамидан фойдаланиш. Қўшимча ва такрорий тафтиш тайинлаш чоғида мутахассис кўрсатадиган ёрдамнинг мазмуни бирламчи тафтиш чоғида тўпланган хужжатлар, маълумотларнинг сифати ва аҳамиятига кўп жиҳатдан боғлиқдир. Уларнинг мутахассис томонидан тахлил қилинишидан мақсад қуйидаги холатларни аниқлашдан иборат: тафтиш ўтказиш ва унинг натижаларини расмийлаштиришда мавжуд қоидаларга риоя қилинганми; хуқуқбузарлик холлари қандай, қандай маълумотларга кўра аниқланган ва улар асосланми; улар бухгалтерия хужжатлари билан моддий жавобгар шахсларнинг тушунтиришномалари ва бошқа материаллар билан тасдиқланадими; жиноят тас-

лиятни акс эттирувчи ҳолатлар тафтишчи томонидан етарлича чуқур ва асосли текширилганми; тафтиш далолатномаларида эиддиятлар йўқ... ўтказилган моддий зарар миқдори ва бунинг учун жавобгар шахслар тўғри белгиланганми; тафтиш далолатномасига зарур ҳужжатларнинг ҳаммаси тикилганми, қайсилари етишмайди ва улар қаерда бўлиши мумкин; тафтишчининг хулосалари қанчалик аниқ, ишончли ва ...; далолатноманинг қўшимча тушунтириш ва изоҳ талаб қиладиган жойлари йўқми; тафтиш ҳужжатларига таянган ҳолда талончиликнинг усуллари ва уни яшириш йўлларини аниқлаш мумкинми; суиистеъмол ва ҳисоб-китоб қоидаларини бузишга шароит яратган нуқсонлар нималардан иборат; тафтишчининг маҳорати, малакаси қай даражада.

Агар терговчи мутахассис ёрдамида бирламчи тафтиш далолатномаларини таҳлил этиб, у юзаки ўтказилган, мавжуд қоидаларга риоя этилмаган, барча зарур ҳолатларни қамраб олмаган, асоссиз ва мубҳам хулосалар мавжуд, деган хулосага келса, у қўшимча ёки такрорий тафтиш тайинлаш ҳақида қарор қабул қилиши мумкин.

Бирламчи тафтиш сифатсиз ўтказилгани аниқланган ҳолларда унга йўл қўйилган камчиликларни бартараф этиш учун айнан қанақа тафтиш тайинлашни белгилаш муҳим аҳамиятга эгадир. Акс ҳолда муҳим далиллар бой берилиши мумкин. Шу билан бир қаторда қайта тафтиш ўтказиш ҳақидаги қарор жуда ҳам зарур ҳоллардагина ўтказилиши керак. Чунки хўжалик фаолиятини қайта текшириш қўшимча ... ҳамда моддий сарф-харажатлар билан боғлиқ ва у тергов ...илишига сабаб бўлади. Шу боис бирламчи тафтиш ҳужжатларини таҳлил этган пайтда далолатномада акс этмаган ёки яхши ёритилмаган масалаларни аниқлаб, такрорий тафтишда эътиборни шуларга қаратиш мақсадга мувофиқдир. Сифатли ва ишончли материалларни ... ва текширилиши зарур бўлган материаллардан ажратиб олишда, қўшимча ёки такрорий тафтиш тайинлашда терговчига мутахассис-бухгалтер ёрдам беради.

Бундан ташқари, эна шундай вазиятларда мутахассис қуйидагиларни аниқлашда ёрдам беради: қўшимча равишда олиниши керак бўлган ҳужжатлар рўйхатини; тушунтириш бериши лозим бўлган моддий жавобгар шахсларни белгилаш; қўшимча ёки такрорий текширилиши лозим бўлган хўжалик объектлари; қўшимча ёки такрорий тафтишда қўлланиладиган самаралироқ усулларни топиш.

Муайян ҳолларда тафтишни аида олдин мутахассис-бухгалтер ...ида қатнашган кишига топшириш мақсадга мувофиқдир. Чунки у ...нинг моҳиятини яхши билади ва материалларни ўрганиб ўти-

ришга кўп вакт сарфламайди.

Суд-бухгалтерия экспертизаси. Иқтисодий жиноятларни тергов қилишда тайинланадиган суд-бухгалтерия экспертизаси талон-торож ишларини тергов қилишда махсус бухгалтерия билимларидан фойдаланишнинг усулларидан биридир. Уни ўтказиш махсус бухгалтерия илмини талаб қилувчи саволларга жавоб берибгина қолмасдан, ҳосил бўлган айрим ноаниқликларни бартараф қилиш, бошқа манбалардан олинган маълумотларни равшанлаштириш, ва ниҳоят уларни яхлит бир ҳужжатда - эксперт-бухгалтер хулосаларида жамлаш имконини беради. Экспертиза тайинлашда қатор қийинчиликлар, жумладан, унинг учун материаллар тайёрлаш, ўтказилиши лозим бўлган тадқиқот кўламини белгилаш, эксперт-бухгалтерга бериладиган топшириқ мазмунини белгилаш билан боғлиқ мураккабликлар ҳосил бўлади. Бундай муаммоларни мутахассис-бухгалтер ёрдамида ечиш осон кечади. Мутахассис-бухгалтер у ёки бу масалани экспертиза йўли билан аниқлаш мумкинлиги, тадқиқот учун материаллар етарлилиги ҳақида ўз фикрини билдиради, эксперт-бухгалтерга бериладиган саволларни белгилайди. Экспертиза тайинлаш ҳақидаги якуний қарорни терговчи чиқаради.

Шу билан бир қаторда суд-бухгалтерия экспертизаси тайинлаш чоғида мутахассисни жалб этиш терговчига:

- аниқ хулоса чиқариш;
- экспертиза тайинлаш учун қулай пайт танлаш;
- уни ўтказиш учун материаллар етарлими-йўқми эканлигини аниқлаш;
- экспертларга бериладиган саволларни малакали қилиб тузиш;
- экспертиза тезкорлик билан ўтказилишини таъминлаш имконини беради.

Суд-бухгалтерия экспертизаси тайинлаш мазмуни фақат қарор чиқаришдангина иборат бўлиб қолмасдан, қатор тергов ҳаракатлари ёрдамида мавжуд ва олинадиган бошқа далилларни батафсил таҳлил этишни назарда тутади. Улардан баъзиларида қатнашиш учун (ҳужжатларни олиш, кўздан кечириш, моддий жавобгар ва мансабдор шахслар, ҳисоб-китоб ходимлари орасидан гумон қилинаётганларни, гувоҳларни сўроқ қилиш) мутахассис-бухгалтерни жалб этиш мақсадга мувофиқдир.

Чунончи ҳужжатларни олиш ва кўздан кечириш чоғида қатнашганда мутахассис суд-бухгалтерия экспертизаси учун зарур ҳуж-

жатларни танлаб олишга кўмаклашади. Сўроқда қатнашган пайтда терговчининг эътиборини экспертиза тайинлашда аҳамият касб этувчи ҳолатларга қаратади, шунингдек экспертизада тадқиқ қилиниши лозим бўлган масалалар рўйхатини тузишга кўмаклашади.

Экспертиза тайинлаш ҳақидаги қарорни тайёрлашда мутахассис терговчига вазифани аниқ белгилашда, тадқиқ қилиш учун юбориладиган ҳужжатлар моҳияти, номи ва ҳажмини аниқ белгилашда ёрдам кўрсатади, уларни тартибга солиш юзасидан маслаҳат беради. Мутахассиснинг бу хилдаги ёрдами нопроцессуал характерга эгадир. Ана шу мақсад учун мутахассис жалб этилган ҳоллар талон-торож ҳақидаги ўрганилган жиноий ишларда 20 фоизни ташкил этади.

Баъзан терговчилар эксперт бухгалтерлар олдига уларнинг хизмат доирасига кирмайдиган ёки экспертизасиз ҳам ҳал қилиниши мумкин бўлган вазифаларни қўядилар. Шу боисдан мутахассиснинг тавсияси билан моддий жавобгар шахсларни сўроқ қилиш, ҳужжатларни олиш ва кўриб чиқиш, қўшимча ва такрорий тафтиш ўтказиш, бошқа корхоналардан турли маълумотномалар, хабарлар, кўчирмалар ва ҳужжатлар олиш лозимки, улар экспертиза ўтказишга ҳожат қолдирмаслиги мумкин.

