

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС
ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

Ш.И.ИЛҲОМОВ, Д.Х.АЗЛАРОВ, И.И.МЕЛИЕВ.

БОШҚА ТАРМОҚЛАРДА АУДИТНИНГ ХУСУСИЯТЛАРИ

ЎҚУВ ҚЎЛЛАНМА

ТОШКЕНТ-2007

Бошқа тармоқларда аудитнинг хусусиятлари. /Ўқув қўлланма. Д.Х. Азларов, Ш.И. Илҳомов, И.И.Мелиев -Т.: ТМИ, 2007. 185 бет.

Ушбу ўқув қўлланма олий таълимнинг 340000 - «Бизнес ва бошқарув» таълим соҳасидаги 5А 340902 - «Аудит» магистратура мутахассислиги учун мўлжалланган бўлиб, унда иқтисодиётнинг турли тармоқлари (қурилиш, савдо, транспорт ва қишлоқ хўжалиги)да аудитни ташкил қилиш, уни юритишнинг ўзига хос томонлари ва хусусиятлари, бу соҳаларда аудитини ўтказиш тартиби ва бошқа масалалар ёритиб берилган.

Услубий қўлланма Тошкент Молия институти қошидаги Олий ўқув юртлариаро илмий-услубий Кенгаш мажлисида муҳокама қилинган ва нашрга тавсия этилган

Такризчилар:

и.ф.д., проф. А.Ибрагимов
и.ф.н.. доц. И.Қўзиев И.

МУНДАРИЖА

Кириш	5
1-боб. Пудратчи ташкилотларда капитал қўйилмалар аудити хусусиятлари	8
1.1. Капитал қўйилма(инвестиция)лар аудитининг вазифалари.	8
1.2. Қурилишларнинг ташкилий шакллари ва уларнинг капитал қўйилмалар аудитини ўтказишга таъсири.....	11
1.3. Капитал қўйилмаларни туркумлаш: капитал ишларнинг турлари, харажатларнинг таркиби ва капитал қўйилмаларнинг йўналишлари бўйича аудитни ўтказиш тартиби.....	14
1.4 Бозор иқтисодиётига ўтиш даврида капитал (инвестицияларни) қўйилмаларни молиялаштириш манбаларининг аудити.....	16
2-боб. Қурилиш корхоналарида материаллар, ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ва маҳсулот (иш, хизматлар) таннархини аудит қилиш	19
2.1. Қурилиш корхоналарида ишлаб чиқариш харажатлари аудитининг мақсади, меъёрий асослари ва хусусиятлари.....	19
2.2. Қурилиш материаллари, бутловчи қисмлар, конструкциялар ва бошқаларни аудит қилишнинг хусусиятлари.....	22
2.3. Тайёрлов-омбор харажатларини ҳисобга олиш ва тақсимлаш тартибининг аудити.....	25
2.4. Тугалланмаган ишлаб чиқаришларни баҳолаш ва ҳисобга олиш аудити, тугалланган қурилиш-монтаж ишларининг таннархини аниқлашни аудит қилиш хусусиятлари.....	32
2.5. Давр харажатлари ва келгуси даврлар харажатларини аудит қилиш тартиби.....	37
3-боб. Қурилиш ташкилотларида бажарилган ишларни ҳисобга олиш. Ҳисоботларни тузиш ва тақдим этиш тартибини аудит қилишнинг хусусиятлари	39
3.1. Хўжалик ва пудрат усулида капитал қўйилмалар аудитини ташкил этиш.	39
3.2. Хўжалик усулидаги капитал қўйилмалар аудити.	42
3.3. Бажарилган ва буюртмачиларга топширилган қурилиш-монтаж ишлари ҳисобининг аудити.....	44
3.4. Пудратчи ташкилотларда молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим этиш аудити	72

4-боб. Қишлоқ хўжалиги корхоналарида аудит ўтказишнинг хусусиятлари.....	84
4.1. Бозор иқтисодиёти шароитида қишлоқ хўжалиги корхоналарида аудит ўтказишнинг ўрни ва вазифалари.	84
4.2. Қишлоқ хўжалиги ишлаб чиқаришининг ўзига хос хусусиятлари.....	86
4.3. Қишлоқ хўжалиги корхоналарида аудитни ташкил этиш.	88
 5-боб. Қишлоқ хўжалиги корхоналарида харажатлар ҳисоби ва маҳсулотлар таннархи ҳамда молиявий натижаларни аниқлаш аудитининг хусусиятлари.	91
5.1. Ўсимликчилик ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблашнинг аудити.	91
5.2. Чорвачилик ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблаш аудитини ўтказиш тартиби.	95
5.3. Қишлоқ хўжалигида ишлаб чиқарилган маҳсулотларни қабул қилиш, саралаш, сотишга тайёрлаш ва сотиш жараёнлари аудитининг хусусиятлари.	101
5.4. Қишлоқ хўжалиги корхоналарида фондлар ва молиявий натижалар ҳисобининг аудити.	113
6-боб. Савдо-тижорат корхоналарида аудит ўтказиш тартиби.....	118
6.1. Савдо ташкилотларида аудит манбалари ва вазифалари.....	
6.2. Савдо корхоналарида комплекс аудитни ташкил этиш хусусиятлари.....	128
6.3. Улгуржи ва чакана савдода аудиторлик текширувини такомиллаштириш.....	150
 7-боб. Муомала харажатлари ва молиявий натижаларнинг аудити	164
7.1. Савдо ташкилотларида муомала харажатларининг аудити.....	164
7.2. Муомала харажатларини сотилган ва омборда қолган товарларнинг қийматига қўшиш тартибининг аудити.	168
7.3. Савдо ташкилотларининг бюджет ташкилотлари билан ҳисоблашишларини аудит қилишнинг ўзига хос хусусиятлари.	171
 Фойдаланилган адабиётлар рўйхати	177

Кириш

Амалга оширилаётган ислохотлар саноат ишлаб чиқариши билан бир қаторда иқтисодиётимизнинг туб негизини ташкил этувчи соҳаларда ҳам ўз самарасини бермоқда. Хусусан, қишлоқ хўжалиги, қурилиш, савдо ва транспорт тармоқларида бошқарув ва назоратни самарали ташкил этиш, улардан олинаётган маълумотларнинг ишончлилигини таъминлашда аудитнинг роли бекиёсдир.

«Бошқа тармоқларда аудитнинг хусусиятлари» фанида иқтисодиётимизнинг турли жабҳаларидаги, жумладан қишлоқ хўжалиги (аграр соҳа), қурилиш, савдо, транспорт соҳаларида аудитни ташкил қилиш ҳамда уни юритишнинг ўзига хос хусусиятлари ўрганилади. Улардаги маблағлар ва маблағларни ташкил топиш манбалари ҳаракатини, ҳужжатлаштириш тартибини, молиявий натижаларни шакллантириш ва ҳисоботларни тузиш бўйича амалдаги Қонун ва қарорларга ҳамда меъёрий ҳужжатларга мослигини назорат қилади ва ўз хулосаларини беради. Шу билан бирга бухгалтер ва аудиторлар турли вазиятларда тез ва хатосиз иш олиб боришлари, бозор иқтисодиёти тенденцияларини тушунишлари зарур. Шу боисдан турли тармоқларда аудитнинг хусусиятларини ўрганиш иқтисодий фанлар йўналиши бўйича тингловчилар ўқув дастурининг ажралмас қисми ҳисобланади.

Бозор иқтисодиёти шароитида аудит ва назорат ишларини бажариш бутун иқтисодиётимизни бошқаришни такомиллаштириш, хўжалик механизмини савдо ташкилотлари фаолиятига жорий қилиш, бухгалтерия ҳисоби ва аудитга янгича ёндашишни тақозо қилади. Бунинг учун иқтисодчилар, шу жумладан, аудиторларни тайёрлашга янада кўпроқ аҳамият берилиши керак.

Бозор муносабатлари шароитида иқтисодиётимизда давлат корхоналари билан бир вақтнинг ўзида акционерлик жамиятлари, ширкатлар, ижара, кичик корхоналар ҳамда қўшма корхоналар фаолият кўрсатади. Ушбу корхоналар республикамызда қабул қилинган «Мулк тўғрисида», «Корхоналар тўғрисида», «Тадбиркорлик тўғрисида»ги Қонунлар ва бошқа меъёрий ҳужжатларга асосан ўз фаолиятларини юритади. Юридик ҳуқуққа эга бўлган корхоналар мустақил

балансга, банк муассасасида эса ўзининг ҳисоб рақамларига эга бўлиб, улар бошқа корхона ва фирмалар билан мустақил равишда ўзаро ҳисоб-китобларни олиб боради. Янги шароитда корхоналар фаолиятининг асосий тамойили- ўз харажатларини ўзлари қоплаши, ўзини-ўзи маблағ билан таъминлашдан иборат. Мамлакатимизда қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги, «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунларга асосан ҳар бир корхона ўзининг ҳисоб сиёсатини юритиши, молиявий ҳисобот тузиши ва тақдим этиши кўзда тутилган. Ҳисобот маълумотлари хўжалик операцияларига асосланган, аниқ ва тўғри тузилган бўлиши керак. Ушбу маълумотлар орқали корхонанинг мулкӣ ва молиявий ҳолати баҳоланади ва иқтисодий барқарорлиги аниқланади.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва уларга ҳолисона баҳо бериш дахлсиз аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари зиммасига юклатилган. Шу боис иқтисодиётимизда аудиторлик хизмати бозори вужудга келди. Аудиторлар ўзаро тузилган шартномаларга асосан турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини экспертизадан ўтказадилар, ноқонуний операцияларни аниқлаш ҳамда корхона самарадорлигини таъминлашга қаратилган тавсиялар берадилар. Шунинг ҳам эътирофи этиш керакки, кейинги йилларда таълим соҳасини ислоҳ қилиш, бозор иқтисодиёти талабларига мос келадиган мутахассис ходимларни тайёрлаш, ўқув режалари ва фанларнинг дастурлари асосида ўқув адабиётларини барпо этиш борасида бир қанча ишлар амалга оширилди. Лекин, Президентимиз Ислам Каримов таъкидлаганларидек «бу соҳада анчагина ишлар қилинаётган бўлса-да, ... улар ҳали етарли эмас. Умуман олганда, бу ишлар иқтисодиётимизнинг, айниқса, тадбиркорликнинг ривожланиш миқёсларига ҳам, кичик ва ўрта бизнес, хусусий тадбиркорликка катта аҳамият берилаётган бугунги шароит талабларига ҳам ҳали бери жавоб бера олмаяпти.

Юқори малакали, замонавий билимларга эга бўлган, ҳозирги кун талаблари асосида фикрлай оладиган етук кадрларни тайёрлаш ҳам ижтимоий-сиёсий, ҳам иқтисодий муаммоларимизни ҳал этишнинг калити ҳисобланади».

Ушбу вазифалар молия, банк, солиқ ва божхона соҳалари бўйича тайёрланаётган мутахассис ходимларга ҳам тааллуқлидир. Давлат ўқув стандартлари ва халқаро амалиёт талаблари асосида ўқув адабиётлари, маъруза матнларини тайёрлаш таълим ислохотининг устивор вазифалари жумласига киради.

