

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**



**ТОШКЕНТ
ДАВЛАТ
ИҚТИСОДИЁТ
УНИВЕРСИТЕТИ**

**“ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИГА
ЎТИШ ВА ХАЛҚАРО ТАЖРИБАНИ ЎЗБЕКИСТОНДА
ҚўЛЛАШНИНГ ДОЛЗАРБ МАСАЛАЛАРИ”**

**мавзусидаги
халқаро илмий - амалий анжуман
мақолалар тўплами**



ТОШКЕНТ – “ИҚТИСОДИЁТ” 2022

6. Ефимова О.В. Финансовый анализ. –М.: Бухгалтерский учет, 2006. – 324с.

7. М.Й.Рахимов, Н.Н.Каландарова; Молиявий таҳлил. Дарслик. – Т.: “Иқтисод-Молия”, 2019. – 736 б.

8. <https://www.rokavent.uz/>

Дусмуратов Р.Д.
Тошкент давлат аграр университети
Бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудит кафедраси мудири,
Дарвишов С.Р.
ИИВ Академияси
Ижтимоий-гуманитар фанлар кафедраси
катта ўқитувчиси, подполковник, и.ф.д., профессор

Суд-бухгалтерия экспертизаси ҳулосасининг норматив-ҳуқуқий ва услубий таъминоти

Нормативно-правовое и методическое обеспечения судебно-бухгалтерской экспертизы

Мақолада мавзуга оид норматив-ҳуқуқий, илмий ва ўқув-услубий манбалар шарҳлари ҳамда суд-бухгалтерия экспертизаси бўйича процессуал амалиётни ўрганиш натижаларига таяниб, улардаги айрим услубий номувофиқликлар очиб берилган, суд-бухгалтерия экспертизаси ҳулосасининг намунавий шакли, таркибий элементлари ва тузиш тартиби тақриф қилинган, уларнинг тафсилоти ёритилган.

Калит сўзлар: суд экспертизаси, ЎзР ФПК, ЎзР ЖПК, ЎзР ИПК, суд-бухгалтерия экспертизаси, суд-бухгалтерия экспертизаси ҳулосаси, кириш, тадқиқот, натижалари, ҳуқуқбузарлик, процессуал ҳужжат, процессуал норма, молия-ҳўжалик фаолияти.

В статье опираясь на научный обзор нормативно-правовых, научных и учебно-методических основ, а также изучения процессуальной практики судебно-бухгалтерской экспертизы, раскрыты их некоторые методические несоответствия, предложены: типовая форма судебно-бухгалтерской экспертизы, структурные элементы и порядок заполнения, освещены их особенности.

Ключевые слова: судебная экспертиза, ГПК РУз, УПК РУз ЭПК РУз, судебно-бухгалтерская экспертиза, заключение судебно-бухгалтерской экспертизы, введение, исследование, результаты, правонарушение, процессуальный документ, процессуальная норма, финансово-хозяйственная деятельность.

Маълумки, Президентимиз Ш.М.Мирзиёев томонидан

«ислохотларимизга жиддий тўсқинлик қилаётган «яширин иқтисодиёт»га барҳам берилмас экан, соғлом рақобат ҳам, қулай инвестиция муҳити ҳам шаклланмайди» [1] деб таъкидлаганди. Бундай ўта долзарб, кенг қамровли ва мураккаб вазифани ҳал этишнинг йўналишларидан бири - мамлакатимизда яширин иқтисодиётга барҳам бериш, иқтисодий хавфсизликни таъминлашда суд-бухгалтерия экспертизасини юқори сифатли ва қонун ҳужжатларида белгиланган муддатларда ташкил этиш ва ўтказиш, илмий ва ташкилий-услубий жиҳатларини такомиллаштиришни тақозо қилмоқда.