Ўтказилган тадқиқот шуни кўрсатдики, штатли ва штатсиз экспертлар талон-торожларни тергов қилишда бухгалтерия билимларини қўллаш билан боғлиқ кенг кўламдаги турли масалалар юзасидан маслаҳат бердилар. Терговчилар экспертиза тайинлангунга бўлган босқичда бухгалтерия экспертизаси муассасалари ходимларига асосан қуйидаги масалаларни аниқлаш юзасидан мурожаат этганлар:

қўшимча тафтиш ўтказиш зарурати йўқми, агар у ўтказилган бўлса, тафтишчи томонидан барча бухгалтерия ҳужжатлари, ҳисоб регистрлари текширилганми;

мавжуд материаллар бухгалтерия экспертизаси тайинлаш учун етарлими;

уларни экспертизага юбориш учун қандай тартибда жамлаш лозим;

талон-торож билан боғлиқ хўжалик операциялари ҳақида яна қандай ҳисоб-китоб ҳужжатларида маълумот бўлиши мумкин; экспертизага юбориш учун яна қандай ҳужжатларни ундириб олиш керак;

бухгалтерия ҳужжатлари (асл нусхалари, иккинчи нусхалар, [illegible]) қаердан (қандай ташкилот, қайси бўлимда, қайси мансабдор [illegible]) ундириб олиниши керак;

моддий жавобгар кишилар, мансабдор шахслар, бухгалтерия ходимларидан қанақа масалаларни, қандай тартибда аниқлаш лозим;

суд-бухгалтерия экспертизасига қадар экспертизанинг бошқа хилларини: режа-иқтисод, қурилиш-техник, технологик, хусусан экспертизаларини ўтказишга зарурат борми;

экспертиза ўтказиш учун тахминан қанча вақт сарфланади;

экспертизани қаерда (эксперт муассасасидами ёки уни тайинлаган органдами) ўтказган маъқул.

Терговчи, шунингдек мутахассис билан эксперт-бухгалтер таркибини, экспертизага бошқа мутахассислар (технологлар, ...чи-муҳандислар, товаршунослар, иқтисодчилар ва х.к.)ни жалб этиш, яъни комплекс экспертиза ўтказиш масаласини маслаҳат... ши мумкин.

Ўзлаштириш, камомад ёки мансабини суиистеъмол қилиш ... билан содир этилган талон-торожларни тергов қилишда кўпинча бир вақтда бир неча ташкилот ҳужжатларини экспертизадан ўтказиш зарур бўлиб қолади. Бундай холларда мутахассис-бухгалтернинг маслаҳати айниқса муҳим аҳамият касб этади. Чунки у текширилиши лозим бўлган моддий жавобгар кишилар, инвентаризация даврлари, хўжалик фаолияти объектларини, уларни текшириш тартибини, ... муддатини аниқлашда ёрдам беради.

Текшириш борасида айбланувчи эксперт бухгалтер олдига ... масалалар қўйиш, ёки такрорий экспертиза ўтказишни ... беришга ҳақлидир. Шу муносабат билан мутахассис терговчи ... томонидан тақдим қилинган материалларни ҳамда айбланувчининг ... ўрганиб, қўшимча ёки такрорий экспертиза ўтказиш учун ... маълумотлар кераклигини айтиб бериши мумкин. Агар материаллар етарли бўлмаса, мутахассис уларни тергов ёки бошқа йўл ... олишни тавсия этади.

Бироқ, агар суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланиб қўйилган бўлса, қўшимча материаллар йиғишга мутахассис-бухгалтерни эмас, экспертни жалб этиш мақсадга мувофиқдир. Чунки у шу мақсадда ўтказиладиган тергов ҳаракатларида қатнашиш ва маслаҳат тарзида нопроцессуал ёрдам кўрсатишга ҳақлидир.

..2. ТЕРГОВЧИНИНГ ПРОФИЛАКТИК ИШЛАРИДА МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ ИШТИРОКИ

Терговчининг профилактик фаолияти процессуал-ҳуқуқий асосда олиб борилади. Қонунга кўра у жиноят содир бўлишига имкон

...ятган сабаблар, шароитларни аниклаш ва уларни бартараф килиш чораларини кўриши керак. Конунда жиноят содир этилишига имкон яратган сабаб ва шароитлар уни исбот килишнинг таркибий кисмлари хисобланади.

Умумий тарзда олсак, профилактика ишининг амалий томони жиноят содир этган кишида жамиятга карши каратилган хусусиятлар шаклланишига имкон яратган ва таъсир кўрсатган омилларни бартараф килиш, уларнинг келиб чикиш сабабларини бархам топтириш асосида ижтимоий муносабатларни ўзгартиришдан иборат. Реал турмушда жиноятнинг олдини олиш ижтимоий муносабатларни такомиллаштириш усули сифатида жиноятлар ёки уларнинг айрим турлари олдини олиш, жиноят килган кимсалар хулк-атвори, одатлари ва онгини ўзгартиришга таъсир кўрсатишга каратилгандир.

Жамоа мулкини талон-торож килишнинг ижтимоий жихатдан ўта хавфли эканлиги терговчининг ушбу тоифадаги жиноятлар олдини олиш борасидаги фаолияти алохида мухим ахамиятга эга эканлигини кўрсатади. Аник максадни кўзлаб харакат килиш, жиноятчиликнинг конкрет омилларини топиш ва бартараф этишга йўналганлик бу сохадаги фаолиятга махсус мохият бағишлайди.

Адабиётларни тахлил этиш шуни кўрсатадики, жиноятнинг олдини олиш масалалари суд-бухгалтерия экспертизаси ва хужжатли тафтишда махсус бухгалтерия билимларидан фойдаланиш борасида тўларок ёритилган. Мутахассис-бухгалтерни айрим тергов харакатларига хамда ташкилий тадбирларга жалб этиш борасида эса камрок фикр ёритилган.

Ана шу масаланинг етарлича ишланмаганлиги амалиётга хам ўзининг тегишли таъсирини кўрсатди. Ўрганилган жиноий ишларнинг факат 2,9 фоизида терговчининг профилактик фаолиятида мутахассис-бухгалтер катнашган. Профилактика ишларида мутахассис-бухгалтер имкониятларини эътиборга олмаслик терговчининг шу йўналишдаги камчиликлари келиб чикиши сабабларидан биридир. Улардан энг кўп учрайдиганлари куйидагилардир:

талон-торожлар юзасидан юборилган фикрномаларда хисоб-китоб ишларидаги талон-торожга имкон берган шарт-шароитлар, сабаблар очиб берилмайди ва унинг ўрнига кўпинча ишлар ўз холига ташлаб кўйилганлиги айтилади.

Фикрномаларда ўз вазифасини бажармаган ва бунинг окибатида талон-торожга шароит яратган мансабдор шахслар номи тилга олинмайди ва уларга чора кўриш юзасидан таклифлар билдирилмайди. Ме-

салан, " селстроймонтаж" трести қурилиш-монтаж бошқармаси мастери катта миқдорда талон-торож содир этган. Унинг жиноий иши юзасидан К. шаҳар ички ишлар бўлими тергов бўлинмаси бошлиғи трест бошлиғига ёзган фикрномасида таъкидлайдики, корхонада "давлат мулкини талон-торож қилиш учун барча шарт-шароитлар мавжуд эди". Айни пайтда бу нималарда кўринишини, қайси мансабдор шахс бунинг учун айбдор эканини ёзмайди, бирон-бир таклиф киритмайди;

айрим терговчилар фикрнома юбориш чоғида талон-торож бўлган корхона ишини ташкил этиш масалалари билан чуқур қизиқмайдилар, идоравий йўрикномалар билан танишмайдилар ва оқибатда бажариш қийин, гоҳида умуман мумкин бўлмаган тавсиялар берадилар. Масалан, катта миқдорда талон-торож содир этган прораб Т ва мастер Ш иши юзасидан . вилоят маиший хизмат бошқармаси ремонт-қурилиш бошқармасига юборилган фикрномада ҳуйи қурилиш бўлинмаларида "хар кварталда бир мартадан" тафтиш ўтказиш таклиф этиладики, бу бир томондан идоравий назорат қоидаларига зид бўлса, иккинчи томондан буни бажаришнинг иложи йўқ;

фикрномаларда тегишли идоравий инструкциялар ва социалистик мулкни асраш юзасидан чиқарилган буйруқлар, кўрсатмалар, идора назорати қоидалари бузилганлиги ҳамиша ҳам кўрсатилмаган.

Профилактика ишининг самарадорлиги унинг сифатига бевосита боғлиқдир. Агар тергов давомида талон-торожга имкон берган сабаб ва шароитлар чуқур очиб берилса, мазкур ташкилот ёки идора киритилган таклифларга етарли эътибор беради.

Жиноят келтириб чиқариши мумкин бўлган омилларни аниқлаш ва уларнинг олдини олиш соҳасидаги тадбирларни ишлаб чиқишда мутахассис-бухгалтер билимидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Масалан, вилоят сув хўжалиги бошқармаси собиқ бухгалтери К. ва кассир Ш. олдиндан тил бириктириб, сохта ҳужжатлар тузиш йўли билан икки йил давомида жами 5 минг сўм пулни ўзлаштирганлар. Терговчи фикрномасининг лойиҳасида жиноят учун мавжуд бўлган шароит "...К. нинг ишга ичиб келганлиги", деб кўрсатилади. Ички ишлар бошқармаси тергов бўлими бошлиғи жиноятга йўл очган шароитни мутахассис ёрдамида атрофлича текширишни таклиф этди. Натижада бош бухгалтер ўз вазифасига совуққонлик билан қараганлиги, тафтиш назорати бўшаштириб юборилганлиги, ҳисоб-китоб ўз ҳолига ташлаб қўйилгани, меҳнат ҳисоб-китоби ва маош ҳақидаги идоравий қоидалар, ҳужжат юритиш тартиби бузилганлиги

[illegible] қайд [illegible]

[illegible] ...ият [illegible]

[illegible]

[illegible] ади

[illegible] ўга [illegible] ҳолда мутахас-

[illegible] пр[illegible] ректике [illegible]

[illegible] рдам қуйидаги ҳоллар-

да нурсат[illegible]

[illegible] содир этилишига [illegible] берган сабаблар ва шароитларни аниқлаш;

[illegible] терговчи [illegible] фикрнома ёки маълумотнома ёзилганда;

[illegible] ҳузурида, матбуот, телевидение, радио орга-

[illegible] тайёрланган пайтда.