«Бошқа тармоқларда аудитнинг хусусиятлари» фанининг маъруза ва амалий машғулотларида аклий ҳужум, кластер, интер фаоллик, «Бумеранг» ва «Веер», амалий иш ўйини, портфолио, кейс-стади, онлайн тизимида суҳбат ва эркин ёзув усулларида, муаммоли таълим технологияси, дидактик ўйинлар, шунингдек, компьютер дастурларида (1С: Проф. Бухгалтерия, Бухгалтерия (BC), Баланс, Microsoft Excel, Microsoft PowerPoint, TopS Business Integrator, Hyperion Enterprise, WebTrust, SysTrust), слайдлардан, мультимедия воситаларидан, интернет саҳифалари ва тизимларидан фойдаланилади.

1-БОБ. Капитал қўйилмалар (инвестициялар)ни пудратчи ташкilotларда аудитнинг хусусиятлари

1.1. Капитал қўйилма(инвестиция)лар аудитининг вазифалари

Капитал қўйилмалар - бу хўжаликнинг такрор ишлаб чиқаришини кенгайтириш ҳамда унинг сифатини яхшилашга йўналтирилган харажатлар мажмуидир. Капитал қўйилмалар ҳажми корхоналарни қуриш, кенгайтириш, техник қайта жиҳозлаш ва унинг ишлаб чиқариш қувватларини сақлаш, шунингдек, ишлаб чиқариш мақсадларидаги асбоб-ускуна, транспорт воситалари ва бошқа асосий фондларни харид қилишнинг барча молиялаштириш манбалари ҳисобига қилинган харажатларнинг умумий сўммасига нисбатан белгиланади.

Ўзбекистон иқтисодиётида қурилиш саноати асосий уринни эгаллайди. Капитал қурилишнинг устидан назорат қилиш учун корхоналарда капитал қурилиш бўйича назорат бўлимлари ташкил этилади.

Қурилиш ташкилотлари аудитининг асосий мақсади уларнинг молиявий ҳисоботларининг тўғрилиги ва ҳаққонийлигини, Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган қонунчиликка мос келишлигини текширишдан иборатдир.

- капитал қўйилмалар ҳажмига;
- корхонани қуриш ва ишга тушириш (ишга тушириш – созлаш харажатлари)нинг асосий сарфлари;
- ишлаб турган муассасалар (мактаб, касалхона, болалар богчалари ва шу кабилар) ни бюджет классификациясининг 12-моддаси бўйича асосий воситалар харид қилиш харажатлари;
- илмий тадқиқот ишлари қурилмаларининг таркибий намуналари, шунингдек, саноат синовлари учун ўрнатиладиган машина ва ускуналарнинг тажрибаларини тайёрлаш ва қабул қилинган ихтироларни синаш харажатлари;

Субъектлар фаолиятида шундай харажатлар ҳам мавжуд бўладики , улар белгиланган тартибга кўра, капитал қўйилмалар ҳажмига киритилмайди;

- бино, иншоот, асбоб - ускуналар ва бошқа асосий воситаларни капитал ремонти(таъмирлаш) харажатлари ;
- ер ва ўрмон қурилиш ишлари, шунингдек, ерни яхшилаш харажатлари;
- ишга тушириш созлаш ишлари вақтида ускуналарни демонтаж ва монтаж қилиш бўйича харажатлар;
- комплектлаш, йиғиш бўйича нуқсонларни тузатиш ва бунга алоқадор машина, ускуна ва қурилмаларни синаш харажатлари;
- қурилиш – монтаж ишларининг қийматига киритилган қурилишнинг айрим машина ва ускуналарини монтаж ва демонтаж қилиш ишлари қиймати;
- асосий воситаларни тугатиш харажатлари;
- қисмларга ажратиб бузиш, ускуналарни демонтаж қилиш ва шу кабилар қиймати (жойни янги қурилишга тайёрлаш ёки ишлаб турган корхоналарни таъмирлаш ва кенгайтиришга алоқадор қурилиш сме тасида назарда тутилган ишлар бундан мус тасно);
- қурилиш вақтида қурилиш ташкилотларининг устама харажатлари ҳисобига амалга ошириладиган вақтинчалик (титул рўйхатига кирмаган) бино, иншоот ва қурилмалар (идора ҳамда прораб усталар , омборхоналари, душхона, исиниш, қоровулхона, объектдаги омбор ва шийпонлар) қиймати,
- махсус омборлар ва мосламалар қиймати (айрим буюмларни серияли ёки оммавий ишлаб чиқаришда ёки маълум буюртмаларни бажаришда фойдаланиладиган);
- келтирилган ёки қурилиш майдонида тайёрлаб қуйилган, аммо ишга жалб қилмаган детал, блок, конструкция ва бошқа қурилиш материалларнинг қиймати;
- улгуржи баҳоларда ҳисобга олинган ускуналар , эҳтиёт қисмларнинг қиймати ;
- қурувчи шартнома асосида бошқа корхона ва ташкилотлар учун бажариладиган ишлар қиймати .

Аудитор асосий воситалар тўғри кирим қилинганлигини, эҳтиёт қисмларнинг қиймати тўғри акс эттирилганлигини, харажатлар тўғри ҳисобга олинганлигини диққат билан текшириши лозим.

Аудиторлик текширувини ўтказишнинг асосий манбаалари қуйидагилардан иборат:

1. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги» Қонуни, 1996 йил 30-август.

2. Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисидаги» Қонуни, янги таҳрири 2000 йил 26- май.

3. Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодекси 1996 йил 29-май.

4. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида НИЗОМ» 1999 йил 5-февралдаги 54-сонли қарорига илова.

5. 1-Сонли « Ҳисоб сиёсати ва Молиявий ҳисоботлар» БХМС ,1998-йил 26-июль , 14-августда Адлия Вазирлигидан рўйхатдан ўтган.

6. 17-Сонли «Капитал қурилишга оид пудрат шартномалари» БХМС.

7. 19-Сонли « Инвентарлашни ташкил этиш ва ўтказиш» БХМС 1999 йил 2- ноябрда 833-сон билан Адлия вазирлигидан рўйхатдан ўтган .

Янги қурилишларда капитал қўйилмаларни ҳисобга олиш ва қурилишнинг бориши устидан назоратни, қурилаётган корхона дирекцияси, ишлаб турган корхоналарда эса бевосита шу корхона раҳбарига бўйсунувчи капитал қурилиш бўлими амалга оширади.

Қурилаётган қурилиш корхона дирекцияси сметаларида назарда тутилган маблағлар ҳисобига, ишлаб турган корхоналарда эса капитал қурилиш бўлимини сақлаш харажатлари, яъни давр харажатлари сме тасида назарда тутилган маблағлар ҳисобига амалга оширилади. Қурилаётган корхоналар дирекциялари, шунингдек, қурувчи бўлган ишлаб турган корхона ва ташкилотлар капитал қўйилмалар бухгалтерия ҳисобини ҳам олиб борадилар. Аудитор Ушбу капитал қурилишда бухгалтерия ҳисоби тўғри

юритилганлигини ва қурилиш-монтаж ишлари тўғри олиб борилганлигини текшириши лозим.

1.2. Қурилишларнинг ташкилий шакллари ва уларнинг капитал

қўйилмалар аудитини ўтказишга таъсири

Капитал қўйилмаларни мақсадга кўра, ҳисобга олишда ишлаб чиқариш мақсадларидан объектлар қурилишига (қурилиш тугаллангандан сўнг моддий ишлаб чиқариш соҳаси: саноат, қишлоқ хўжалиги, транспорт, алоқа ва шу кабиларда ишлайдиган объектлар) ва ноишлаб чиқариш мақсадларида (турар жой ва коммунал хўжалик, соғлиқни сақлаш муассасалари, ижтимоий таъминот, халқ таълими ва бошқа) объектларга ажратилади. Иқтисодиёт тармоқлари бўйича капитал қўйилмалар саноат, қишлоқ хўжалиги, қурилиш, транспорт, соғлиқни сақлаш, халқ таълими ва бошқа тармоқлардаги капитал қўйилмаларга ажратилади.

Қурилиш – монтаж ишларини бажариш усулига кўра, капитал қўйилмалар пудрат ва хўжалик усулида бажариладиган капитал қўйилмаларга ажратилади.

Пудрат усулини қурилиш-монтаж ишларига ихтисослашган пудрат қурилиш-монтаж ташкилотлари олиб боради, бунда икки томон бош пуратчи ва буюртмачи алоқага киришиб уларнинг ўзаро муносабатлари пудрат шартномаси билан белгиланади. Пудрат шартномаси икки томон учун объект қурилиши учун асосий ҳужжат бўлиб хизмат қилади, шунинг учун аудитор пудрат шартномасини тўғри тузилганлигини, Фуқаролик Кодексига ва бошқа меъёрий ҳужжатларга мос келишини текшириши лозим. тасдиқланган капитал қурилишнинг пудрат шартномаси тўғрисидаги қоидаларга кўра, пудрат шартномаси – бу буюртмачи ва пудратчиларнинг ўзаро муносабатларини тартибга солувчи ҳамда улар томонидан шартнома мажбуриятларини бажармаган ҳолларда иқтисодий жавобгарликларни белгиловчи асосий ҳужжатдир. Пудрат шартномаси буюртмачи билан қурилиш ташкилоти ўртасида корхона, бино, иншоотларни қуриш,

таъмирлаш, кенгайтириш ва техник қайта ускуналашнинг бутун даврига ва уларнинг, капитал қурилиш режаларига киритилган ҳамда улар учун белгиланган тартибда тасдиқланган титул рўйхатлари мавжуд бўлгандан сўнг тузилади. Аудитор ушбу ҳужжатни тўғри тузилганлигини текшириши лозим.

Бош пудратчи умумқурилиш ва ихтисослашган ташкилотлар билан ишларни айрим ҳамда комплекс турланишини бажариш учун субпудрат шартномасини тузиш ва бажаришда томонлар юқоридаги қоидаларга, бош пудратчининг субпудрат ташкилотлари билан ўзаро муносабатлари тўғрисидаги низомларга амал қиладилар. Буюртмачининг тузилган субпудрат шартномасидаги ишларга алоқадор мажбуриятлари эса субпудратчи зиммасига юклатилади. Қоидаларга кўра, буюртмачи: бош пудратчига корхона, бино, иншоотни қуриш учун муайян майдонни, белгиланган тартибда тасдиқланган лойиҳани-смета ҳужжатларини бериши қурилишнинг ўз вақтида очилишини ҳамда уни узлуксиз маблағ билан таъминланишини, шунингдек, қурилиш - монтаж ишларига тўланишини таъминланиши, бош пудратчига етказиб бериш буюртмачи зиммасига юкланган материал ва ускуналарни белгиланган жадвалга кўра, қурилиш - монтаж ишларини бажариш ҳамда қувват ва объектларни ишга тушириш муддатлари билан қатъий белгиланган муддатда комплекс етказиб берилишини таъминланиши лозим. Буюртмачи бажарилган ишлар ҳажми ва қийматини лойиҳа – смета, қурилиш меъёр ва бошқа қоидаларга, материал, буюм ва конструкцияларни давлат стандарти ва шартларига мувофиқлигини пудратчининг оператив – хўжалик фаолиятига аралашмай текширади.

тасдиқланган лойиҳа-смета ҳужжатлари, иш ҳужжатлари, шунингдек, қурилиш меъёр ва қоидаларидан четга чиқишлар аниқланган ҳолларда аниқланган нуқсонларни пудратчидан бартараф этишни, айрим ҳолларда ишни тўхтатишни талаб қилади ва нуқсонлар бартараф этилмагунча бу ишларга ҳақ тўланмайди.

Аудиторнинг вазифаси қурилиш ташкилотларида молиявий ҳисоботларнинг тўғрилиги ва ҳаққонийлигини текширишдан иборатдир.