Бугунги кунда мамлакатимизда бухгалтерия ҳисоби тизимига оид ҳўжалик юритиш соҳасидаги иқтисодий ҳуқуқбузарликларга қарши курашишда қўлланиладиган, иқтисодиёт соҳасидаги жиноят, фуқаролик ва маъмурий ишлар бўйича адолатли ҳукмини амалга оширишда тергов ва суд жараёнидаги асосий далиллардан бири – суд-бухгалтерия экспертизаси хулосаси ҳисобланади.

Таъкидлаш жоизки, сўнгги йилларда мамлакатимиз Президенти ва ҳукумати томонидан, суд экспертизаси, хусусан суд-бухгалтерия экспертизасининг норматив-ҳуқуқий ва услубий таъминоини такомиллаштиришга қаратилган Фармон ва қарорлар қабул қилинди» [6,7,8 ва б.].

Суд-экспертлик фаолиятига оид манбаларни норматив-ҳуқуқий манбалар, илмий ва ўқув-услубий адабиётларни ўрганиш шуни тасдиқладики, уларда суд экспертиза хулосаси умумий тарзда таърифланиб, суд-бухгалтерия экспертизасининг ташкилий-услубий ва процессуал жиҳатларини тўлиқ очиб бермайди. Масалан, Ўзбекистон Республикасининг «**Суд экспертизаси тўғрисида**»ги Қонуни 23-моддасида: «суд эксперти ёки суд экспертлари комиссияси текширишларни ўтказиб бўлганидан кейин тегишинча суд эксперти ёхуд суд экспертлари комиссияси таркибига кирувчи ҳар бир суд эксперти имзоси билан тасдиқланадиган **хулоса** тузади»[2] деб кўрсатилган. Шунингдек, хулосада:

«суд экспертизаси ўтказилган сана ва жой;

суд экспертизасини ўтказиш асоси;

суд экспертизасини тайинлаган орган (шахс) тўғрисида маълумотлар;

суд эксперти (фамилияси, исми, отасининг исми, маълумоти, ихтисослиги, иш стажи, илмий даражаси, илмий унвони, эгаллаб турган лавозими) ва суд экспертизасини ўтказиш топширилган ташкилот ҳақида маълумотлар;

била туриб нотўғри хулоса берганлиги, терговга қадар текширув, суриштирув ёки дастлабки тергов маълумотларини терговга қадар текширувни амалга оширувчи орган мансабдор шахсининг, суриштирувчининг, терговчининг ёхуд прокурорнинг руҳсатсиз ошкор қилганлиги, шунингдек хулоса беришни рад этганлиги ёки бу ишдан бўйин товлаганлиги учун суд эксперти жиноий жавобгарлик тўғрисида огоҳлантирилганлиги;

суд экспертнинг олдига қўйилган саволлар;

суд экспертига тақдим этилган текшириш объектлари ва иш материаллари;

суд экспертизаси ўтказилаётганда ҳозир бўлган шахслар ҳақида маълумотлар;

қўлланилган усуллар кўрсатилган ҳолда текширишларнинг мазмуни ва натижалари, шунингдек бу текширишлар, агар суд экспертлари комиссияси ишлаган бўлса, ким томонидан ўтказилганлиги;

текшириш натижаларининг баҳоланиши, қўйилган саволларга берилган асосли жавоблар;

иш учун аҳамиятга молик бўлган ва суд экспертнинг ташаббусига кўра аниқланган ҳолатлар кўрсатилиши лозим»[2] дейилган.

Мазкур қонуннинг 23-моддаси[2], ЎзР ФПКнинг 98-моддаси[3], шунингдек ЎзР ЖПКнинг 184-моддаси [4], ЎзР ИПКнинг 86-моддаси [5] «**Экспертнинг ёки экспертлар комиссиясининг хулосаси**» деб номланган бўлиб, улар мазмуни жиҳатдан бир-бирларига жуда яқин. Уларда кўрсатилишича, хулоса эксперт томонидан фақат ёзма шаклда тузилиб, ўтказилган текширувларнинг батафсил баёни, улар асосида қилинган хулосалар, терговчи ёки суд томонидан қўйилган саволларга асосли жавоблар келтирилади ва имзоси билан тасдиқланади. Агар экспертиза тадқиқотлари жараёнида эксперт томонидан ишга алоқадор бўлган вазиятлар аниқланиб, бу тўғрида унга савол қўйилмаган бўлса ҳам, ушбу вазиятлар тўғрисидаги хулосаларини ўзининг экспертиза хулосасига киритиши мумкин.