[illegible] СОДИР [illegible]

[illegible] ШАРОИТЛАРНИ АНИҚ[illegible] МУТАХАС[illegible]

[illegible] ЁРДАМ [illegible]

[illegible] талон-торожга йўл очган сабаб ва шароитларни [illegible] тўғрисидаги саволларга терговчи дастлабки терговнинг [illegible] босқичларида шуғулланади.

[illegible], тергов ҳаракатларини режалаштириш босқичида тер-говчи мутахассис-бухгалтерни ёрдамга жалб этишни мўлжаллар экан, [illegible] саволларга жавоб олишни назарда тутиши керак:

талон-торожчиларга узоқ муддат давомида жиноят ишлари [illegible] қандай шароитлар имкон берган;

бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоб-назорат ишларидаги талон-т[illegible] [illegible] конкрет камчиликлар нималардан иборат;

назорат-тафтиш ишларини қоникарсиз йўлга қўйилишига ким[illegible] [illegible] ади;

тафтиш ва инвентаризация муддатлари ва қоидалари бузилишининг сабаблари нималар;

нима учун аввалги тафтиш ва инвентаризациялар чоғида етишмовчилик ва ортиқчаликлар аниқланмаган;

тафтишлар ҳар сафар бир ёки бир неча кишиларнинг ўзлари томонидан ўтказилган эмасми, талон-торож фактлари ўз вақтида аниқланмаганлигининг боиси шу ҳол билан боғлиқ эмасми;

режавий тафтишлар пайтида аниқланган нуқсонларни бартараф этишнинг аҳволи, агар улар бартараф этилмаган бўлса, сабаби

нимада;

талон-торожларни аниқлаш ва барҳам бериш ... жамоатчилик ҳамда жамоат ташкилотларининг роли.

Ушбу саволларга бухгалтерия ҳисоби ҳужжатларини, моддий қийматлар ҳаракати, уларни сақлаш, ташиш, қайта ишлаш шарт-шароитларини малакали таҳлил этиш орқали жавоб олиш мумкин ва бу чуқур, махсус билимларга эга бўлишини талаб этади.

Талон-торож содир этилишига йўл очган шарт-шароитларни аниқлашда терговчига ҳужжатли тафтиш далолатномаларини таҳлил қилишда ёрдам берувчи мутахассис бухгалтернинг роли каттадир. Тафтиш ҳужжатлари асосида у қуйидаги профилактик саволларга жавоб бериши мумкин:

Корхонада ҳисоб-китоб ишлари қандай йўлга қўйилган;

У пул маблағлари ва моддий қийматлар талон-торож қилинган пайтда камомадни вақтида аниқлаш имконини берадими;

ҳисоб-китоб қоидалари бузилган эмасми; агар бузилган бўлса у нималарда кўринади; ҳисоб-китобни уюштиришда талон-торожчиларга шароит яратган нуқсонлар бўлганми; улар нималардан иборат;

моддий қийматларни сақлаш, ташиш ва назорат ўтказиш системасининг аҳволи мавжуд талабларга жавоб берадими?

Жиноят содир этилишига йўл очган сабаб ва шароитларни аниқлаш учун жалб этилган мутахассис-бухгалтер процессуал ҳамда нопроцессуал шаклларда ҳаракат қилиши мумкин. Нопроцессуал шаклда ҳаракат қилган пайтда у терговчига маслаҳатлар беради, ҳужжатли тафтиш далолатномасини шарҳлайди, мўлжалланаётган тергов ҳаракатлари ва ташкилий тадбирларни тайёрлашда қатнашади, маълумот характеридаги саволларга жавоб беради ва х.к. Бундан ташқари терговчи терговда иштирок этаётган мутахассис ёрдамидан фақат далил топиш, олиш ва мустаҳкамлашдагина эмас, шунингдек жиноий ҳаракатларни енгиллаштиришга имкон берган ҳолатларни аниқлашда ҳам фойдаланиши мумкин. Айрим ҳолларда фақатгина профилактик характерга эга бўлган вазифаларни ҳал этиш учун тергов ҳаракатларини мутахассис-бухгалтер иштирокида ўтказиш мумкин, деб ўйлаймиз. Унинг конкрет ёрдами қуйидагича бўлиши мумкин:

ҳужжатларни олиш ва кўздан кечириш жараёнида мутахассис-терговчи эътиборини талон-торож ёки бошқача ғаразли суиистеъмолларга йўл очган, жумладан, шундай ҳолатларга қаратади;

бухгалтерия ҳужжатларини қайд этишда ва расмийлаштиришда муддат тартибининг бузилганлиги (улар учун албатта зарур бўл-

... механизатлар йўқлиги; бошқача, бегона бланклардан фойдаланган-... хужжатларнинг тўла эмаслиги ва ҳ.к.), уларнинг сақланиш ... турмасдан йўқ қилиб юборилганлиги;

...ат мазмунининг хўжалик операцияси моҳиятига мос келмас-... ...адан, кам қийматли инвентарларни ҳисобдан чиқариш ҳақи-... ...ятномага киритилган, лекин амалда ҳали фойдаланиб ке-... ... сумлар мавжудлиги);

... ва инвентаризация қилиш муддатлари бузилганлиги;

... хилоф равишда вазифаларни қўшиб олиб бориш (масалан, ...сиде операцион қисм назоратчиси кассир вазифасини ... ...ган ҳоллар бўлади, бу эса омонатларни сақлаш қоида-... ... қўпол тарзда бузилиши ҳисобланади);

... ...и тўхтатилган, эскирган норма ва баҳолардан фой-...ланганлиги; ишлаб чиқариш фаолиятининг айрим бўғинларида ...таи ҳисоб-китобнинг йўқлиги (масалан, мастернинг цех бош-... ... х жалик инвентари олиши хужжатлаштирилмаган);

...моддий қийматлар ҳаракати устидан тегишли назорат ўрнатил-...лиги (масалан, назорат ўтказиш пунктида корхона цехларидан ... чиқиб кетилаётган маҳсулот журналда қайд қилинмайди).

Айбланувчи, гумон қилинувчи ва гувоҳларни сўроқ қилишда ...иладиган мутахассис-бухгалтер терговчига жиноятга йўл оч-... ҳолатларни аниқлашда катта ёрдам кўрсатади. Айбланувчилар терговчининг мазкур соҳадан етарлича хабардор эмаслигидан фой-...ланиб, кўпинча саволларга чалкаш, нотўғри жавоб беришлари, хўжалик операциялари мазмун ва моҳиятини ўз манфаатларига мос-...лаб изоҳлашлари, баъзида агар бунинг фойдаси тегиши мумкин бўлса, ўзларининг етарли тушунчага эга эмасликларини айтишлари ... Мутахассис-бухгалтер бундай пайтларда масалага аниқлик киритади ва ҳуқуқбузарликларнинг туб сабабларини очишга ёрдамлаша-ди. Кўпинча гувоҳ тариқасида бухгалтерия ходимлари сўроқ қили-нади. Улар жавобгарликдан қутулиш мақсадида ишдаги камчиликлар, ...ларнинг бузилганлигини яширишга ҳаракат қиладилар. Бундай ...ларда саволларни тўғри, аниқ, саводли қилиб бериш ғоят муҳим- ... Бунга эса мутахассис ёрдамидагина эришиш мумкин, яъни у ... ...қа тайёргарлик жараёнида саволлар доирасини белгилаш ва ... ...ишда; б) сўроқ пайтида изоҳ киритиш, аниқлаштирувчи ... ...р беришда; в) сўроқдан сўнг натижаларни таҳлил қилиш ва ... ...ида ёрдам беради.

...иноят содир этилишига йўл очган сабаб ва шароитлар ҳақида

анг кўп ва тўла маълумотга эга бўлган кишилар тафтиш...
Шунинг учун уларни сўроқ қилиш пайтида керакли саволлар... восита жавоб олишга ҳаракат қилиш керак. Тафтишчини сўро... лиш тўла ва сифатли бўлиши, нотўғри маълумотлар берилиши... қўймаслик учун ушбу тергов ҳаракатига мутахассис-бухгалтер... жалб этиш мақсадга мувофиқдир.