Қурилиш ташкилотлари аудитининг асосий вазифалари қуйидагилардан иборат;

- Содир бўлаётган операцияларнинг қонунийлигини текшириш;
- Тузилган шартномаларнинг қонунийлигини текшириш;
- Лойиҳа-смета ҳужжатларини тўғри тўлдирилганлигини текшириш;
- Қурилиш ташкилотининг активларининг тўғрилигини текшириш;
- Буюртмачилар билан ўзаро ҳисоб-китоблар тўғрилигини текшириш;
- Қурилиш ташкилоти даромадининг шаклланиши, қурилиш монтаж ишларининг таннархи ва якуний молиявий натижаларни текшириш.

Бош пудратчи режа ва титул рўйхатида назарда тутилган объектларни белгиланган тартибда тасдиқланган лойиҳа-смета ҳужжатларига мувофиқ қуриб бериш; қурилиш-монтаж ишларини қурилиш меъёр қоидаларига мувофиқ бажарилишини таъминлаш; ўзаро монтаж қилинган ускуналарни ўзи синовдан ўтказиши; ускуналарни комплекс синовидан ўтказишда қатнашиши; ишни қабул қилувчи комиссияга қурилиши тугалланган, маҳсулот ишлаб чиқариш ёки хизмат кўрсатишга тайёр объектларни топшириши ҳамда буюртмачи ва субпудрат ташкилотлари билан биргаликда уларни белгиланган муддатда ишга туширилишини таъминлаши керак. Буюртмачи шартнома лойиҳасини бош пудратчидан олган кунидан бошлаб 10 кун муддатда кўриб чиқиб имзоланиши ва бош пудратчиларга қайтариш лозим. Пудрат шартномасига томонларнинг қурилиш-монтаж ва ишга тушириш созлаш ишларини бажариш ҳамда ускуна, материал ва буюмларни етказиб бериш бўйича мажбуриятларни аниқлаштирувчи жадваллар илова қилинади. Аудитор ушбу жадвалларни синчковлик билан текшириши лозим.

1.3. Капитал қўйилмаларни туркумлаш: капитал ишларнинг турлари, харажатларнинг таркиби ва капитал қўйилмаларнинг йўналишлари бўйича аудитни ўтказиш тартиби

Ишлаб турган корхонани техник қайта жиҳозлаш ягона техник иқтисодий асослаш заминида ҳамда одатда ишлаб чиқариш майдонларини кенгайтирмай амалга оширадиган тармоқнинг техник иқтисодий даражасини ошириш режасига мувофиқ ишлаб чиқарилган айрим иш ҳажми ва турлари лойиҳа сметалари бўйича амалга оширилади. Ишлаб турган корхонани техник қайта қуришнинг мақсади ишлаб чиқаришни жадаллаштириш, ишлаб чиқариш қувватларини, маҳсулотни чиқаришни ошириш ҳамда меҳнат унумдорлигини ошириш ва иш жойлари сонини қисқартириш билан бирга маҳсулот сифатини яхшилаш, материал сарфи ва маҳсулот таннархини камайтириш, материал ва ёқилғи энергетика ресурсларини тежаш, шунингдек, корхона ишининг бошқа техник-иқтисодий кўрсаткичларини яхшилашдир. Аудитор маҳсулотлар (иш ва хизматларнинг)нинг таннархи тўғри ҳисобланганлигани текшириши лозим. Ишлаб турган корхонани қайта жиҳозлашда мавжуд ишлаб чиқариш майдонларига янги ускуна ва машиналар ўрнатилиши, бошқариш ва назорат қилишнинг автоматлаштирилган системаларини жорий қилиш, ишлаб чиқаришни бошқаришни радио, телевидение ва бошқа замонавий воситаларни ўрнатиш, табиатни муҳофаза қилиш объектлари, иситиш ва вентиляция системаларни замонавийлаштириш ҳамда техник қайта қуриш, корхона, цех ва қурилмаларни марказлаштирилган иссиқлик ва энергия манбаларига улаш кабилар киради.

Янгисини қуриш ёки ишлаб турган корхонани кенгайтириш даврида пировард маҳсулотини ишлаб чиқарувчи қувватлар ишга туширилишидан олдин лойиҳада белгиланган тартибда қайта кўриб чиқилса, қурилишни ўзгартирилган лойиҳа бўйича давом эттириш дастлаб тасдиқланган лойиҳага кўра, капитал қўйилмаларнинг тегишли гуруҳига киритилади.

Ишлаб турган корхона қувватини сақлаш ва уни ишга тушириш, ишлаб чиқариш фаолияти жараёнида ишдан чиқарувчи асосий фондларни доимо янгилаб туриш, техника ва разрезлардаги участкаларда янги бандликларни тайёрлаш, бунда ишлаб турган бандликларда корхонанинг лойиҳа қуввати оширилмайди. Ишлаб турган корхоналарда кенгайтириш, таъмирлаш тутилган лойиҳа – смета ҳужжатларида назарда тутилмаган ҳамда саноатнинг қазиб олувчи тармоқларидаги ишлаб турган корхоналарни техник қайта қуроллаштириш ёки мавжуд қувватларни сақлаш ишларига боғлиқ бўлмаган айрим объектларнинг қурилиш таркибига кирмайдиган ишлаб турган корхоналарда айрим объектлар қурилиши тарзида режалаштирилади ва амалга оширилади. Аудитор лойиҳа-смета ҳужжатлари тўғри тўлдирилганлиги ва керакли ҳужжатлар билан таъминланганлигини синчковлик текшириши лозим.

Корхонанинг асосий воситаларига ва номоддий активларига инвестициялар ҳақидаги ва бошқа ахборотлар қуйидаги счётларда акс эттирилади:

0810 – «Тугалланмаган қурилиш»

0820 – «Асосий воситаларни сотиб олиш»

0830 – «Номоддий активларни сотиб олиш»

0840 – «Асосий подани ташкил қилиш»

0850 – «Ерни ободонлаштириш»

0860 – «Узоқ муддатга олинган асосий воситаларни ободонлаштириш»

0890 – «Бошқа капитал қўйилмалар»

Капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётлар бўйича сальдо корхонанинг тугалланмаган қурилишга, асосий воситаларни, номоддий активларни харид қилишга сарфланган капитал қўйилмалар миқдори, шунингдек, асосий подани ташкил қилиш бўйича тугалланмаган харажатлар сўммасини акс эттиради. Капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётлар бўйича аналитик ҳисоб капитал қўйилмаларнинг ҳар бир

йўналиши бўйича юритилади. Аудитор ушбу счётлар тўғри акс эттирилганлиги ва тўғри корреспонденцияланганлигини текшириши лозим.

1.4. Бозор иқтисодиётига ўтиш даврида капитал (инвестицияларни)

қўйилмаларни молиялаштириш манбаларининг аудити

Бажарилган қурилиш монтаж ишлари учун буюртмачилар ва пудратчилар ўртасидаги ҳисоб – китоблар корхоналар, ишга тушириладиган комплекс ва объектлар қурилиш учун шартнома баҳолари бўйича қилинади. Шартнома баҳоси пудрат ташкилоти пудрат шартномасига кўра, объектда бажариладиган ишларининг қийматидир. Шартнома баҳоси бутун қурилиш давомида ўзгартирилиши мумкин эмас. Шартнома баҳоларини аниқлаш ва келиши тартиби тасдиқланган қурилишда шартнома баҳоларини аниқлаш ҳамда қўллаш бўйича методик кўрсатмаларда белгилаб берилган. Методик қўлланмаларга кўра, шартнома баҳосига қуйидагилар киритилган: корхона, бино, иншоот, уларнинг навбатлари, ишга тушириладиган комплекслар қуриш қийматининг йиғма ҳисоб – китоб системаларида аниқланган қурилиш монтаж ишларининг смета қиймати ёки бу ишларнинг техник иқтисодий асослаш ва техник иқтисодий ҳисоб – китоблар таркибида аниқланган ҳисоб – китоблар қиймати; пудратчи фаолиятига тааллуқли бошқа иш ва харажатларнинг бир қисмига алоқадор харажатлар; назарда тутилган иш ва хизматларнинг қурилиш смета йиғма ҳисоб – китобларига ёки техник иқтисодий ҳисоб китобларда аниқланадиган шартнома баҳоларида ҳисобга олинадиган қурилиш – монтаж ишлари ва бошқа харажатлар қийматига киритиладиган маблағлар умумий резервининг бир қисми, бундан буюртмачи етказиб берадиган материаллар, буюмлар ва конструкциялар қийматига ўтадиган сўммалар истисно қилинади. Аудиторлик ташкилоти қурилиш ташкилотининг аудиторлик текширувида экспертларни ёллаши мумкин. Аудит жараёнида қуриладиган объектларнинг ҳаммаси тегишли лойиҳа – смета ҳужжатлари билан тўлиқ таъминланганлигини пудрат шартномасида кўрсатилган муддатларда

топширилганлигини текшириб чиқади. Аудиторлик ҳисоботига лойиҳа – смета ҳужжатлари бўйича бундай тартиб-бузарликнинг оқибатлари кўрсатилган ҳолда объектлар рўйхатини тақдим этиши керак.

Қурилиш лойиҳа ҳужжати қурилишни молиялаштириш учун хизмат қилади ва пудратчи билан буюртмачи орасидаги барча ҳисоб китобларни амалга оширади. Нотўғри тузилган смета ҳужжатлари объектнинг смета қийматининг ошишига олиб келади. Шунинг учун қурилиш смета ҳужжатларини ёппасига, яъни синчиклаб ҳар бирини текшириш лозим. Шунинг учун аудиторлар томонидан лойиҳа смета ҳужжатларини диққат билан текшириш мақсадга мувофиқдир.

Агарда белгиланган тартибда лойиҳа ҳужжатларига тузатишлар киритса, бунинг оқибатида қурилиш – монтаж ишларининг ҳажми ва таркиби ўзгарадиган бўлса, шартнома баҳосига пудратчи билан келишиб аниқликлар киритиш лозим. Буюртмачи ва бош пудратчи ўртасидаги келишмовчиликка оид қарорни вазирлик – буюртмачи раҳбарлари вазирлик – пудратчи раҳбарлари билан келишиб, 20 кунлик муддатда қабул қиладилар. Агарда қурилишда икки ёки ундан қандай бош пудратчи қатнашса шартнома баҳоси ҳар бир бош пудратчи учун белгиланади.

Буюртмачи пудратчининг корхона қувватини ошириш таклифини қабул қилса, қурилишнинг смета қиймати ва шартнома баҳоси лойиҳа бўйича мазкур корхона қуввати бирлигига қабул қилинган харажатлар салмоғи асосида аниқланилади. Бунда буюртмачининг қувватини оширишга алоқадор қўшимча харажатлари аниқлик киритилган сметада назарда тутилган маблағлар ҳисобига маблағ билан таъминланади.

Аудитор сметаларда ўтказилган текширув натижаларининг қандайлигини, уларнинг нархлари пасайтирилганлигини аниқлаши керак. Бунинг учун аудиторга қурилиш ташкилотида бор бўлган барча ҳисоб – китоблар ва шу саволга тегишли бўлган ҳужжатлар билан танишиб чиқиши лозим.