Лекин, ушбу манбаларда суд-бухгалтерия экспертизасининг натижаларини умумлаштириш, хулоса тузиш ва ундан амалиётда фойдаланиш масалаларининг ташкилий-услубий жиҳатлари келтирилмаган. Хусусан, суд-бухгалтерия экспертизаси жараёнида тўпланган материаллар ва ахборотларни гуруҳлаштириш, тизимлаштириш ва умумлаштириш ҳамда эксперта-бухгалтернинг хулосасини тузишнинг илмий-услубий масалалари ёритилмаган. Шунингдек, мазкур хулосанинг расмий ҳужжат сифатидаги мақоми, намунавий шакли ва уни расмийлаштириш тартиби ишлаб чиқилмаган. Масаланинг ушбу жиҳатлари мамлакатимиз олимлари томонидан ҳам чуқур ўрганилмаган[9,10,11 ва б.]

Шу боис, келтирилган норматив-ҳуқуқий, илмий ва ўқув-услубий манбалар шарҳлари ҳамда суд-бухгалтерия экспертизаси бўйича процессуал амалиётни ўрганиш натижаларига таяниб, суд-бухгалтерия экспертизаси хулосасининг намунавий шаклини, таркибий элементларин ва тафсилотини таклиф қиламиз (расм). Фикримизча, ушбу хулоса жиноий, фуқаролик ва маъмурий ишлар бўйича суд-бухгалтерия экспертизасида шаклан бир хил бўлиши ва кўрилатган масалалар нуқтаи назаридан мазмунан фарқ қилиши лозим.

Эксперта-бухгалтер хулосаси учта: кириш, тадқиқот, натижа қисмларидан иборат бўлиши лозим. Унинг **кириш қисми**да суд-бухгалтерия экспертизасининг ташкилий босқичи жараёнига тааллуқли ахборотлар акс эттирилади.

Саволлар экспертиза тайинлаш тўғрисидаги қарорда қандай тартибда келтирилган бўлса, шундай шакллантирилади. Эксперт-бухгалтер уларни гуруҳлаштириш ёки ўзгартиришга ҳақли эмас ва экспертиза тадқиқотининг энг мақсадга мувофиқ ўтказилишини таъминлайдиган кетма-кетликда баён этиши лозим. Қўшимча ёки қайта экспертиза ўтказиш ҳолатида, ундан олдин ўтказилган экспертиза тўғрисида маълумотлар келтирилиши лозим.

Тадқиқот қисми экспертиза тадқиқоти жараёнининг батафсил баёни ва унинг натижалари, шунингдек баён қилинган фактларнинг илмий асосланишини назарда тутди.

Эксперт томонидан ҳал этиладиган ҳар бир масалага экспертлик хулосаси тадқиқот қисмининг маълум бўлими мос келиши лозим. Битта ёки бир нечта ўзаро боғлиқ масалаларни бир вақтда тадқиқ қилиш зарур бўлганида натижалар битта бўлимда баён этилади. Қўйилган масалага жавоб бериш имкони бўлмаганда сабаблари кўрсатилиши лозим.

Экспертлик хулосасининг ушбу бўлимини тузишда объективлик, материалларни мантиқан ва изчил кетма-кетликда баён қилиш, жумлаларнинг қисқалиги ва равшанлиги талабларига риоя қилиниши лозим.