Тадқиқотлар кўрсатадики, тафтиш ва бухгалтерия экспертиза... си материаллари талон-торож содир этилишига имкон яратган ... ва шароитларни бартараф қилиш юзасидан фикрнома тайёрлашга ... бўлиб хизмат қилади. Шу боис бу тадбирларни тайинлашда ... тегишли маълумот олишни назарда тутмоқ керак. Бунинг учун му... тахассис-бухгалтер ёрдамида тафтишчи ва экспертларга берила... ган профилактик характердаги саволларни тўғри белгилаш ... Бу саволларга, жумладан, қуйидагилар кириши мумкин:

аниқланган камомад (ёки ортиқча) ва бухгалтерия ҳисобидаги нуқсонлар ўртасида қандай боғлиқлик бор;

ҳисоб-китоб, назорат ва моддий қийматларни ҳисобдан чиқа... риш борасидаги қандай бузилишлар, ўзгаришлар ва белгиланган тартибдан четланишлар талон-торожга шароит яратган;

илгари ўтказилган тафтишлар давомида камомад ёки ортиқча... лик келиб чиқишининг қанақа сабаблари аниқланган.

10.4. МУТАХАССИС-БУХГАЛТЕРНИНГ ТЕРГОВЧИГА ФИКРНОМА ВА АХБОРОТЛАР ТАЙЁРЛАШДА КЎРСАТАДИГАН ЁРДАМИ

Мавжуд материаллар (тафтиш ва экспертиза далолатномалари, тергов ҳаракатлари баёнлари) асосида мутахассис терговчига жи... ноят содир этилишига йўл очган сабаб ҳамда шароитларни аниқлаш ва уларни холис баҳолашда, бу ҳақда фикрнома тайёрлашда ёрдам кўрсатиши мумкин. Бунда мутахассис бузилган нормалар, қоидалар рўйхатини белгилайди; ҳисоб-китоб ва назоратга масъул мансаб... дор кишилар ўз ваколатларини бузган ё бузмаганликларини кўрса... тади;

назорат-тафтиш ишини йўлга қўйишдаги нуқсонларни аниқ белгилайди ва булар талон-торожчиларга узоқ муддат эркин ҳаракат қилиш имконини берганларини кўрсатади.

Мутахассис-бухгалтер ўз билим ва тажрибаси, шунингдек терговчи берган тегишли маълумотларга таянган ҳолда келгусида жиноятлар олдини олиш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиши мумкин.

Бу масалада мутахассис фикри шунинг учун ҳам муҳимки, терговчилар фикрнома тайёрлашда қуйидагича хатоларга йўл қўйишлари тажрибада кўп учрайди: а) талон-торожга имкон берган сабаб ва шароитлар кўрсатилади, уларни бартараф қилиш юзасидан таклиф-мулоҳаза билдирилмайди; б) муайян хўжалик шароитида бажариш имкони йўқ ёки самарасиз бўлган таклифлар билдирилади.

Масалан, қанд заводида юз берган талон-торож тергови материаллари асосида терговчи қанд хомашёси миқдорини ҳажм жиҳатдан эмас, амалдаги вазни жиҳатидан аниқлашни тавсия этган. Бунда у қанд хомашёси эгилиги, намлигига қараб ҳажман бир хил бўлса ҳам вазни ҳар хил бўлиши мумкинлигини ҳисобга олмаган. Бундан ташқари, терговчи тавсия этаётган чора идоравий қоидага ҳам зиддир.

Бир турдаги саноат корхоналари тизимидаги жиноятлар содир этилиши сабаб ва шароитлари таҳлилини ўз ичига олган умумлаштирувчи фикрномаларнинг самарадорлиги каттадир. Бундай фикрномаларни тайёрлашда мутахассиснинг ёрдами бухгалтерия ҳисобидаги кўп учрайдиган бузилишларни системалашдан, талон-торожлар билан ташкилий-хўжалик фаолиятидаги нуқсонларнинг ўзаро алоқасини аниқлашдан иборат. У битта корхона эмас, балки бутун бир соҳа манфаатларига дахлдор профилактик тавсиялар ишлаб чиқилишига кўмаклашиши мумкин.

Фикрномани айнан кимга юборишни белгилаш ҳам катта аҳамиятга эга. Чунки ундаги таклиф ва мулоҳазаларни бажариш тегишли мансабдор шахснинг ваколат ва тасарруф доирасига боғлиқдир. Бир иш юзасидан бир неча ташкилотларга фикрнома юбориш мумкин. Бу масалани ҳал этишда ҳам мутахассис-бухгалтер билан маслаҳатлашиш фойдадан холи эмас.

Мутахассис-бухгалтернинг терговчига меҳнат жамоалари ҳузурида матбуот, радио, телевидение орқали чиқишлар тайёрлашда кўрсатадиган ёрдами. Тажриба кўрсатадики, профилактик ишнинг бу шакли нопроцессуал ҳаракатларга эга бўлиб, муайян корхона, ташкилотларда юз берган талон-торожлар ҳақидаги жиноий ишларни тергов қилиш билан узвий боғлиқдир. Бундай чиқишлар катта тайёргарлик ишларини талаб қилади. Чиқишларнинг мазмуни қуйидаги талабларга жавоб бериши керак:

талон-торожга имкон берган энг муҳим сабаб ва шароитлар, ортиқча тафсилотларсиз, равшан, лўнда тушунтирилиши керак;

муайян аниқ тингловчиларга қаратилган бўлиши керак. Чу-

нончи ишлаб чиқариш бўғини меҳнат жамоаси хузурида бухгалтерия хужжатларини сохталаштириш усулларини батафсил баён қилиб ўтириш мақсадга мувофиқ эмас;

муассаса маъмуриятини жиноятга йўл очган сабаб ва шароитларни бартараф қилишга йўналтириши керак.

Ушбу талабларни бажаришда мутахассис-бухгалтер катта ёрдам кўрсатиши, бу ёрдам оғзаки маслаҳатлардан, маълумот беришдан иборат бўлиши мумкин. Жумладан у терговчига бухгалтерия ҳисоби билан боғлиқ конкрет нуқсонларни аниқлашда ёрдам беради. Токи уларнинг ўта муҳимлари тингловчилар хузурида таҳлил этилиши ва улардан тушган саволларга жавоб қайтарилиши мумкин.

Одатда хужжатлардан жиноий мақсадларда фойдаланиш йўли билан содир этилган жиноятлар назорат учун масъул бўлган мансабдор шахсларнинг лоқайдлиги оқибатидир. Терговчи билдирчик навбатда тингловчилар эътиборини шунга қаратиши керак. Агар у олдиндан мутахассис билан маслаҳатлашган ҳолда, ҳисоб-китоб ва назорат ишларида йўл қўйилган камчиликларни яққол, равшан кўрсатиб берса унинг чиқиши тушунарли ва самарали бўлади. Терговчи муассаса, ташкилот, корхонадаги нуқсонларни қуруқ қайд этиш билан чегараланмасдан, уларни бартараф қилиш юзасидан мутахассис ёрдамида тайёрланган таклифлар ва тавсияларни билдириши мумкин.

Терговчининг матбуот, телевидение ва радио орқали чиқишларига ҳам деярли шу хилдаги талаблар қўйилади. Бундай чиқишлар ҳеч қандай шарх, қўшимча, аниқлаштиришга ҳожат қолдирмайдиган даражада аниқ, лўнда, саводли, далилли, тушунарли, изчил бўлиши керак.

Матбуотдаги мақолалар ёки чиқишларда келтириладиган мисоллар, аниқ, иш материаллари билан тасдиқланган бўлиши зарур. Нуқсонларни бартараф қилиш юзасидан билдириладиган тавсия ва таклифлар қонуний, реал, хўжалик фаолияти нуқтаи назаридан мақсадга мувофиқ бўлиши лозим. Ана шу талабларни бажаришда мутахассис-бухгалтернинг ёрдами жуда ҳам қўл келади.

Бу ёрдам бухгалтерия ҳисобига талон-торож содир бўлган ташкилот, муассасада хужжат тайёрлаш соҳасида юз берган бузилишларга оид тегишли материалларни танлаш ва биргаликда мақола тайёрлашдан иборат бўлиши мумкин.

I= илова

Ҳужжатли тафтиш ва суд-бухгалтерия экспертизасидаги тафовут (махсус адабиётлар таҳлили асосида тузилган)

Ҳужжатли тафтиш	Суд=бухгалтерия экспертизаси
I. Жиноий ва фуқаролик иши мавжуд бўлиши ёки бўлмаслигидан қатъий назар ўтказилиши мумкин.	I. Жиноий ёки фуқаролик ишларида ўтказилади. Экспертиза тайинланиши Ўзбекистон ЖПК моддасида кўрсатилган.
2. Ташкилот ва корхона фаолияти устидан юқори орган ва назорат тафтиш органлари томонидан доимий хўжалик назорат функцияси бўлиб бошқаришнинг методларидан бири ҳисобланади.	2. Иш материаллари алоҳида операцияларни ҳужжатлар, счёт регистрлари ёзувларини процессуал қонунга мувофиқ экспертнинг махсус билимларини қўллаш билан текшириш ҳисобланади. Бунинг натижасида ушбу текшириш иш бўйича янги далил манбаи - эксперт бухгалтер хулосаси вужудга келади.
3. Тафтишчи ёки мансабдор шахс, ёки жамоа ташкилотлари, тафтиш комиссиялари низомига мувофиқ тафтиш комиссияси аъзоси бўлиши мумкин, сайлов мансабини эгаллаши мумкин.	3. Эксперт бухгалтер мансабдор шахс эмас, балки терговчи қарори ёки суд аниқламаси бўйича хулоса берувчи мутахассисдир.
4. Юқори ташкилот тафтишчиси унинг манфаатларини кўзлайди. Назорат органи тафтишчиси шу орган манфаатини ҳимоя қилади. Икки ҳолда ҳам тафтишчиси ўзи хизматда турган ташкилот фикрини билдиради.	4. Эксперт-бухгалтер хулоса бера туриб, ҳеч кимга боғлиқ эмас. Текширилаётган иш натижасига бевосита ёки билвосита манфаатдорлиги маълум бўлса эксперт бухгалтер Ўзбекистон ЖПК моддасига асосан ишдан четлаштирилади.
5. Тафтишчи судда ва дастлабки терговда гувоҳ сифатида сўроқда қатнашади; гувоҳ сифатида қўйилган саволларга жавоб беришга тафтишчи мажбур.	