Таянч иборалар

- Капитал қўйилмалар
- Пудрат усулида бажариладиган капитал қўйилмалар
- Хўжалик усулида бажариладиган капитал қўйилмалар
- Тугалланмаган капитал қўйилмалар
- Капитал қурилиш
- Пудратчи ташкилотлар
- Қурилиш – монтаж ишлари
- Пудрат шартномаси
- Лойиҳа – смета ҳужжатлари
- Инвентарлаш

Назорат саволлари:

1. Капитал қўйилмалар аудитининг ўзига хос хусусиятлари нималардан иборат?
2. Қурилиш – монтаж ишларни бажаришига кўра, капитал қўйилмалар неча турга бўлинади?
3. Қурилиш ташкилотларида асосий воситаларнинг аудити қандай амалга оширилади?
4. Пудратчилар билан ҳисоб – китобларни аудит қилишда қандай ҳужжатларга асосий эътибор қаратилади?
5. Тугалланмаган капитал қўйилмаларни аудити қандай амалга оширилади?

**2-БОБ. Қурилиш корхоналарида материаллар, ишлаб чиқариш
харажатларини ҳисобга олиш ва маҳсулот (иш, хизматлар) таннархини
аудит қилиш**

**2.1. Қурилиш корхоналари харажатлари аудитининг мақсади, меъёрий
асослари ва хусусиятлари**

Ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблашни аудиторлик текширувидан ўтказишдан мақсад содир бўлган хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш ва солиққа тортишда қўлланилаётган тартибнинг Ўзбекистон Республикаси меъёрий ҳужжатлари талабларига мувофиқлигини аниқлашдан иборат.

Корхоналарда ишлаб чиқариш харажатлари ва солиққа тортиш ҳисобини тартибга солувчи асосий ҳужжат - Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5-февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот(иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва реализация харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом» бўлиб ҳисобланади.

Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобининг тўғрилигини ва маҳсулот, иш ҳамда хизматлар таннархи тўғрисидаги ҳисоботни тузишнинг тўғрилигини назорат қилиш учун қуйидагиларни текшириш лозим: ҳисобот давридаги ҳақиқий харажатларнинг ишлаб чиқариш харажатлари счётларида ўз вақтида, тўлиқ ва ишонарли акс эттирилиши; ишлаб чиқаришга харажат қилинган хом ашёлар, материаллар, ёқилғилар, эҳтиёт қисмлар ва ёқилғи-мойлаш материалларини баҳолашнинг тўғрилиги; белгиланган харажат сметалари, лавозим маошлари, тариф ставкалари, ишлаб чиқариш ходимларининг меҳнатига ҳақ тўлаш ва мукофатлаш ҳақидаги Низомга риоя қилиш устидан назоратнинг таъминланганлиги; ноишлаб чиқариш сарфлари ва йўқотишларнинг пайдо бўлиш сабаблари ҳамда ҳисобдан ўчирилишнинг асосланганлиги; уларни камайтириш бўйича қабул қилинган чора-тадбирлар; асосий воситалар ва номоддий активларга эскириш ҳисоблашнинг тўғрилиги; товар-моддий бойликларнинг ҳисоб баҳосидан четга чиққан сўммалар

(транспорт тайёрлов харажатлари)ни ҳисобдан ўчиришнинг тўғрилиги; товарлар, ЁММ ва бошқа қийматликлар табиий камайишини ҳисобдан ўчиришнинг тўғрилиги; қуйидаги харажатларни маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига қўшишнинг тўғрилиги ва асосланганлиги; таъсис ҳужжатларига мувофиқ қўшма корхонада ишлаб чиқаришда бевосита ишлайдиган чет эл фуқароларига берилган турар жойлар ва коммунал хизматлар учун тўловлар; хизмат сафарида ва йўлда бўлган вақт, турар жой ижараси, хизмат сафари жойига бориб қайтиш йўл харажатлари учун тасдиқланган меъёрлар доирасида, ишлаб чиқариш фаолияти билан боғлиқ чет эл хизмат сафари харажатлари.

Асосий харажатлар, ишлаб чиқаришни ташкил этиш ва бошқариш харажатларининг тўғри ва асосланган ҳамда меъёрларга мувофиқлигини текширилади. Маҳсулот(иш, хизмат)ларнинг режадаги ва ҳисобот калькуляциясининг тўғрилигини харажат моддалари бўйича текширилади. Натижада режа ва ҳақиқий таннарх ўртасидаги тафовутлари моддалар бўйича таҳлил қилиниб, тафовутлар сабаби аниқланади. Хом ашё ва материалларни сарфлашнинг тўғрилиги, баҳолар тўғрилигини текшириш методлари, маҳсулот(иш, хизмат) бирлигига тўғри келадиган сарф меъёрига риоя қилиниши текширилади. Брак(яроқсизлик)дан кўрилган йўқотишлар ва ишлаб чиқариш харажатлари счётларини ёпишнинг тўғрилигини текшириш.

Аудитор шуни яхши билиши зарурки, маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархи бухгалтерия ҳисобида оддий фаолият турлари бўйича ҳисобот даврида маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) ва реализация билан боғлиқ сарфлар йиғиндиси каби аниқланади.

Таннарх солиққа тортиш мақсадларида ҳисоб элементи сифатида эса солиққа тортиладиган базани камайтирадиган миқдор ҳисобланади. Ушбу таърифдаги тафовут фақат шаклан, яъни атамашунослик нуқтаи-назаридан эмас, балки миқдор жиҳатидан ҳамдир. Чунки, солиққа тортиш мақсадида ҳисобланадиган таннархга одатдаги фаолият турларига доир сарфлар белгиланган меъёр(лимит)лар ва чеклашларни ҳисобга олган ҳолда қўшилади. Маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) харажатлари

тўланган вақтидан қатъий назар (олдин ёки кейинчалик тўланган), қайси ҳисобот даврига тааллуқли бўлса, шу давр таннархига қўшилади. Хўжалик фаолиятидаги фактларнинг вақтинчалик аниқлик тамойили таннархни тўғри шакллантириш учун товар-моддий захира(иш, хизмат)лар қийматининг тўланганлик факти эмас, балки уларни ишлатиш(сарфлаш) факти аҳамиятли эканини билдиради. Масалан, аудиторга текширув ўтказиш учун тақдим қилинган ҳужжатлар мазмунидан маълум бўлишича, текширилаётган корхона томонидан ўтган йили декабр ойида кейинги йил учун ишлаб чиқариш биноларининг ижара ҳақи тўланган. Ушбу сарф шу вақтнинг ўзида, яъни ўтган йили декабр ойида маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига олиб борилган. Аудитор ушбу хўжалик муомаласини асоссиз, яъни ўтган йилдаги маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархини сунъий равишда оширган ва молиявий натижани ҳамда фойда солиғини пасайтирган деб топди ва тузатиш киритишни тавсия қилди. Шу билан бирга тўланган ижара ҳақи кейинги йил давомида умумий сўмманинг 1/12 қисми миқдорида ҳар ойда харажатга ҳисобдан ўчириши лозимлигини тушунтирди. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунининг 9-моддасига мувофиқ корхонада содир этилган барча хўжалик муомалалари амалга оширилаётган вақтда ёки амалга оширилиб бўлингандан сўнг тегишли дастлабки ҳужжатлар билан расмийлаштирилиши лозим. Харажатларни ҳужжатлаштириш тамойили аудиторнинг харажатларни асослаш учун исботловчи ҳужжатларнинг мавжудлиги ҳамда ушбу муомалаларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг тўғрилигини тасдиқлаш вазифасини белгилаб беради.

Юқорида номи қайд қилинган, «Харажатлар таркиби. . . . тўғрисидаги Низом»га мувофиқ барча харажатлар қуйидагича гуруҳланади:

Маҳсулотларнинг **ишлаб чиқариш таннархига** киритиладиган харажатлар:

- а) бевосита ва билвосита моддий харажатлар;
- б) бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари;

в)бошқа бевосита ва билвосита харажатлар, шу жумладан ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган устама харажатлар.

Ишлаб чиқариш таннархига киритилмасдан, **давр сарфлари** таркибида ҳисобга олиниб, асосий фаолиятдан олинган фойда ҳисобидан қопланадиган харажатлар:

а)сотиш харажатлари;

б)бошқарув харажатлари(маъмурий сарф-харажатлар);

в)бошқа муомала харажатлари ва зарарлар.

3. Хўжалик юритувчи субъектларнинг умумхўжалик фаолиятдан олинган фойда ёки кўрилган зарарларни ҳисоблаб чиқаришда ҳисобга олинадиган, унинг **молиявий фаолиятига доир харажатлар:**

а)фоизлар бўйича сарфлар;

б)хорижий валюта муомалалари бўйича салбий курс тафовутлари;

в)қимматли қоғозларга қўйилган маблағларни қайта баҳолаш;

г)молиявий фаолиятга доир бошқа харажатлар.

4. Фойда(даромад) солиғини тўлагунга қадар бўлган фойда ёки зарарларни ҳисоблаб чиқаришда ҳисобга олинадиган **фавқулодда зарарлар.**

Аудитор харажатлар таркибини батафсил таҳлил қилиб чиқиши учун ҳар бир харажат гуруҳидаги иқтисодий элементларни текшириб чиқиши лозим.

2.2. Қурилиш материаллари, бутловчи қисмлар, конструкциялар ва бошқаларни аудит қилишнинг хусусиятлари

Қурилиш ташкилотларида капитал қўйилмаларнинг аудит қилинаётганда харажат турлари қуйидагилар бўйича гуруҳланади;

- металл конструкциялар монтажи;

- ускуналарни монтажи;

- монтаж талаб қилмайдиган ускуналарни харид қилиш, асбоб ва инвентар, монтаж талаб қиладиган, аммо доимий захирага мўлжалланган ускуналар;

- бошқа капитал иш ва харажатлар асосий воситалар қийматини оширмайдиган харажатлар.

Қурилиш-монтаж ишлари пудрат усулида бажарилганида, пудрат ташкилотлари қурилиш – монтаж ишларини шартнома баҳоси бўйича ёки қурилиш қийматини аниқлаш асос бўладиган баҳода бажарилганда қурувчи ҳисобида банк тўлашга қабул қилган пудрат ташкилотлари счётига 0800 - «Капитал қўйилмалар» счётида қуйидаги тартибда акс эттирилади: ҳар ойда буюртмачи ва пудратчи имзолаган бажарилган ишлар қиймати ва технологик босқич ва ишлар мажмуи бўйича харажатлар тўғрисидаги маълумотнома асосида (3-шакл), 3-шакл маълумотлари белгиланган тартибда расмийлаштирилиш лозим, , яъни мансабдор шахслар буюртмачи ва бош пудратчи вакиллари томонидан имзоланган ташкилот муҳри билан тасдиқланиши лозим.

Аудиторлик ташкилоти ёки аудитор ушбу харажатлар тўғри ҳисобланганлигини банк ҳужжатлари тўғри юритилганлигини ва (3 шакл) «Асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот» тўғри тузилганлигини текшириши керак.

Асосан фондларни ишга тушириш режасини бажарилиши ва капитал қўйилмалар лимитларидан фойдаланиш тўғрисидаги ҳисоботда ҳисобот йилида пудрат ташкилотлари бажарган қурилиш – монтаж ишларининг қурувчи тўлиқ ҳажмда акс эттиради. Демак, ускуналар монтажи бўйича бажарилган ишларнинг смета қиймати маълумотномага (3 шакл) монтажи тўлиқ тугалланган ишлар тўлиқ ҳажмда бажарилган ускуна ёки унинг қисмлари бўйича киритилади. Маълумотномада бу тартибда ускуна ёки унинг қисмининг ҳар бир тури бўйича маълумотлар киритилади. Пудрат ташкилотлари банк томонидан тўлашга қабул қилинган ёки тўланган счётлари бўйича қурилиш монтаж ишлари қийматининг оширилганлиги, айниқса, буюртмачи қилинган капитал қўйилмаларни оширилган сўммага камайтиради ва шунга кўра, фойдаланилган маблағ билан таъминлаш ёки

пудрат ташкилотининг бажарилган ишлар счёти бўйича қарзи камайтиради.