Экспертиза хулосаси тадқиқот қисмининг матнига оралиқ ҳисоб-китобларнинг бориши ва натижаларини акс эттирадиган, графиклар ва жадваллар, ҳужжатларни таққослаш яқунлари, уларнинг ҳаракатланиши ва бошқа саволлар илова қилиниши мумкин. Уларга экспертиза хулосасининг матнида ҳаволалар берилиб, материалларнинг ўзларига эса хулосанинг таркибий қисми сифатида қаралади.

Агар экспертиза комплекс ёки уни ўтказиш чоғида комплекс тадқиқотлар бажарилган бўлса, унинг тадқиқот қисми синтезловчи (умумлаштирувчи) қисм билан яқунланади. Унда ҳар хил соҳа мутахассислари ҳисобланган экспертлар ёки экспертиза усуллари, қўйилган саволга жавоб шакллантириш учун олинган ахборотлар алоҳида умумлаштирилади.

Экспертиза хулосасининг яқунловчи қисмида олинган (шакллантирилган) **натижалар** баён қилинади, яъни қўйилган саволларга экспертиза ўтказиш натижасида берилган жавоблар келтирилади. Қайсидир масалани ҳал этиш имкони бўлмаса, эксперт хулосанинг тадқиқот қисмида бош тортиш сабабларини кўрсатиши лозим. Терговчи томонидан саволлар сифатида қўйилмаган, лекин эксперт-бухгалтернинг ташаббуси билан аниқланган ҳолатлар тўғрисидаги натижалар хулосанинг охирида баён қилинади.

Экспертнинг хулосасининг **натижалар қисми**, топшириқни берган орган томонидан қўйилган саволлар кетма-кетлигида баён қилиниши лозим. Бунда ҳар бир натижа аниқланган фактдан, ҳамда ушбу фактлар қандайдир ҳуқуқий норманинг бузилиши билан боғлиқлигидан иборат бўлиши лозим. Бундай боғлиқлик бўлган ҳолда, эксперт қандай норматив ҳужжат талаблари, қайси даврда бузилганлигини кўрсатиши ва аниқланган қоидабузарликни юзага келтирган ҳолатларни баён қилиши лозим.

ЭКСПЕРТ-БУХГАЛТЕРНИНГ ХУЛОСАСИ (тавсия)

ЎзР АВ ҳузуридаги Х. Сўлейманова номидаги СЭМ	Лицензия № ____ « » 20 .	Тошкент ш. Чилонзор, 1	Боғланиш тел. (+99897)
Кириш қисми	- экспертизанинг номи ва унинг тури (қўшимча, қайта, комиссиявий); - суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш санаси, вақти ва жойи; -эксперт-бухгалтер тўғрисида маълумотлар: фамилия, исми-шарифи, маълумоти, мутахассислиги, илмий даражаси ва унвони, лавозими; - материалларнинг экспертизага келиб тушган ва хулоса имзоланган санаси; - экспертиза ўтказиш учун асос (қарор қачон ва ким томонидан чиқарилган); - экспертизага қабул қилиб олинган материаллар рўйхати; -экспертнинг қасддан нотўғри хулоса берганлиги учун огоҳлантирилганлиги тўғрисидаги маълумотлар; - экспертизани ўтказиш чоғида иштирок этган шахсларнинг тўғрисидаги маълумотлар; -экспертиза ўтказишда иштирок этган шахслар тўғрисида маълумотлар, уларнинг процессуал мақоми (ким сифатида иштирок этган); - эксперт ҳал этиши учун қўйилган вазифалар.		
Тадқиқот қисми	- ишнинг хулоса бериш ва эксперт томонидан бирламчи маълумотлар сифатида қабул қилиш учун аҳамиятли бўлган ҳолатлари; - қўшимча маълумотлар тақдим этиш ва уларни ўрганиш ҳақида экспертнинг илтимосномалари тўғрисидаги, улар аризасининг ёзилган ва олинган саналари кўрсатилган ҳолдаги маълумотлар; - тадқиқот методлари, уларни қўллаш шароитлари ва олинган натижалар кўрсатилган ҳолда тадқиқот босқичларининг мазмуни; - эксперт-бухгалтер масалаларни ҳал этишда фойдаланган методикаларни қўллаш тўғрисида маълумотлар; - экспертнинг ташаббуси билан, унга вазифа қилиб қўйилмаган масалалар юазсидан аниқланган жиддий ҳолатлар; - иловаларга ҳаволалар ва уларга зарур бўлган тушунтиришлар; - айрим масалаларни тўлиғича ёки қарорда талаб этилган ҳажмда ҳал этиш имкони йўқлигининг сабаблари; - тадқиқотнинг алоҳида босқичларини баҳолаш, олинган натижаларни бутунлигича таҳлил қилиш, ҳал этиладиган масалалар бўйича хулосаларни шакллантириш ва асослаш.		
Якуний қисми	Ҳал этилиши лозим бўлган саволларнинг аниқ: «ха» ёки «йўқ» шаклидаги, ҳар хил талқин қилинмайдиган, изоҳларсиз, мантиқан изчил баён этилган жавоблари. Эксперт-бухгалтер _____ (Ф.И-Ш., имзо) « ____ » _____ 202__й.		