I	2	3

6. Тафтишчи суд жараёнида ягона гувоҳ сифатида ўзига маълум бўлган фактлар тўғрисида кўрсатма беради. Суд мажлиси залида у фақат гувоҳ бўлиб қатнашади.

7. Ҳужжатли тафтиш текширилаётган жиноий иш бўйича иккиламчи далиллар манбаси ҳисобланади, чунки унда ҳужжатларда акс эттирилган ва дастлабки далиллар, фактлар умумлаштирилиб ёзилади.

8. Тафтиш акти (далилномаси) "бошқа ҳужжатлар" сонига киради. (Ўзбекистон ЖПК моддаси.)

9. Режали тафтиш ўтказиш учун асос назорат органларида ва хўжалик ташкилоти тафтиш ишлари режаси ҳисобланади. Режадан ташқари тафтиш ўтказиш учун асос бўлиб қуйидагилар ҳисобланади: корхона ёки ташкилотларда ноxуш ҳолат тўғрисида хабар олинса, ишларни текширишда шундай муҳит ҳолатнинг мавжудлиги терговчи (прокурор ёки суд) талабига кўра тафтиш тайинланишини заруратни тақозо этади.

10. Тафтиш ўтказишдан мақсад корхона ва муассасалар ишни устидан мунтазам назорат

5. Терговда ва судда ўз функциясини бажара туриб эксперт бухгалтер ўз махсус билимларига асосан ёзма хулоса беради, бир вақтда ўз компетенцияси доирасида айбланувчи ва гувоҳларга савол бериши мумкин. Шунинг билан бирга у терговчи талабига кўра қатор тергов ва суд ҳаракатларида қатнашиши мумкин.

6. Эксперт-бухгалтер тергов жараёни хоҳлаган босқичида алмашиши мумкин, чунки у фаннинг объектив маълумотлари асосида хулоса беради.

7. У суд залида тўла қатнашади ва фақат суд аниқномасига кўра залдан чиқарилиши мумкин.

8. Экспертнинг махсус билимларини ҳужжатларга, ҳисоб регистрларидаги ёзувларга ва ишнинг бошқа материалларига хўжалик операцияларини текширишда қўллаши натижасида эксперт-бухгалтер хулосаси далилларнинг бевосита (дастлабки манбаси ҳисобланади).

9. Эксперт-бухгалтер хулосаси далилларнинг мустақил манбаси бўлади (Ўзбекис-

2

олиб бориш учун хўжалик фаолиятини текшириш. Агар суд томонидан ишларни кўриш ёки тергов жараёнида тафтиш ўтказиш тайинланса, унинг мақсади кўрилаётган тергов ишининг алохида шароитларини хужжатлар ва хисоб регистрлари ёзувларини текширишдан иборат.

11. Тафтишчи иш хажми тафтиш ўтказилаётган ташкилотнинг хужжатлар хажми, текшириш даври хамда тафтишчи олдига қўйилган топшириқлар билан белгиланади.

12. Тафтиш текшириш учун зарур хужжатларни мустақил ёзади. Тафтишчи зарур бўлганда текшириш хажми ва даврларини кенгайтириши мумкин.

13. Тафтишчи корхона хўжалик фаолиятини текшириш вақтида хужжатларни хам мустақил терговчи таклифига биноан олиш хуқуқига эга.

14. Тафтишчи текшириш жараёнида турли операцияларда қатнашиш хуқуқига эга. (Инвентаризация, текшириш ўлчовларида ва х.к.). Зарур холларда ушбу операцияларни ўзи ўтказади, ёки ушбу харакатларга рахбарлик қилади.

3

тон ЖПК моддаси).

10. Жиноий ишдаги шароитларнинг мавжудлиги ва уларнинг эксперт-бухгалтер текширгандан сўнг терговчи ва суд томонидан тўғри бахоланиши суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланишига асос бўлади.

11. Суд-бухгалтерия экспертизасини тайинлашдан мақсад тергов органларида ва суд текширилаётган жиноий ишга алоқадор бўлган конкрет саволларга бухгалтерия хисоби сохасидаги махсус билимлар асосида хулоса далилларнинг янги манбасини олишдир.

12. Эксперт бухгалтер иш хажми терговчи ва суд қўйган саволлар билан белгиланиб, шу саволларни ечиш учун зарур бўлган хужжатлар ва жиноий ишнинг бошқа материаллари билан чекланади.

13. Эксперт-бухгалтер ўзига терговчи ёки суд тақдим этган хужжатларни ёки бошқа материалларни текширади.

1	2	3
	15. Хужжатли тафтиш акти далолатномаси тафтишчи томонидан хужжатлар ва регистрлардаги ёзувларнинг текширилишига асосланади.	14. Эксперт-бухгалтер ечилиши учун қўйилган саволлар доирасидан четлаш хуқуқига эга эмас. Агарда эксперт-бухгалтер жиноий иш учун аҳамиятга эга бўлган аҳводни топса, шулар тўғрисида ўз хулосасида кўрсатиши мумкин.
	16. Тафтиш далолатномасига тафтишчи текширилиши лозим бўлган корхона (ташкилот) рахбари, бош бухгалтери имзо чекадилар.	15. Эксперт-бухгалтерга мустақил хужжатларни олиш ва жиноий иш бўйича бошқа далилларни ечиш қатъиян ман қилинади.
	17. Тафтиш далолатномасида тафтишчи томонидан аниқланган фактлар, уларни қонунларга, низом ва кўрсаткичларга тўғри келиши акс эттирилади.	16. Эксперт-бухгалтерга ҳар қандай назорат операцияларини ўтказиш ёки уларда қатнашиши қатъиян ман қилинади.
	18. Тафтишчи хулосаси бухгалтерия учёти соҳасидаги билимга, амалий тажрибасига суянган ҳолда унга гувоҳ сифатида маълум бўлган фактларга асосланган мутахассиснинг хулосасидан иборат.	17. Эксперт-бухгалтернинг хулосаси хужжатлар, хисоб регистрларидаги ёзувларни ва жиноий ишнинг бошқа материалларини текширилишига асосланади.
	19. Тафтиш хўжалик назоратининг иккиламчи (кейинги) формаларидан бири хисобланади.	18. Эксперт-бухгалтер ўзининг номидан ва махсус билимларига мувофиқ бажарилган текширишларга асосан хулоса беради.
	20. Тергов органлари талабига биноан тайинланувчи тафтиш бухгалтерия хисоби ёзувларига асосан жиноят фактлари мавжудлиги ёки бўлмаганлигига гувох берувчи янги ма-	19. Эксперт-бухгалтер хулосаси терговчи ёки суд томонидан қўйилган саволлар бўйича материалларни таҳлили ва фактларни илмий

1	2	3
	териалларни ечиш (тўплаш) усули ҳисобланади.	баҳолашдан иборат.
21.	Тафтишчи ишни корхона фаолиятини ўрганишдан бошлайди. Агар корхона ва ташкилот фаолиятида қоидага риоя қилмаслик ва белгиланган суиистеъмол ҳоллари бўлса, тафтишчи уларни барчасини топиши керак. Тафтишчи фактларни топиб уларга баҳо беради.	20. Эксперт-бухгалтер хотимаси, унинг бухгалтерия ҳисоби ва хўжалик фаолияти таҳлили соҳасидаги махсус билимларига ҳамда текширилган жиноий ишнинг барча материалларига асосланади.
22.	Жиноий процессуал қонунда маълум органларга тафтиш ўтказишни талаб қилиш ҳуқуқи берилса ҳам лекин тафтиш тайинлаш, ўтказиш, унинг хулосаларини баҳолаш тартиби махсус белгиланмаган.	21. Экспертиза процессуал ҳаракат ҳисобланади. 22. Жиноий ишга умумлаштирилиб қўйилган ҳисоб ҳужжатларида аниқланган қарама-қаршиликлар фактлари ёки айбланувчининг тафтиш хулосаларига эътирозининг текшириш мақсадида бухгалтерия экспертизаси тайинланади.
23.	Тафтиш актида кўрсатилган суиистеъмол фактлари тергов йўли билан текширилади; тафтишчи томонидан шундай фактларнинг топилиши одатда терговнинг бошланишини билдиради.	23. Эксперт-бухгалтер янги фактларни топмайди: бу фактлар топилган бўлиб фақат баҳоланади. Эксперт-бухгалтер "гумонли" ҳужжатларни излайди, бу ҳужжатлар текшириш ва баҳолаш учун унга берилади.
24.	Жиноий процессуал қонунда тафтишчининг келиши ва сифатли тафтиш ўтказишини таъминловчи ҳеч қандай мажбуриятлар кўрсатилмаган. Мазкур мажбуриятларни белгиловчи қоидалар тааллуқли низомларда қайд этилган. Шундай қилиб тафтиш ўтказиш	24. Бухгалтерия экспертизаси тааллуқли органнинг махсус қарори ёки аниқламаси билан тайинланади.