Хўжалик усулида бажарилган қурилиш монтаж ишлари бўйича харажатлар ҳам 0800 «Капитал қўйилмалар» ни ҳисобга олувчи счётларида қурилиш – монтаж ишлари таннаrxини режалаштириш ва ҳисобга олиш бўйича асосий қоидаларда белгиланган тартибда ҳисобга олинади. Бунда 0800 «Капитал қўйилмалар»ни ҳисобга олувчи счётларида қурувчи томонидан қилинадиган ҳақиқий харажатлар акс эттиради. Аудитор мазкур харажатлар тўғри ҳисобга олинганлигини ва 0800 счётлари ҳамда бошқа счётлар тўғри корреспонденцияланганлигини ва 11 ва 16 журнал ордерлари ҳамда 18- ведомост маълумотлари тўғри акс этирилганлигини текшириши керак. Саноат корхоналарида 18-ведомост маълумотлари асосида ишлаб чиқариш харажатлари ва ҳисоб – китобларни (2310, 2920, 6500, 6700 ва 8910 счётлари) ни ҳисобга олиш счётлари кредити бўйича оборотлар якуни 9400 ва 0800 счётлар дебети билан корреспонденцияда, шунингдек, 18- ведомостга варақа – расшифровкаларга кўра, ёзилган сўммалар 10-1 журнал ордерга ўтказилади.

Монтаж талаб қиладиган ва ўрнатишга мўлжалланган мамлакатда ҳамда хорижда ишлаб чиқарилган технологик, энергетик ва ишлаб чиқариш ускуналари монтажга топширилишига 0710 - «Ўрнатиладиган асбоб – ускуналар» счётида ҳисобга олинади. Уларни келиб тушиши ва кирим қилиниши ҳамда маҳсулот етказиб берувчилар счётларига тўланиши устидан назорат келиб тушган юкларни ҳисобга олиш журналида (М – 1 шакл) юритилади. Буюртмачининг монтаж талаб қиладиган ускунасини комиссия қабул қилади. Бунда ускуналарни қабул қилиш тўғрисидаги М – 24 шакл тузилади, ускуна бухгалтерия ҳисобида кирим қилиш учун бошланғич ҳужжат қилинади. Агар олдиндан ўтказилган тафтишда, монтаж қилиш ёки синашда ускунанинг комплект эмаслиги, заводда йул қуйилган брак ёки бошқа нуқсонлар тўғрисида аудитор томонидан алоҳида акт тузилади.

2.3. Қурилиш материалларини аудит қилишнинг ўзига хос хусусиятлари

Ушбу харажатлар гуруҳи иқтисодий мазмунига кўра, маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархининг таркибини ташкил этувчи қуйидаги элементларга бўлинади:

1. Ишлаб чиқариш моддий харажатлари (қайтариладиган чиқиндилар қиймати чегирилиб ташланган ҳолда);
2. Ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган меҳнат ҳақи харажатлари;
3. Ишлаб чиқаришга тааллуқли ижтимоий суғўрта ажратмалари;
4. Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган асосий воситалар ва номоддий активлар эскириши;
5. Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар.

Шунинг учун аудитор ҳар бир харажат элементи таркибининг «Низом»га мувофиқлигига ишонч ҳосил қилиши лозим.

«Ишлаб чиқариш моддий харажатлари» элементи таркибига ишлаб чиқариладиган маҳсулотнинг асосини ташкил этувчи ёки маҳсулотни тайёрлаш (ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатиш)да зарур таркибий қисм ҳисобланган, четдан сотиб олинган хом-ашё ва материаллар, бутловчи буюмлар ва ярим тайёр маҳсулотлар, иш ва хизматлар ҳамда Низомда белгиланган бошқа харажатлар киради.

Аудитор қайтариб олинандиган чиқиндилар қиймати ва идиш ҳамда ўраш материаллари қиймати уларни сотиш, фойдаланиш ёки омборга кириш қилиш мумкин бўлган нархда баҳоланиб, маҳсулот таннархига киритиладиган моддий ресурслар харажатларидан чегириб ташланганлигини аниқлаши зарур, шунингдек, мазкур элемент бўйича акс эттириладиган моддий ресурслар қиймати уларни сотиб олиш нархидан, шу жумладан бартер келишувларида, қўшимча нарх(устама)дан, таъминловчи, ташқи иқтисодий ташкилотларга тўланадиган воситачилик тақдирлашларидан, товар биржалари хизматлари қийматидан, шу жумладан брокерлик хизматлари билан бирга, божлар ва йиғимлардан, юклаш-тушириш ҳамда ташишга ҳақ тўлашдан, ташқи юридик

шахслар томонидан амалга ошириладиган сақлаш ва етказиб беришга ҳақ тўлашдан келиб чиқиб шаклланишини ҳам назарда тутиш зарур(1.1.12-банд).

Булардан ташқари аудитор маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига олиб борилган моддий ресурсларни баҳолашнинг тўғрилигини ҳам текшириши керак. №4-«Товар-моддий заҳиралар»номли БХМСга мувофиқ ҳар бир хўжалик юритувчи субъект материалларни баҳолаш усулларида (FIFO, AVECO)бирини танлайди ва **ҳисоб юритиш сиёсатида** акс эттиради.

Ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган меҳнат ҳақи харажатлари. Бу элемент бўйича харажатлар рўйхати «Харажатлар таркиби . . . тўғрисидаги Низом»да батафсил берилган. (1. 2. 1-1. 2. 3. (1. 2. 3. 1-1. 2. 3. 8)-1. 2. 5. (1. 2. 5. 1-1. 2. 5. 4)-1. 2. 7 бандлар).

Маҳсулот(иш, хизмат) лар таннархининг мазкур элементини текширишда аниқланадиган асосий хато - бу **харажатларнинг ишлаб чиқариш йўналиши тамойилига** риоя қилмасликдир. Аудитор иш ҳақи ҳисоблашга доир дастлабки ҳужжатлар (иш вақтини ҳисобга олиш табели, ишбай ишлар учун нарядлар, ҳисоблашув-тўлов ведомостлари)ни текшириш чоғида бошқа фаолият турлари (курилиш, маданий-маиший ва ш.ў)да банд бўлган ходимларнинг меҳнатига ҳақ тўлаш харажатларининг асосий фаолиятдаги маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига қўшилиш фактларини аниқлаши керак. Бунга 6710-«Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар» ва 6720-«Депонентланган меҳнат ҳақи» счётларининг кредити бўйича маълумотларнинг ишлаб чиқаришга олиб борилган қисмини, йиғма меҳнат ҳақи ведомостининг уни ҳисоблаш қисми бўйича жами кўрсаткичлари билан солиштириш орқали эришилади. Қоидага кўра, йиғма ведомостнинг жами маълумотлари, ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга оладиган счётларнинг дебети бўйича маълумотларга қараганда кўп бўлиши лозим.

«Ишлаб чиқаришга тааллуқли ижтимоий суғўрта ажратмалари». Бу элементга бюджетдан ташқари мажбурий фондларга қонунчилик билан белгиланган меъёрларга мувофиқ ажратиладиган тўловлар киради. Масалан, меҳнат ҳақи фондидан суғўрта фондига мажбурий ажратмалар, нодавлат пенсия

жамғармаларига, ихтиёрий тиббий суғўрта ва суғўртанинг бошқа турларига ажратмалар, бандлик хизматига ажратмалар шулар жумласидандир. Бундай ажратмаларнинг маҳсулот(иш, хизмат) лар таннархига олиб борилишини текширишда бюджетдан ташқари фондларга тўланадиган бадалларни ҳисоблаб чиқариш манбаларининг меҳнат ҳақи фондининг ўзини ҳисоблаб чиқариш манбасига бевосита боғлиқ эканлигига эътибор бериш зарур. Бошқача қилиб айтганда, тўлов манбаси қандай бўлса, бадалларни тўлаш манбаси ҳам шундай бўлади, бу эса ёхуд таннарх, ёхуд корхонанинг ўз хусусий маблағлари бўлиши мумкин. Масалан, текширув жараёнида аудитор асосий ишлаб чиқаришда ишлайдиган ишловчига берган 20000 сўмлик моддий рағбатлантириш сўммаси ҳамда шу сўммага нисбатан ҳисобланган бюджетдан ташқари фондларга тўловлар сўммалари(ижтимоий суғўрта фондига 37, 3%- 7460 сўм, бандлик хизматига 1, 5% - 300 сўм) ҳам маҳсулот таннархига олиб борилган(Дт 2010 Кт 6710 - 20000 с , Дт 2010 Кт 6510 - 7460 сўм, Дт 2010 Кт 6520 - 300 сўм). Аудитор ушбу хўжалик муомалалари бўйича тузилган счётлар корреспонденциясини нотўғри деб топиб, жами 27760 сўмга маҳсулот таннархи асоссиз оширилган ва натижада солиққа тортиладиган база шу сўммага камайтирилганлигини исботлади.

Моддий рағбатлантириш сўммаси (20000 с) ва у бўйича ҳисобланган барча ажратмалар (7760 с) маҳсулот таннархига қўшилмасдан, корхонанинг ўз маблағлари, яъни моддий рағбатлантириш учун ажратилган фонд ҳисобидан қопланиши керак.

Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган асосий воситалар ва номоддий активлар эскириши. Ушбу элемент бўйича харажатлар таркибига асосий ишлаб чиқариш воситаларининг, шу жумладан молиявий лизинг асосида олинганларни ҳам қўшган ҳолда дастлабки (тиклаш) қийматига нисбатан белгиланган тартибда тасдиқланган меъёрлар, жадаллаштирилган амортизацияни ҳам қўшиб, ҳисобланган амортизация ажратмалари (ҳисобланган эскириш) сўммалари киради.

Таъкидлаш жоизки, №5 -«Асосий воситалар» номли БХМСга мувофиқ асосий воситаларга амортизация ҳисоблашнинг қуйидаги усуллари тавсия қилинади:

Бир текис (тўғри чизиқли) усул;

Бажарилган ишлар ҳажмига мўтаносиб усул(ишлаб чиқариш усули);

Асосий воситалар фойдали хизмат қилиш муддати йиллар сонининг йиғиндиси бўйича ҳисобдан ўчириш усули (кумулятив усул);

Камайиб боровчи қолдиқ усули.

Аудитор корхонада ушбу усуллардан бит таси танлаб олиниб, **ҳисоб юритиш сиёсати** тўғрисидаги буйруқ билан расмийлаштирилганлигини аниқлаши лозим., шунингдек, танланган усулнинг ҳисобот йили давомида ўзгармаганлигига, агар ўзгарган бўлса сабабини ва бу ҳақда ҳисоб юритиш сиёсати тўғрисидаги буйруққа ўзгартиш киритилганлигига эътибор бериши керак. Асосий воситалар объектларининг фойдали хизмат қилиш муддатлари уларни балансга қабул қилиш пайтида аниқланади. Амортизация ҳисоблаш асосий воситалар объектларининг бутун фойдали хизмат қилиш муддати давомида тўхтатилмайди. Фақат корхона раҳбарининг қарорига мувофиқ қайта жиҳозлаш (реконструкция) ва замонавийлаштириш(модернизация) учун ўтказилган ҳамда консервацияга қўйилган асосий воситалар бундан мус тасно. Амортизация ажратмаларини ҳисоблаш йиллик сўммаси қуйидагича аниқланади:

бир текис(тўғри чизиқли) усулда - муайян асосий восита объектининг дастлабки қиймати, амортизация меъёри ва фойдали хизмат қилиш муддатидан келиб чиқиб аниқланади.