Қоидабузарлик учун корхонанинг мансабдор шахсларидан қайси бири, бухгалтерия ҳисоби нуқтаи назаридан, масъул эканлигини ва етказилган моддий зарар суммасини баҳолаши (бунинг имкони бўлган ҳолларда), кўрсатилиши лозим.

Эксперт-бухгалтернинг хулосаси ҳар хил талқин қилинмайдиган, аниқ ва равшан тилда баён қилинади. Тадқиқотимиз объекти ва предметида келиб чиққан ҳолда..

Агар экспертиза тадқиқотлари натижасида масалани ҳал этишнинг ягона битта вариантыга келинмаган бўлса, эксперт муқобил хулоса шакллантириши ҳам мумкин. У мазкур хулосада санаб ўтилганлардан ўзаро бир-биридан мустасно фактлар мавжудлигини назарда тутди. Бундай хулоса - санаб ўтилган ўзаро бир-биридан мустасно фактлардан исталганинг мавжудлик имкониятини, терговчи (суд) томонидан қайсидир бирортасини ва унинг ҳақиқатда мавжудлигини танлаш заруратини кўрсатувчиси ажратиб олинган фикр. Муқобил хулоса барча мавжуд муқобиллари кўриб чиқилиб, улардан ҳар бири бошқаларидан мустаснолиги (ва бунда биттасининг ёлғонлигидан, мантиқан бошқасининг ҳақиқийлиги тўғрисидаги хулосага, биринчисининг ҳақиқийлигидан – иккинчисининг ёлғонлигига келиш мумкин).

Хулоса эксперт-бухгалтер томонидан имзоланади. Комплекс ёки комиссиявий экспертиза хулосаси текширувда қатнашган барча экспертлар томонидан имзоланади.

Хулоса ва унга иловалар икки нусхада тузилиб, биринчиси экспертизани тайинлаган органга топширилади, иккинчиси эса экспертиза муассасасида қолади.

Эксперт-бухгалтернинг хулосаси – процессуал ҳужжат бўлиб, муайян жиноий, фуқаролик ёки маъмурий иш бўйича далил бўлиб ҳисобланади. Унга қуйидаги **талаблар** қўйилади:

- процессуал нормаларга мувофиқлиги (масалан, далилларнинг аргументланганлиги, материалларнинг сифатлилиги, экспертизани ўтказиш чоғида терговчи ва айибланувчининг иштирок этиши);
- хулосанинг холис(объектив)лиги (масалан, хулосанинг ўтказилган тадқиқотлар билан тасдиқланганлиги);
- эксперт хулосасининг тўлиқлиги (масалан, экспертиза объектининг ҳар томонлама тадқиқ қилинганлиги);
- илмий асосланганлиги (масалан, хулосаларнинг малакали асосланганлиги);
- аниқ (конкрет)лиги (масалан, саволларга жавоб берилиши ва фактлар баён қилинишининг пухталиги);
- баён қилиниш тавсифи ва услуби (масалан, илмий-адабий тил ва услублар талабларига жавоб бериши).