I	2	3
	тартиб-қоидалари маъмурий ҳуқуқ нормалари билан белгиланади.	25. Махсус билимлар ёрдамида белгиланган шароитларни текшириш учун суд-бухгалтерия экспертизасига мурожаат қилинади.
26.	Тафтишчи процессуал шахс эмас ва жиноий иш материаллари билан танишиш, уларни текшириш ҳуқуқига эга эмас.	26. Жиноий ишни текширишда эксперт-бухгалтернинг қатнашишини таъминлаш учун белгиланган гарантиялар кўрсатилган. Шунингдек уни хулоса (хотимаси) ҳаққонийлиги таъминланади. Ёлғон хулоса берганлиги учун жиноий жавобгарлик кўзда тутилган.
27.	Тафтишчи амалда текширишнинг барча воситаларини қўллайди: ишчи ва хизматчилар билан суҳбат ўтказади, зарур ҳужжатларни талаб қила олади, текширилаётган корхонада ва шу корхона билан молиявий хўжалик боғланишда бўлган корхоналардаги ҳужжатларни таҳлил қилади ва солиштиради. Тафтиш жараёнида вужудга келган ҳар қандай саволларни мансабдор шахслардан аниқлаб, ҳақиқатдан бажарилган ишларни бухгалтерия ҳисоби ва бошқа ҳужжатларга асосан текширади.	27. Бухгалтер-эксперт процессуал вазиятни эгаллайди, у ҳеч кимга боғлиқ эмас, ўз номидан хулоса беради ва унга шахсан жавоб беради (тергов сирларини ошкор қилганлиги ва ёлғон хулоса берганлиги учун жавобгарликка тортилиши тўғрисида огоҳлантирилганлиги учун имзо чекади.).
28.	Ҳужжатли тафтиш ўтказишда жамоа вакили ёрдамидан фойдаланиш мумкин.	28. Эксперт-бухгалтер тафтишчи қўллаган услублардан фойдаланиш ҳуқуқига эга эмас, чунки қонунда бунга рухсат берилмаган.
29.	Тафтишчини текширишдан четлатиш қонунда кўрсатилмаган.	29. Суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказишда ташкилот жамоа вакиллари қатнашмайди.
		30. Экспертни тергов материалларидан четлаштириш ЖПКда кўрсатилган.

2= илова

Суд=бухгалтерия экспертизасини
тайинлаш тўғрисида

ҚАРОР

Самарқанд шахри
1990 йил 22 август

Қаршай нохиясидаги Ўзбекистон матлубот жамияти I= сон магазинида 1988 йилнинг май ойидан сентябрга қадар мудир бўлиб ишлаб келган фуқаро Эшниёзов М. 45000 сўм миқдорида, камомадга йўл қўйган.

Алохида номдаги товарларнинг қолдиғини назорат солиштириш материалларини хисобга олган холда I магазинда 3 декабрда 1988 й. товар камомади мавжудлиги ёки бўлмаганлиги, ушбу санага ўтказилган инвентаризация материалларининг йўриқнома талабларига мувофиқ келиш, суд=бухгалтерия экспертизаси сохасида махсус билимлар талаб қилинишига ва ЎзССР ЖПК. нинг 143 моддасига амал қилиб,

Қарор қилади:

Мазкур иш бўйича суд=бухгалтерия экспертизаси тайинланиб, уни ўтказиш Тош.СЭИТИ нинг Самарқанд бўлимига топширилсин. Хал қилиш учун экспертга қуйидаги масалалар қўйилсин:

I. Текшириш материалларида акс эттирилган алохида товар номлари бўйича контрол (назорат) солиштириш материаллариин хисобга олган холда I= сон магазинда моддий жавобгар шахс Эшниёзов Э. мудир бўлиб ишлаб турган даврда 1988 йил 4 майдан 2 декабрга қадар, яъни 3 декабрга камомад бўлганлигини (ёки бўлмаганлигини) ва неча сўмни ташкил қилишини аниқлаш.

2. 1988 йил 3 декабрь холатига I магазинда инвентаризация ўтказиш ва унинг материалларини расмийлаштиришда йўриқнома талабларига риоя қилиш таъминланганми?

Эксперт ихтиёрига № 29210 рақамли жиноий ишнинг материаллари жўнатилсин.

Умаров Д.   катта терговчи   имзо

3- илова

Самарқанд шаҳри   1990 йил 20 август

Нарпай ноҳияси Ўзбекистон матлубот жамиятидаги I- сон магазини собиқ мудири Э.Эшниёзовнинг айбланишига кўра № 29264 жиноий иш бўйича Ўзб.ССР Ж.К. I қисми II7 моддасига кўра

Суд-бухгалтерия экспертизасининг хулоса-далолатномаси № 382 II9

I Кириш қисми

Бухгалтерия экспертиза Самарқанд вилоят ижроия қўмитаси ички ишлар бошқармасининг тергов бўлими катта терговчиси 1990 й. 13 августдаги қарори билан тайинланиб, Тош.СЭИТИнинг Самарқанд вилоятлараро бўлими мудири, олий иқтисодий маълумотли эксперт-бухгалтер ихтисосига эга бўлган Ф.И.Валиев ўтказди.

Экспертиза материаллари 14 августда келиб тушди, хулоса далолатномаси 20 августда тузилиб имзо қўйилди.

Бухгалтерия экспертизаси ўтказиш учун қуйидаги материаллар қабул қилинди:

1. 1990 йил 3 декабрга I магазинда ўтказилган инвентаризация материаллари (№ 10-27 ишнинг 2 томи, 198, 300-302, 313, 318-344 бетлар);

2. 1988 йил 3 декабрдан 1989 йил 5 сентябрга қадар товар-пул хисоботлар ва уларга илова қилинган кирим-чиқим хужжатлари. (3- том, 308-312, 345-360 бетлар);

I- сон магазини бўйича тафтиш ва текшириш материаллари хамда бошқа иловалар (2- том, 29-79 бетлар);

4. Товарларнинг алоҳида номдаги қолдиқларининг 9 ойга контрол солиштириш материаллари (9 варақ);

5. 1990 йил 10 августда тузилган № 374 II9 сонли бухгалтерия экспертизаси бўйича хулоса-далолатнома иловалари билан (9 варақ);

6. Жиноий иш қўзғатиш тўғрисида қарор ва бошқа тергов ҳаракатларининг материаллари (I том, 44 варақ).

Самарканд вилояти ижроия қумитаси ички ишлар бошқармасининг тергов бўлими катта терговчиси Д.Уммаевнинг қарори билан Нарпай ноҳия ички ишлар бўлимидан келиб тушган № I магазиндаги 43000 сўмлик товар камомади тўғрисидаги материаллар бўйича жиноий иш қўзғатилган.

1988 йил 3 декабрдан 1989 йил 5 сентябрга қадар даврга яъни 6 сентябрда ўтказилган инвентаризация I магазинда товарларнинг 43452 сўм 48 тийин камомади аниқланган. (2- том, 27 бет).

Магазинда товар камомади ўлчами, вужудга келиш даври ҳужжатлари билан асосланишини аниқлаш мақсадида суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланган.

Эксперт-бухгалтер аниқлаши
учун қуйидаги масала қуйилган:

1990 йил 10 августдаги № 374119 рақамли бухгалтерия экспертизаси хулосасини хисобга олган ҳолда, 1985 йил 4 майдан 1989 йил 5 сентябрга қадар Эшниёзов М. ишлаган вақтда I магазинда товарлар камомади суммасини ва қайси даврда камомад содир бўлганлигини аниқлаш.

Бухгалтерия экспертизаси Тош СЭИТИнинг Самарқанд вилоятлараро бўлими биносида ўтказилди.

II. Техникавий (тадқиқот) қисми

Иш материалларини ўрганишда товарларнинг инвентаризациялараро: 03.12 1988 дан то 05.09. 1989 йилга қадар даврга харакатини ҳужжатли текшириш методи қўлланди. Бунда 374119 рақамли (10.08.1990 й.) бухгалтерия экспертизаси хулоса-далолатномасида акс эттирилган айрим товар қолдиғи ва контрол (назорат) солиштириш натижалари ва бундан олдинги инвентаризациялараро даврга товарлар харакати тўғрисидаги маълумотлар ҳам хисобга (инобатга) олинди.

III. Текширишда қуйидагилар аниқланди:

1990 йил 10 августдаги № 374119 рақамли бухгалтерия экспертизаси хулоса-далолатномасида "1988 йил 3 декабрда I- сон магазиндаги ҳужжатлар билан асосланган товар қолдиқлари 143428 сўм 91 тийинни ташкил қилади". 1988 йил 3 декабрда ўтказилган инвентаризацияси натижалари - товарлар ҳақиқий мавжуд

қолдиғига тузилган рўйхат алоҳида номдаги товарлар қолдиғини назорат солиштириш материалларини текширишга асосан уларнинг ишончли эканлига эксперт-бухгалтерда шубҳа туғдирди ва 3 декабрда товар камомади мавжудлиги ёки бўлмагани аниқланилади.