бажарилган ишлар ҳажмига мўтаносиб усул(ишлаб чиқариш усули) бўйича амортизация ҳисоблаш фақат асосий воситадан фойдаланиш натижасига асосланиб, уни ҳисоблаш чоғида вақт оралиғи роль ўйнамайди. Фараз қилайлик, автомобилнинг дастлабки қиймати 1000000 сўм, қолдиқ қиймати 100000 сўм ва фойдали хизмат қилиш муддати давомида босиб ўтиши лозим

бўлган масофа эса 90000 км. Бунда 1 км. га тўғри келадиган амортизация харажатлари қуйидагича аниқланади:

Дастлабки қиймат - қолдиқ қиймат қ 1000000 – 100000 қ 10 с

иш бирлиги ҳажми 90000

Ҳар йилги босиб ўтадиган масофа 10 сўмга кўпайтирилиб, бир йиллик амортизация сўммаси аниқланади. Масалан, автомобиль биринчи йили 30000 км йўл юриши режалаштирилган. Демак, биринчи йил учун амортизация сўммаси:

30000 км х 10 с.қ 300000 сўм.

3. Асосий воситалар фойдали хизмат қилиш муддати давомидаги йиллар сонининг йиғиндиси бўйича ҳисобдан ўчириш усули (кумулятив усул) муайян асосий воситанинг фойдали хизмат қилиш муддати давомидаги йиллар йиғиндиси асосида аниқланиб, ушбу йиғинди ҳисоб-китоб коэффиценти учун маҳраж қилиб олинади. Фойдали хизмат қилиш муддати давомидаги йиллар сони эса сурат қилиниб, камайиб бориш тартибида тескари жойлаштирилади. Масалан, автомобилнинг хизмат муддати 5 йил. Хизмат йиллари йиғиндиси (кумулятив сон) 15 га тенг (1Қ2Қ3Қ4Қ5 қ 15). Ҳар йил учун амортизация ҳисоблаш коэффиценти эса қуйидагича:

Кумулятив усул бўйича ҳисоб-китоб жавали.

Йиллар	1 - й	2 – й	3 - й	4 - й	5 – й
Коэф	<u>5</u>	<u>4</u>	<u>3</u>	<u>2</u>	<u>1</u>
фиценти	15	15	15	15	15

Сўнгра ҳар бир коэффицент (каср) амортизацияланадиган қийматга кўпайтирилиб, тегишли йил учун амортизация сўммаси аниқланади.

4. Камайиб борувчи қолдиқ усули кумулятив усулдаги тамойилга асосланган бўлиб, исталган қатъий ставка (%) қўлланилиши мумкин. Бундай ставка (%) сифатида кўп ҳолларда бир текис (тўғри чизиқли) усулда қўлланиладиган амортизация меъёрининг иккига кўпайтирилган миқдори олинади ва ҳар йил бошидаги қолдиқ қийматидан шу йил учун эскириш сўммаси ҳисоблаб чиқарилади.

Аудитор корхонада қўлланилаётган амортизация ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини ҳам текшириши зарур., шунингдек, асосий воситалар объектлари бўйича амортизация ажратмалари ҳисоблаш усулидан қатъий назар, йил давомида ҳар ойда йиллик сўмманинг 1/12 қисми ҳажмида ҳисоблаб борилганлигини аниқлаш керак. Асосий воситалар бўйича амортизация ажратмалари қайси ҳисобот давридан ҳисобланган бўлса, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботда шу даврда акс эттирилиши ҳамда корхонанинг ҳисобот давридаги молиявий натижаси қандай бўлишидан қатъий назар (фойда ёки зарар) ҳисобланишини ҳам назарда тутиш зарур.

Булардан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан, ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган номоддий активларнинг дастлабки қиймати ва фойдали хизмат қилиш муддати (бирок хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият қилиш муддатидан ошмаган муддат)дан келиб чиқиб ҳисобланган, меъёрлар бўйича ҳар ойда маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига олиб бориладиган эскириш сўммалари ҳам ушбу элементга киради. Бунда аудитор фойдали хизмат қилиш муддатини аниқлаш имкони бўлмаган номоддий активлар бўйича эскириш меъёри беш йил муддат ҳисобидан келиб чиқиб аниқланишини, бирок бу муддат хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият муддатидан ошиб кетмаслигини назарда тутиши керак.

Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар рўйхати «Харажатлар таркиби. . . . тўғрисидаги Низом»да батафсил келтирилган. Жумладан, ишлаб чиқариш жараёнларига хизмат кўрсатиш харажатлари; ишлаб чиқаришни хом ашё, материаллар, ёнилғи, энергия, дастгоҳлар, мосламалар ва бошқа меҳнат воситалари ҳамда буюмлари билан таъминлаш харажатлари; асосий ишлаб чиқариш воситаларини ишчи ҳолатида сақлаш харажатлари; асосий ишлаб чиқариш воситаларини хўжалик усули билан барча турдаги (жорий, ўрта, капитал) таъмирлашлар ишлаб чиқариш харажатларининг тегишли моддалари бўйича маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига киритилади.

Бундан ташқари, зарур ҳолларда айрим тармоқлар хўжалик юритувчи субъектлари Ўзбекистон Республикаси молия вазирлигининг рухсати билан

капитал таъмирлаш ишларини бажариш учун захира(манба) яратишлари мумкин. Ушбу заҳирани яратиш учун қилинган ажратмалар ҳам мазкур элемент таркибида акс эттирилади ва кўзда тутилаётган харажатлар қиймати ҳамда ҳар бир асосий восита объектини капитал таъмирлашнинг даврийлигидан келиб чиққан ҳолда аниқланади. Заҳира учун ажратмалар меъёри ҳар ҳисобот йили охирида қайта кўриб чиқилиб, зарурат бўлганда янги молия йили учун ўзгартирилиши (кўпайтирилиши ёки камайтирилиши) мумкин.

Агар капитал таъмирлаш учун яратилган заҳира маблағларининг сўммаси мазкур объектни таъмирлаш учун қилинган ҳақиқий харажатлар сўммасидан қандайча бўлса, ошиб кетган сўмма бўйича тузатиш киритилиши керак; агарда ҳақиқий харажатлар заҳирадагидан ошиб кетса, у ҳолда ошиб кетган сўмма «Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар» элементи таркибида акс эттирилади.

Ёнғиндан сақлаш ва қўриқлашни ҳамда хўжалик юритувчи субъектларнинг техникадан фойдаланиш қоидаларида кўрсатилган бошқа махсус талабларни таъминлаш, улар фаолиятини назорат қилиш харажатлари ҳам текширилади.

Идорадан ташқари қўриқлаш харажатларини, бундай қўриқлаш талаб қилинадиган мазкур ишлаб чиқаришга махсус талаблар мавжуд бўлгандагина, маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига киритиш мумкин.

«Харажатлар таркиби. . . . тўғрисидаги Низом»га мувофиқ ишлаб чиқариш фаолиятига тааллуқли жорий ижарага олиш билан боғлиқ харажатлар ҳам маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига киритилади. Ижара тўловларини маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига киритиш бўйича Низомда ҳеч қандай чеклашлар кўзда тутилмаган. Хусусан, жорий тартибда ижарага олинган асосий воситаларни таъмирлаш харажатларини ҳисобдан ўчириш кўплаб мунозарали масалаларни юзага келтиради.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодексининг 548-моддасида белгиланган, ижарага олинган асосий воситаларни сақлаш бўйича умумий қоидаларга мувофиқ агарда қонун ёки шартномада бошқача тартиб белгиланган бўлмаса, ижарага олувчи мол-мулкни яхши ҳолда сақлаши, ижарага олинган

мулк-мулкни ўз ҳисобидан жорий таъмирлаши ва сақлаш бўйича бошқа харажатларни қилиши лозим. Ўз навбатида, агар қонун ҳужжатлари ёки шартномада бошқа тартиб назарда тутилган бўлмаса, ижарага берувчи ижарага топширилган мол-мулкни ўз ҳисобидан таъмирлаши шарт (547-модда). Шундай қилиб, шартномада таъмирлаш ишлари кўрсатилмаган бўлса, ЎЗРФК 547 ва 548 моддаларига мувофиқ иш тутилади.

Аудит мақсадида кўп ҳолларда таҳлил ўтказилади, заруратга қараб ижара шартномалари юридик экспертизадан ўтказилади. Масалан, аудитор текширув чоғида ижарага олинган бинони таъмирлаш харажатларининг таннархга олиб борилиши билан боғлиқ муомалани аниқлаган. Аммо шартномада барча турдаги мол-мулкларни ижарага берувчи томон таъмирлаши кўрсатилган. Демак, ижарага олувчи бинони таъмирлашга доир харажатларни таннархга асоссиз киритган. Агар шартномада бундай ҳолат кўрсатилмаганда эди, унда корхона ЎЗРФК нинг 610-моддасига мувофиқ таъмирлаш харажатларини ўз ҳисобидан амалга ошириб, маҳсулот(иш, хизмат)лар таннархига киритгани асосли ҳисобланар эди.

2.4. Тугалланмаган ишлаб чиқаришларни баҳолаш ва ҳисобга олиш аудити, тугалланган қурилиш-монтаж ишларини таннархини аниқлашни аудит қилиш хусусиятлари

№4-«Товар-моддий заҳиралар» номли БХМС га мувофиқ тугалланмаган ишлаб чиқариш, иш ва хизмат кўринишидаги корхона активлари ҳам товар-моддий заҳиралар ҳисобланади.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришларга ишлаб чиқариш жараёнининг барча технологик босқичларидан ўтмаган маҳсулотлар ҳамда комплектланмаган, синовдан ва техник қабулдан ўтмаган буюмлар киради.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришни баҳолашнинг турли усуллари мавжуд: ҳақиқий ўлчов, донабай ўлчов, ҳажмини ўлчаш, шартли қайта баҳолаш ва б. Оммавий ёки серияли ишлаб чиқаришда ҳисобот даврининг охирига тугалланмаган ишлаб чиқаришлар қолдиқлари норматив ёки режадаги ишлаб

чиқариш таннархи (тўлиқ ёки тўлиқмас) бўйича, бевосита харажат моддалари бўйича ҳамда хом-ашё, материаллар ва ярим фабрикатлар қиймати бўйича баҳоланади.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришни баҳолашнинг ишончлилиги тўғрисида фикр шакллантириш ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулотлар таннаrxини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг муҳим йўналишларидан бири ҳисобланади.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришни аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида қуйидаги масалаларни ўрганиш зарур:

- харажатлар ҳисобининг аҳволи;
- инвентаризация ўтказишнинг ўз вақтидалиги ва тўғрилиги;
- инвентаризация натижаларини акс эттиришнинг ишончлилиги;
- тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг технологияси ва белгиланган меъёрларига (агар улар корхонда тасдиқланган бўлса) риоя қилиниши ва уни баҳолашнинг тўғрилиги.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришларни инвентаризация қилиш «Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ишлаб чиқариш ва реализация харажатлар таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом» ва у асосида ишлаб чиқилган тармоқ йўриқномаларида белгиланган тартибга мувофиқ уларнинг ҳажми ва ҳақиқий таннаrxини аниқлаш мақсадидан иборат.