Эксперт-бухгалтернинг хулосасида қуйидаги ҳолатлар бўлмаслиги лозим:

- ошиқча (ноўрин) юридик атамаларни ишлатиш, чунки бу ҳужжатга юридик йўналиш бериб, уни суд-бухгалтерия экспертизасининг компетенциясидан четга чиқаради;
- фикрни баён қилишда мураккаб атамаларни тегишли тарзда изоҳламасдан киритиш, терговчи ёки судьянинг юридик маълумотини ҳисобга олган ҳолда;
- фактлар таҳлил қилинмасдан, баён тарзидаги матн бўлиши;

- далил-исботсиз хулосалар келтирилиши.

Шунингдек, хулосада «масъулиятсизлик», «ўғрилиқ», «талон-тарошлиқ», «ўзлаштириш» каби юридик баҳоловчи атамалар, ёки «ўтакетган», «ашаддий совуққонлиги», «шахсий адовати» каби ҳиссиётга берилган жумлалар бўлмаслиги керак. Демак, иқтисодий соҳасига оид, масалан, «камомад», «ошиқчалиқ», «моддий зарар» каби атамаларни қўллаш зарур.

Суд-бухгалтерия экспертизасида эксперт-бухгалтернинг хулосасини бухгалтерия атамаларини яхши билмайдиган, ҳар хил касб мутахассислари ўрганишини ҳам эътиборга олиш зарур. Махсус атамаларга изоҳ берилиши лозим.

Молия-хўжалиқ фаолиятининг фактларини чуқур тадқиқ қилиш оддий кўриб чиқиш, яъни ҳуқуқбузарлик фактлари билан умумий танишиш билан алмаштирилиши мумкин. Эксперт қўйилган масалаларни ҳар томонлама чуқур таҳлил қилиши ва зарур ҳолларда ҳуқуқбузарликларнинг олдини олиш бўйича таклифлар ишлаб чиқиши керак.

Шундай қилиб, эксперт-бухгалтер хулосада фақат бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимида мавжуд бўлган ҳақиқий маълумотлар билан тасдиқланган натижаларни баён қилиши лозим.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. 2020 йил 24 январь. <https://president.uz/uz/lists/view/3324>
2. Ўзбекистон Республикаси Қонуни «Суд экспертизаси тўғрисида», 2010 йил 1 июнь, № ЎРҚ, - 249. [www. lex.uz](http://www.lex.uz).
3. Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик процессуал кодекси: (2016 йил 1.04 гача бўлган ўзгартиш ва қўшимчалар билан). –Т.: «Адолат», 2016 й. - 400 б. www. lex.uz.
4. Ўзбекистон Республикасининг Иқтисодий процессуал кодекси: –Т.: «Адолат», 2018 й. - 376 б.
5. Ўзбекистон Республикасининг Жиноят-процессуал кодекси [2020 й. 1.07 гача бўлган ўзгартиш ва қўшимчалар билан] – Т.: «Yuridik adabiyotlar Publich», 2020 й. – 824 б.
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 5.07.2021 й. 6256-сонли Фармони «Ўзбекистон Республикасида суд-экспертлик тизимини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида». www. lex.uz.
7. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 24.03.2020 й. 180-сон Қарори «Нодавлат суд-экспертиза ташкилотлари фаолиятини ташкил этиш бўйича низомларни тасдиқлаш тўғрисида», www. lex.uz.
8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 22.11.2021 й. 706-сон Қарори «Суд-экспертиза соҳасини тартибга солувчи айрим норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни тасдиқлаш тўғрисида» www. lex.uz.
9. Жалолова Д.Р., Боқиева Ҳ.А. Суд-бухгалтерия экспертизаси. Ўқув