(I- савол бўйича хулосага қаралсин.)

03.12.1988 йилга товар қолдиқларига тузилган инвентаризация рўйхатининг ишончли эканлигига шубҳа туғилганлиги сабабли эксперт-бухгалтер 04.12.1988 йилдан 05.12.1989 йилга қадар иш материалларига, ўзаро боғлиқ текшириш методини қўллаб қуйидагиларни аниқлади:

1. 1988 йил 3 декабрга ҳужжатлар билан тасдиқланган товарларнинг қолдиғи - 143426 сўм. 91 т.

2. 1988 йил 3 декабрдан 1989 йил 5 сентябрь даврида товар келтирилган ва кирим қилинган - 246828 сўм 96 т.

3. Топширилган савдо пули - 238554 с. 70 т.

4. 1989 йил 6 сентябрга товарлар қолдиғи 128799 с. 83 т. (I иловага қаралсин).

Моддий жавобгар шахслар алмашуви сабабли 1989 йил 6 сентябрда ўтказилган инвентаризация натижаси бўйича товарларнинг ҳақиқий қолдиғи тузилган рўйхатда (Э.Эшниёзов топширган Эрназаров И. қабул қилган) қуйидагилар акс эттирилган:

а) топширилган товарлар 83308 с. 12 т.

б) қабул қилинмаган товарлар 1983 с. 80 т. жами товарлар 85291 с. 92 т. (2- том, 10-26 варақ).

Шундай қилиб, 1989 й. 6 сентябрга I- сон магазин бўйича товарлар камомади 43507 с. 91 т. бўлган. (628799-83 - 85291 - 92 т.).

Нарпай ноҳия ички ишлар бўлими ОБХСС ходими ўрток Муйдинов И. томонидан 1989 й. 27.12 да тузилган баённомасига мувофиқ магазиннинг собиқ мудири Э.Эшниёзов ихтиёрий равишда камомадни тўлаш ҳисобига 43332 сўм пул депозитив счётига қабул қилиш учун топширган.

Юқорида қайд этилган товарлар камомадини тўлаш ҳисобига I- магазин мудири Эшниёзов Э. томонидан тўланган пуллар қуйидагилардан иборат: 1988 йил 21 декабрь 54 с. 85 т. (3-т.; 388, 309 варақлар)

1989 йил 29 декабрь 43386 с. 00 т. (I I.; 8-10 варақлар)

жами 43385 с. 85 т.

Камомаднинг [illegible]ланган колдиги – I2I с. 06 т. (43507-91-43386[85])

1990 йил I0.08 утказилган № 374/I19 ракамли суд бухгалтерия экспертизасида баён килинишича товарларнинг алохида номлари буйича колдигини навсрат солиштириш билан 1988 йил 3 декабрга товарларнинг хужжатда кайд этилган колдигидан уларнинг руйхат буйича хакикий колдиги I2509 сумга ортикча эканлиги аникланган.

"Хон Атлас" (арт.017 уз нархи I м. -I4 с. I4 т) матосининг кейинги харакатлари ва 6 сентябрга мавжуд колдиги тугрисидаги хужжат маълумотларини текширишда аникланди:

1988 йил 3 декабрга хужжат буйича мавжуд колдиги – 4I м.
1988 йил 3 декабрга инвентаризация руйхати буйича – 36I,2 м.
1988 йил 3 декабрдан 1989 йил 5 сентябрга кадар даврда курсатилган товар буйича хужжатли кирим ва чиким операциялари булмаган. Магазин мудири алмашганлиги сабабли инвентаризация руйхатида мазкур матонинг мавжуд колдиги 256,5 метр булиб, комиссия аъзолари катнашувида топширилган. Демак хужжат билан тасдикланмасдан кабул килинган яъни, "четдаги" 017 уз артикулидаги, нархи I4 сум I4 т. "Хон-Атлас" матоси 215,5 метрдан суммаси 3047 с. I7 т. ташкил килган (№ 374/I19 ракамли 1990 й. I0.08 утказилган суд бухгалтерия экспертизаси хулосасидаги 2.3- иловага каралсин.)

374/I19 ракамли хулоса далолатноманинг I савол[illegible] [illegible]илган хулосаларида товарларнинг алохида номлари буйича ут[illegible] [illegible]илган навсрат солиштириш (I сорт бир сортдан иккинчи сорт[illegible] [illegible]тиш мумкинлигини хисобга олган холда) натижасида инвента[illegible] [illegible]ация руйхатидаги товарларнинг хакикий колдиги хужжатдаги [illegible]овар колдигидан I2509 сум I9 тийинга, нархларни ошириш х[illegible] [illegible]идан I2586 с. ортикча эканлиги акс эттирилган.

[illegible]рида айтилган товарларнинг ортикча колдигига то 1.988 [illegible] [illegible]кабрга кадар магазинга кабул килинган, лекин хисобот[illegible] [illegible] килинмаган "четдаги" 3047 сум I7 т. "Хон Атлас" ва [illegible] 37[illegible] ракамли суд-бухгалтерия экспертизасида баён килин[illegible]ган бошка вазиятлар таъсир килган.

Юкорида баён этилганлар I- магазин мудири Эшниёзов Э. [illegible]лдинги иш даврида, яъни 1989 йил 4 мартдан 2 декабрга кадар вактда (3 декабрга) кам камомадга йул куйган деб хисоблашга асос булиб, канча микдорда эканлиги эса юкорида курсатилган нархларни оширишга таъсир курсатган барча вазиятларни тер-

гов йўли билан текширишда аниқлаш мумкин бўлади.

Х О Т И М А

I- магазин собиқ мудири Эшниёзов Э. 1988 йил 4 майдан 1989 йил 5 сентябрга қадар ишлаган даврдаги йўл қўйган товар камомади № 374/19 рақамли суд бухгалтерия экспертизаси хулосасида акс эттирилган товарлар ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни ҳисобга олган ҳолда 43507 сўм 91 т. ташкил қилиб ундан 43386 сўми тўланган, камомаднинг тўланмаган қисми 121 с. 05 т. тузади.

I магазинда Эшниёзов Э. ишлаб келган 1988 йил 4 майдан 2 декабрга қадар даврга, яъни 3 декабрга ҳам товар камомади бўлган. Лекин ушбу хулоса далолатномасининг текшириш таркибий қисмида баён этилган сабабларга кўра камомад миқдори аниқланмади ва 1988 йил 03.12 га рўйхат бўйича товарларнинг ҳақиқий қолдиғи учетдаги қолдиқдан ортмай қолиш вазиятларини тергов йўли билан аниқлаганидан кейинга қолдирилади.

Тош. СЭИТИ
Самарқанддаги вилоятлараро
бўлими мудири, эксперт бухгалтер Воҳидов В.Х.

Бухгалтерия экспертизаси хулоса-далолатномасига илова
I- магазин бўйича 1988 йил 3 декабрдан то 1989 йил 5 сентябрга қадар инвентаризациялараро даврга товар ҳаракатини ҳужжатли текшириш қайдномаси

4= илова

Сурхондарё вилоят ички ишлар
бошқармаси тергов бўлими терговчиси ўрток
Э.Холмирзаевга

Хулоса-далолатнома тузиш учун зарур бўлган
қўшимча материаллар тақдим этиш тўғрисида

Т а қ д и м н о м а

№ 460.И9 сонли экспертиза

Мен Валиев Ф.К. Тошкент суд экспертизаси илмий текшириш институти Самарқанд бўлимининг мудири УзЖПК 70 моддасига мувофиқ Охунбобоев матлубот жамияти тайёрловчисининг айбига кўра № 6934 сонли жиноий иш бўйича 1990 йил 1 октябрдаги қарорда тайинланган экспертизани ўтказиш ва хулоса бериш учун зарур бўлган қуйидаги қўшимча материалларни менга тақдим этишингизни сўрайман:

1. А.Эшхалиқовдан 5500 кг (495 сўм) тарвуз харид қилинганлиги тўғрисида 1988 йил 12 сентябрда тузилган 068662 сонли қабул далолатномаси;

2. 1989 йилга "Хисобдор шахслар билан ҳисоб-китоб" счёти бўйича Ж-10 сонли дафтар;

3. Ашуров И. томонидан харж қилинган 10000 сўм миқдордаги суммани тасдиқловчи дастлабки бухгалтерия ҳужжатлари (ҳисобдор шахснинг ҳисоботи, унга илова қилинган ҳужжатлар ёки кирим касса ордери) ушбу суммани М. Тангриевдан 1000 сўмни нотўғри ҳисобдан чиқарилганлиги билан ўзаро боғлиқ эканлигини жиноий иш материалларидан маълум эканлигини эътиборга олган ҳолда;

4. Эксперт-бухгалтер олдига ечиш учун қўйилган масалаларни Сурхандарё вилоят матлубот иттифоқи тафтишчиси Т.Қиёмов, матлубот жамияти бош бухгалтери фаолияти (ҳаракатлари) ни баҳолаш эксперт бухгалтер компенсациясига кирмади. Шунга кўра қўйилган масалаларнинг ифодасига ўзгартириш киритишингизни сўраймиз.