Саноат корхоналари қисмида, масалан, қуйидагилар зарур:

- маҳсулотлар ишлаб чиқариши бошланган (деталлар, қисмлар, агрегатлар) ва ишлаб чиқарилиши ҳамда йиғилиши тугатилмаган, ишлаб чиқаришда бўлган ҳақиқатда борлигини аниқлаш.

Саноат корхоналари қисмида, масалан, қуйидагилар зарур:

- маҳсулотлар ишлаб чиқариши бошланган (деталлар, қисмлар, агрегатлар) ва ишлаб чиқарилиши ва йиғилиши тугатилмаган, ишлаб чиқаришда бўлган ҳақиқатда борлигини аниқлаш;
- ҳисобга олинмаган яроқсизини аниқлаш;

- тугатилмаган ишлаб чиқаришнинг ҳақиқий жиҳозланиши ва қисмлар билан йиғилишини таъминланганлигини аниқлаш;
- тугатилмаган ишлаб чиқариш қолдиғини бекор қилинган буюртмалар, шунингдек, бажарилиши тўхтатиб қўйилган буюртмалар бўйича аниқлаш;
- ишлаб чиқаришда бўлган ишлаб чиқариш бошланган (деталлар, қисмлар, агрегатлар) ва маҳсулотлар ишлаб чиқарилиши ва йиғилиши тугатилмаганининг ҳақиқий қийматини аниқлаш.

Инвентаризацияни бошлашдан олдин цехларга керак бўлмаган барча материаллар, сотиб олинган деталлар ва ярим тайёр маҳсулотлар, шунингдек, мазкур босқичда ишлов берилиши тугатилган деталлар, қисмлар ва агрегатлар омборхонага топширилиши керак.

Цехлардаги бошлаб қўйилган тугалланмаган ишлаб чиқаришлар ва ярим тайёр маҳсулотлар уларнинг миқдорини тўғри аниқлаш ва қулай саналишини таъминлайдиган тартибга келтирилган бўлиши керак.

Ишлаб чиқарилиши тугалланмаган маҳсулотларнинг (деталлар, қисмлар, агрегатлар) қолдиғи ҳақиқатда санаш, тортиш, ўлчаш йўли билан текширилиб амалга оширилади.

Рўйхатлар ҳар бир цех (участка, бўлинма) бўйича тугалланмаган ишлаб чиқаришлар номи, уларнинг тайёрлик даражаси, сони ёки ҳажми, қурилиш-монтаж ишлари бўйича иш ҳажми кўрсатилиб; тугалланмаган корхоналар, уларнинг навбатлари, объектлар, ишга тушириладиган мажмуалар, қайсики улар бўйича ҳисоб-китоблар улар тўлиқ тугатилгандан кейин оралиқ тўловларсиз амалга оширилади; конструктив элементларнинг тугалланмаган қисмлари ва ишларнинг турлари бўйича алоҳида тузилади.

Иш жойларида қайта ишланиши бошланмаган хом ашё, материаллар ва сотиб олинган ярим тайёр маҳсулотлар тугалланмаган ишлаб чиқариш рўйхатига киритилмайди, алоҳида инвентаризация қилинади ва алоҳида рўйхатларда қайд қилинади. Тўлиқ яроқсиз деб топилган деталлар ҳам тугалланмаган ишлаб чиқариш таркибига киритилмайди.

Бир хил бўлмаган масса ёки қоришмадан иборат бўлган тугалланмаган ишлаб чиқаришлар бўйича (саноатнинг тегишли тармоқларида) инвентаризация рўйхатларида, шунингдек, солиштириш ведомостларида иккита миқдорий кўрсаткич келтирилади: ушбу масса ёки қоришма миқдори ва унинг таркибига кирувчи хом ашё миқдори ёки материаллар (алоҳида номлари бўйича). Хом ашё ва материалларнинг миқдори тармоқ йўриқномалари билан белгиланган тартибда техник ҳисоб-китоб бўйича аниқланади.

Тугалланмаган капитал қурилиш сони ва ҳажми инвентаризация пайтида унинг ҳақ тўланган қисмини ҳамда текшириш йўли билан аниқланади. Инвентаризация далолатномаларида объектнинг номи ва ушбу объект бўйича бажарилган ишларнинг, конструктив элементларнинг ва жиҳозларнинг ҳар бир алоҳида тури бўйича кўрсатилади. Хусусан, инвентаризация комиссияси қуйидагиларни текширади.

- тугалланмаган капитал қурилиш таркибида монтажга берилган, лекин ҳақиқатда монтажи бошланмаган ускунани ҳисобда турганлиги ёки йўқлиги;
- қурилиши буткул тўхтатилган ёки вақтинча тўхтатилган қурилиш объектларининг аҳволи.

Мазкур объектлар бўйича, қисман, уларни буткул тўхтатилиш сабаблари ва асосларини аниқлаш керак.

Ҳақиқатда фойдаланишга тўлиқ ёки қисман топширилган, қабул қилиниши ва ишга туширилиши тегишли ҳужжатлар билан расмийлаштирилмаган, қурилиши тугалланмаган объектларга алоҳида далолатномалар тузилади. Алоҳида далолатномалар тугалланган, лекин нима учундир фойдаланишга топширилмаган объектларга ҳам тузилади. Мазкур далолатномаларда кўрсатилган объектлар фойдаланишга топширилишини расмийлаштиришнинг кечиктирилганлик сабаблари кўрсатилади.

Балансдан чиқарилиши керак бўлган қурилиши тугатилган объектларга, шунингдек, қурилиши амалга оширилмаган объектлар бўйича лойиҳа-изланиш ишларига бажарилган ишлар хусусияти ва уларнинг қиймати тўғрисидаги

маълумотлар қурилишнинг тўхтатилиши сабаблари кўрсатилиб далолатномалар тузилади.

Бунинг учун тегишли техник ҳужжатлар, ишлар, босқичлар топширилганлиги тўғрисидаги далолатномалар, қурилиш объектларида бажарилган ишларни ҳисобга олиш журнали ва бошқа ҳужжатлардан фойдаланиш керак бўлади.

Бинолар, иншоотлар, машиналар, ускуналар, энергетик жиҳозлар ва бошқа объектлар қонунсиз капитал таъмирланганининг инвентаризацияси бажарилган ишларни натурада текшириш йўли билан амалга оширилади.

Тугалланмаган капитал таъмирлаш бўйича таъмирланаётган объектнинг номи, бажарилган ишларнинг номи ва бажарилиш фоизи, бажарилган ишларнинг смета бўйича ва ҳақиқий қиймати кўрсатилган далолатнома тузилади.

Қишлоқ хўжалигида тугалланмаган ишлаб чиқаришни текшириш ўзига хос хусусиятларга эга. Амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, айрим ҳолларда қишлоқ хўжалик корхоналарида маҳсулотлар таннархини пасайтириб кўрсатиш мақсадида тугалланган ишлаб чиқаришларга тааллуқли харажатларнинг бир қисми таннархга олиб борилмасдан, тугалланмаган ишлаб чиқариш таркибига қўшилади. Бу биринчидан, маҳсулотлар таннархини сунъий равишда пасайтирилишига олиб келса, иккинчидан, молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг бузиб кўрсатилишига олиб келади. Шунинг учун аудитор қишлоқ хўжалигида тугалланмаган ишлаб чиқаришни текширишда технологик жараёнларни, норма ва нормативларни ҳамда ҳақиқий харажатларни тасдиқловчи барча бухгалтерия ҳужжатларини синчиклаб текшириш лозим.

Аудиторлик амалиёти шуни кўрсатмоқда-ки, тугалланмаган ишлаб чиқаришни инвентаризация қилиш кўп ҳолларда ўлда-жўлда, сифатсиз ва номунтазам ўтказилади ҳамда унинг натижалари бухгалтерия ҳисобида тўлиқ, айрим ҳолларда эса умуман акс эттирилмайди.

Бундай ҳолатлар маҳсулотлар таннархининг асоссиз ошиб ёки сунъий равишда пасайиб, моддий бойликлар сақланиши устидан назоратнинг сусайиб кетишига олиб келади.

Агар корхонанинг хўжалик фаолияти жараёнида олдин бошланган буюртмаларни тўхтатиб қўйиш ҳоллари мавжуд бўлса, аудитор қолган моддий бойликларнинг қандай ишлатилганлиги, бекор қилинган буюртмаларга доир йўқотишлар қандай аниқланганлиги ва бухгалтерия ҳисобида қандай акс эттирилганлигини текшириши лозим. Таъкидлаш жоизки, бекор қилинган ишлаб чиқариш буюртмалари бўйича харажатлар реализациядан ташқари сарфлар қаторига қўшилади.

Тугалланмаган ишлаб чиқаришни текшириш якунида аниқланган хато-камчиликларнинг жиддийлиги (катта-кичиклиги) ва уларнинг тегишли ҳисобот кўрсаткичлари ишончлилигига таъсири ҳақида хулоса қилинади.

2.5. Давр харажатлари ва келгуси даврлар харажатларини аудит қилиш тартиби

Давр сарфларига киритиладиган харажатлар таркиби «Маҳсулотлар (иш, хизматлар) таннархига қўшиладиган, маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) харажатларининг таркиби ва молиявий натижаларини шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом»га мувофиқ аниқланади.

Аудитор давр сарфларини ҳисобга олишни ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тузишнинг тўғрилигини назорат қилиш мақсадида қуйидагиларни текшириши лозим: давр сарфларини ҳисобга оладиган: 9410-«Сотиш харажатлари», 9420 - «Маъмурий харажатлар», 9430-«Бошқа операцион харажатлар», 9440-«Келгусида солиққа тортиладиган базадан чегириладиган ҳисобот даври харажатлари» бўйича ўз вақтида, ишонарли ва тўлиқ акс эттирилишининг таъминланиши; маъмурий-бошқарув ходимлари меҳнатига ҳақ тўлаш ва мукофотлаш ҳақидаги Низом, лавозим маошларининг белгиланган харажатлар сме тасига риоя қилиниши устидан назоратнинг таъминланиши.

Қуйидаги харажатларни давр сарфларига киритишнинг асосланганлиги ва ўз вақтидалиги: реклама харажатлари (нашриётда эълон қилиш, радиодан эшиттириш ва телевидение орқали кўрсатиш, реклама маҳсулотларини ишлаб чиқиш ва чоп этиш, стендлар ва шитлар тайёрлаш, видео ва диафильмлар намойиш этиш ва бошқалар); корхонанинг Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ва хориждаги ярмаркалар ва кўргазмаларда иштирок этишига доир харажатлар (экспонатларни тайёрлаш ва етказиб бериш, моделлар ва макетлар тайёрлаш, адабиётлар ва техник ҳужжатларни нашр қилиш); маҳсулотлар (ишлар, хизматлар)ни экспорт қилиш билан боғлиқ сарфлар; божхона тадбирлари учун тўловлар; импорт муомалаларини амалга оширишда воситачилик қиладиган ташкилотларга тўланадиган комиссион тўловлар сўммалари; божхона тўловлари, шунингдек, товарлар ва бошқа мулкларни импорт қилиш билан боғлиқ бўлган божхонада амалга ошириладиган расмийлаштириш ўтказиш учун тўловлар; материал қийматликларни сотиб олиш ва ташиб келтириш харажатлари; белгиланган меъёрлар ва бошқарув томонидан тасдиқланган сметалар доирасидаги корхона фаолияти билан боғлиқ вакиллик харажатлари (штатда турмайдиган таржимонлар хизматиға ҳақ тўлаш, ишчи музокаралар вақтида чет эллик вакилларнинг расмий қабулини ўтказишга доир харажатлар).