Терговчи олдидаги масалаларни ечиш учун қуйидаги мазмун, яъни саволларни таклиф қиламиз:

1. Тайёрловчи М.Тангрибоевнинг 1988 йил 25 йилдан ҳисобдор 1989 йил 15 мартга қадар иш давридаги ҳисобдор суммаларини ва 16 мартга қолдиғини аниқлаш. Ушбу қолдиқ вужудга

келиш даври ва шу қолдиқ камомад суммаси эмасми?

2. Тайёрловчи Тангрибоев И. иш даврида ҳисобдор суммалар ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни бухгалтерия учётида қайд этишда норматив ҳужжатларга қўйилган талабларга риоя қилиш таъминланганми?

Эксперт-бухгалтер ҳал қилиш учун эксперт муассасаларида суд-бухгалтерия экспертизаси ўтказиш тўғрисида Йўриқномада қайд этилган тартибда ва эксперт компетенцияси (ҳуқуқ) доирасида бошқа саволлар ҳам қўйилиши мумкин.

Экспертиза ўтказишни ўз вақтида ва муваффақиятли бажариш мақсадида мазкур тақдимномани кўриб чиқишни кечиктирмаслигингизни илтимос қиламиз.

Тақдимнома бир ой муддатда кўриб чиқиб қаноатлантирилмаган тақдирда экспертиза тайинлаш ҳақида Йўриқноманинг 12 бандига мувофиқ экспертиза бажарилмасдан жиноий иш материаллари қайтарилади.

Тош СЭИТИ
Самарқанд шаҳар
бўлим мудири

Воҳидов В.Х.

АДАБИЁТЛАР

1. Ўзбекистон Республикаси президенти ҳузурида Давлат назорат комитетини таъсис этиш тўғрисида Қонун. 1992 й., 4 февраль.
2. Ўзбекистон жиноят процессуал кодекси. Тошкент, Ўзбекистон 1991.
3. Эксперт муассасаларда суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш тўғрисида Низом. М., 1987.
4. Г.А.Атанесян, С.П. Голубятников. Судебная бухгалтерия. М., 1989, Юридическая литература.
5. Ю.Т.Деревягин и др. Участие специалиста-бухгалтера в проведении следственных и непроцессуальных действий о хищениях. М., Юридическая литература, 1989.
6. Джумамурадов Ш.Я. Ревизия и судебно-бухгалтерская экспертиза как форма использования специальних познании на предварительном следствии. Тошкент. Ўқитувчи, 1989.
7. Ҳ.Каюмов. Бухгалтерия учёти ва суд-бухгалтерия экспертизаси асослари курсини ўрганишга доир методик тавсиялар. СамДУ, 1988.
8. Ҳ.Каюмов, Х.Н. Мусаев. Суд-бухгалтерия экспертизаси. Кооператив олийгоҳ талабалари учун дастур. Самарқанд, 1991.
9. Ҳ.Каюмов. Суд-бухгалтерия экспертизаси назарий асослари. Тошкент, 1992.

МУНДАРИЖА

КИРИШ

1-бўлим. СУД-БУХГАЛТЕРИЯ ЭКСПЕРТИЗАСИ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

I боб. Суд-бухгалтерия экспертизасининг моҳияти ва вазифалари

1.1. Суд-экспертиза тушунчаси ва унинг турлари 5
1.2. Суд-бухгалтерия экспертизаси предмети 6
1.3. Эксперт текшириш методлари 9
1.4. Суд-бухгалтерия экспертизаси турлари 12
1.5. Суд-бухгалтерия экспертизаси вазифалари 15

II боб. Тергов ишларида махсус бухгалтерия билимларининг қўлланилиши

2.1. Мутахассис-бухгалтернинг тергов ишларида қатнашиши 17
2.2. Тергов органлари талабига кўра ҳужжатли тафтиш ўтказиш хусусиятлари 21
2.3. Ҳужжатли тафтиш билан суд-бухгалтерия экспертизаси ўртасидаги тафовут 25
2.4. Бухгалтерия учётидаги маълумотларни текшириш услублари 26

III боб. Суд-бухгалтерия экспертизасининг ташкилланиши ва тузилиши

3.1. Суд-бухгалтерия экспертизасининг тузилиши ва асосий вазифалари 30
3.2. Мутахассис-бухгалтерга тақдим этилувчи масалаларнинг мазмуни 32
3.3. Эксперт-бухгалтернинг ҳуқуқ ва бурчлари 38

IV боб. Суд-бухгалтерия экспертизаси тайинланиши ва ўтказилиши

4.1. Дастлабки терговда суд-бухгалтерия экспертизасини тайинлаш тартиби ва унинг асослари 40
4.2. Дастлабки терговда суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш 43
4.3. Суддаги ишлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш тартиби 47
4.4. Суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказишдаги тайёргарлик ишлари 48
4.5. Эксперт текширишининг ахборот билан таъминланиши 50

V боб. Эксперт-бухгалтер хулосаси ва унинг баҳоланиши
5.1. Эксперт-бухгалтер хулосасининг тузилиши ва таркиби 54
5.2. Эксперт-бухгалтер хулосасининг тергов органлари ва суд томонидан баҳоланиши 56
II Бўлим. МАТЛУБОТ КООПЕРАЦИЯСИ КОРХОНАЛАРИ ФАОЛИЯТИГА ДОИР ОПЕРАЦИЯЛАРНИ ЭКСПЕРТ ТЕКШИРИШ АСОСЛАРИ
VI боб. Товар-моддий бойликларни ва пул маблағларининг талон-тарож қилинишини эксперт текшириш
6.1. Савдо корхоналарида маблағларнинг талон-тарож қилиниши ва бухгалтерия учётида уларнинг ниқоблаш услублари 59
6.2. Ҳужжатлар ва бухгалтерия ёзувларининг текширилиши 66
6.3. Касса операцияларининг эксперт текширилиши 73
VII боб. Савдо корхоналарида товар-моддий бойликларни эксперт текшириш асослари
7.1. Савдо корхоналарида товар операцияларини эксперт текширишнинг умумий методикаси 76
7.2. Улгуржи савдо базаларидаги товарларнинг талон-тарож ишлари бўйича эксперт текшириш 77
7.3. Чакана савдо корхоналаридаги товарларнинг талон-тарож ишлари бўйича эксперт текширилиши 86
7.4. Товарсиз операцияларни текшириш тартиби 91
7.5. Моддий зарар, камомад (учётдан ортиқча) ўлчамини ва уларнинг вужудга келиш даврини аниқлаш 94
VIII боб. Матлубот кооперацияси бошқа тармоқлари фаолиятидаги суистеъмолларни эксперт текшириш
8.1. Умумий овқатланиш корхоналарида (бирлашмаларида) талон-тарож ишлари бўйича экспертиза ўтказиш 102
8.2. Қурилиш корхоналарида талон-тарож ишларининг эксперт текширилиши 110
8.3. Автомобиль юк ташиш корхоналарида талон-тарож ишлари бўйича эксперт текшириш 121

IX боб. Мутахассис бухгалтернинг сўроқда қатнашуви
9.1. Мутахассис-бухгалтернинг сўроқда қатнашишининг хусусиятлари 127
9.2. Мутахассис-бухгалтернинг зиддиятсиз вазиятдаги сўроқда қатнашуви 132
9.3. Мутахассис-бухгалтернинг зиддиятли вазиятдаги сўроқда қатнашуви 133
9.4. Мутахассис-бухгалтернинг сўроқ чоғидаги юзлаштиришда қатнашиши 134
X боб. Талон-тарожларни тергов қилишда мутахассис- с бухгалтернинг иштироки
10.1. Мутахассис-бухгалтернинг ҳужжатли тафтиш ва бухгалтерия экспертизасини ўтказишда ёрдами 136
10.2. Терговчининг профилактика ишларида мутахассис-бухгалтернинг иштироки 148
10.3. Мутахассис-бухгалтернинг терговчига фикрнома ва ахборотлар тайёрлашда кўрсатадиган ёрдами 154

1-илова 157
2-илова 163
3-илова 164
4-илова 168
Фойдаланилган адабиётлар 171

На узбекском языке
КАЙИМОВ УСАНБОЙ

СУДЕБНО - БУХГАЛТЕРСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА

Пособие для студентов вузов

Ташкент «Ўқитувчи» 1992

Муҳаррир А. Хасанов
Тех. муҳаррир Э. Вильданова
Мусаҳҳиҳ Л. Мирзааҳмедова

Босишга руҳсат этилди 20.05.92. Формати 60х84 1/16. Ротапринт усулида босилди. Шартли б. л. 10, 23. Шартли кр-отт. Нашр. л. 8,33. Тиражи 1000. Зак.

«Ўқитувчи» нашриёти, Тошкент, Навоий кўчаси, 30. Шартнома 07—121—92.

Босишга руҳсат этилди 20.05.93. Формати 60х84 1/16. Шартли б. л. 10,23. Шартли кр-отт. Нашр. л. 8,33. Тиражи 1000. Буюртма 2563.

Типография
Ферганского политехнического института