Бунда қилинган харажатларнинг асосланганлиги ва тасдиқловчи ҳужжатлар (счётлар, дўконлар ва ресторанларнинг чеклари ва бошқалар)нинг мавжудлигига алоҳида эътибор бериш зарур.

Таянч иборалар.

- Капитал қўйилмалар
- Қурилиш материаллари
- Қурилиш ташкилоти ишлаб чиқариши ва кўрсатилган иш-хизматлари
- Пудрат усулида бажариладиган капитал қўйилмалар
- Хўжалик усулида бажариладиган капитал қўйилмалар
- Тугалланмаган капитал қўйилмалар
- Капитал қурилиш

- Пудратчи ташкилотлар
- Қурилиш – монтаж ишлари
- Пудрат шартномаси
- Лойиҳа – смета ҳужжатлари
- Инвентарлаш

Назорат саволлари:

1. Қурилиш ташкилоти ишлаб чиқариши ва бажарган иш-хизматлари таннархи қандай харажатлардан иборат?
2. Капитал қўйилмаларни аудитининг ўзига хос хусусиятлари нималардан иборат?
3. Қурилиш – монтаж ишларни бажаришига кўра, капитал қўйилмалар неча турга бўлинади?
4. Қурилиш ташкилотларида асосий воситаларнинг аудити қандай амалга оширилади?
5. Пудратчилар билан ҳисоб – китобларни аудит қилишда қандай ҳужжатларга асосий эътибор қаратилади?
6. Тугалланмаган капитал қўйилмаларнинг аудити қандай амалга оширилади?

3-БОБ. Қурилиш ташкилотларида бажарилган ишлар бўйича хисоботларни тузиш ва тақдим этиш тартибини аудит қилиш

3.1. Хўжалик ва пудрат усулида капитал қўйилмалар аудитини ташкил этиш

Капитал қўйилмаларни мақсадга кўра, ҳисобга олишда ишлаб чиқариш мақсадларидан объектлар қурилишига (қурилиш тугаллангандан сўнг моддий ишлаб чиқариш соҳаси: саноат, қишлоқ хўжалиги, транспорт, алоқа ва шу кабиларда ишлайдиган объектлар) ва ноишлаб чиқариш мақсадларида (турар жой ва коммунал хўжалик, соғлиқни сақлаш муассасалари, ижтимоий таъминот, халқ таълими ва бошқа) объектларга ажратилади.

Иқтисодиёт тармоқлари бўйича капитал қўйилмалар саноат, қишлоқ хўжалиги, қурилиш, транспорт, соғлиқни сақлаш, халқ таълими ва бошқа тармоқлардаги капитал қўйилмаларга ажратилади.

Қурилиш – монтаж ишларини бажариш усулига кўра, капитал қўйилмалар пудрат ва хўжалик усулида бажариладиган капитал қўйилмаларга ажратилади.

Пудрат усулини қурилиш-монтаж ишларига ихтисослашган пудрат қурилиш-монтаж ташкилотлари олиб боради, бунда икки томон бош пудратчи ва буюртмачи алоқага киришиб уларнинг ўзаро муносабатлари пудрат шартномаси билан белгиланади. Пудрат шартномаси икки томон учун объект қурилиши учун асосий ҳужжат бўлиб хизмат қилади, шунинг учун аудитор пудрат шартномасини тўғри тузилганлигини, Фуқаролик Кодексига ва бошқа меъёрий ҳужжатларга мос келишини текшириши лозим. Тасдиқланган капитал қурилишнинг пудрат шартномаси тўғрисидаги қоидаларга кўра, пудрат шартномаси – бу буюртмачи ва пудратчиларнинг ўзаро муносабатларини тартибга солувчи ҳамда улар томонидан шартнома мажбуриятларини бажармаган ҳолларда иқтисодий жавобгарликларни белгиловчи асосий ҳужжатдир. Пудрат шартномаси буюртмачи билан қурилиш ташкилоти ўртасида корхона, бино, иншоотларни қуриш,

таъмирлаш, кенгайтириш ва техник қайта ускуналашнинг бутун даврига ва уларнинг капитал қурилиш режаларига киритилган ҳамда улар учун белгиланган тартибда тасдиқланган титул рўйхатлари мавжуд бўлгандан сўнг тузилади. Аудитор ушбу ҳужжатни тўғри тузилганлигини текшириши лозим.

Бош пудратчи умумқурилиш ва ихтисослашган ташкилотлар билан ишларни айрим ҳамда комплекс турланишини бажариш учун субпудрат шартномасини тузиш ва бажаришда томонлар юқоридаги қоидаларга, бош пудратчининг субпудрат ташкилотлари билан ўзаро муносабатлари тўғрисидаги низомларга амал қиладилар. Буюртмачининг тузилган субпудрат шартномасидаги ишларга алоқадор мажбуриятлари эса субпудратчи зиммасига юклатилади. Қоидаларга кўра, буюртмачи: бош пудратчига корхона, бино, иншоотни қуриш учун муайян майдонни, белгиланган тартибда тасдиқланган лойиҳани-смета ҳужжатларини бериши қурилишнинг ўз вақтида очилишини ҳамда уни узлуксиз маблағ билан таъминланишини, шунингдек, қурилиш - монтаж ишларига тўланишини таъминланиши, бош пудратчига етказиб бериш буюртмачи зиммасига юкланган материал ва ускуналарни белгиланган жадвалга кўра, қурилиш - монтаж ишларини бажариш ҳамда қувват ва объектларни ишга тушириш муддатлари билан қатъий белгиланган муддатда комплекс етказиб берилишини таъминланиши лозим. Буюртмачи бажарилган ишлар ҳажми ва қийматини лойиҳа – смета, қурилиш меъёр ва бошқа қоидаларга, материал, буюм ва конструкцияларни давлат стандарти ва шартларига мувофиқлигини пудратчининг оператив – хўжалик фаолиятига аралашмай текширади.

Тасдиқланган лойиҳа-смета ҳужжатлари, иш ҳужжатлари, шунингдек, қурилиш меъёр ва қоидаларидан четга чиқишлар аниқланган ҳолларда аниқланган нуқсонларни пудратчидан бартараф этишни, айрим ҳолларда ишни тўхтатишни талаб қилади ва нуқсонлар бартараф этилмагунча бу ишларга ҳақ тўланмайди.

3.2. Хўжалик усулидаги капитал қўйилмалар аудити.

Аудиторнинг вазифаси қурилиш ташкилотларида молиявий ҳисоботларнинг тўғрилиги ва ҳаққонийлигини текширишдан иборатдир.

Қурилиш ташкилотлари аудитининг асосий вазифалари қуйидагилардан иборат;

- Содир бўлаётган операцияларнинг қонунийлигини текшириш;
- Тузилган шартномаларнинг қонунийлигини текшириш;
- Лойиҳа-смета ҳужжатларини тўғри тўлдирилганлигини текшириш;
- Қурилиш ташкилотининг активларининг тўғрилигини текшириш;
- Буюртмачилар билан ўзаро ҳисоб-китоблар тўғрилигини текшириш;
- Қурилиш ташкилоти даромадининг шаклланиши, қурилиш монтаж ишларининг таннархи ва якуний молиявий натижаларни текшириш.

Бош пудратчи режа ва титул рўйхатида назарда тутилган объектларни белгиланган тартибда тасдиқланган лойиҳа-смета ҳужжатларига мувофиқ қуриб бериш; қурилиш-монтаж ишларини қурилиш меъёр қоидаларига мувофиқ бажарилишини таъминлаш; ўзаро монтаж қилинган ускуналарни ўзи синовдан ўтказиши; ускуналарни комплекс синовидан ўтказишда қатнашиши; ишни қабул қилувчи комиссияга қурилиши тугалланган, маҳсулот ишлаб чиқариш ёки хизмат кўрсатишга тайёр объектларни топшириши ҳамда буюртмачи ва субпудрат ташкилотлари билан биргаликда уларни белгиланган муддатда ишга туширилишини таъминлаши керак. Буюртмачи шартнома лойиҳасини бош пудратчидан олган кунидан бошлаб 10 кун муддатда кўриб чиқиб имзоланиши ва бош пудратчиларга қайтариш лозим. Пудрат шартномасига томонларнинг қурилиш-монтаж ва ишга тушириш созлаш ишларини бажариш ҳамда ускуна, материал ва буюмларни етказиб бериш бўйича мажбуриятларни аниқлаштирувчи жадваллар илова қилинади. Аудитор ушбу жадвалларни синчковлик билн текшириши лозим.

Молиявий ҳисоботнинг таркиби - бухгалтерия баланси (1-сон шакл), молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-сон шакл), асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (3-сон шакл), пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот (4-сон шакл), хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот (5-сон шакл), дебиторлик ва кредиторлик қарзлари тўғрисидаги маълумотнома (2а-сон шакл)дан иборат. Ундан ташқари, молиявий ҳисобот бюджетга солиқлар бўйича мажбурий тўловларга оид ҳисоблар ёки декларациялар ва статистик ҳисоботларни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисобот жуда турли-туман ички ва ташқи тафсилотларининг таъсирида шаклланади. Агар аудитор етарли миқдорда далил-исботлар тўплай олмаса, хулосани тақдим эта олмайди.

Молиявий ҳисоботни текшириш бошланган пайтда аудитор баланс ва унинг бошқа шаклларининг мазмунини кўриб чиқиб, уларнинг орасидан текширилиши лозим бўлган аниқ элементларни ажратиб олади. Ўзаро боғлиқ бўлган алоҳида элементлар аудитор сегментига бирлаштирилиши мумкин; ахборотни баҳолашга даврий ёндошувни таъминлайдиган аудитор бу сегментларнинг баъзиларидан қайта-қайта фойдаланишга мажбур бўлади. Бу элементлар ва сегментлар орасидан қуйидагиларни ажратиб кўрсатиш мумкин:

а) баланс бўлимлари ва уларнинг нисбати (улар юзасидан таҳлилий ҳисоботлар одатда ҳўжалик юритувчи субъект ва аудитор томонидан амалга оширилади);

б) баланснинг бўлимлари ва уларнинг бўлимлари ичидаги ўзаро нисбати (аудитор ҳисоботдаги қолдиқ сўммаларнинг ҳақиқийлигини, уларнинг ўзаро нисбати тўғрилигини ахборотнинг фақат баланс билан эмас, бошқа шакллар, доимий ҳисоб ёзувлари билан ўзаро мувофиқлигини текширади);

в) ҳисоб регистрларидаги ёзувлар, бошланғич ҳужжатлар (фақат бухгалтерияга оид эмас, шу билан бирга шартномага оид ҳужжатлар ва бошқалар ҳамдир).

Аудитор ўз вазифасини бажарар экан ҳисоботдаги ахборотнинг ҳар бир алоҳида элементи ишончлилигини тасдиқловчи алоҳида далилларни тўплайди. Далиллар назорат қилишда, тестлаш чоғида ҳамда у ёки бу хўжалик операцияларининг моҳиятини текшириш чоғида тўпланади.

Ишда аудиторнинг далолат бериш вазифаси батафсил тадқиқ этилган, шунингдек, бу вазифадан фойдаланувчиларнинг баъзилари санаб ўтилган. Йиллик молиявий ҳисобот тўғрисида ишончли ахборот олишдан ким кўпроқ манфаатдорлиги нуктаи-назаридан бу масалага яна қайтайлик ва уларни ички ва ташқи манфаатдор томонларга ажратайлик.

Ташқи фойдаланувчилардан баъзилари кўп ҳолларда молиявий ҳисоботни ишончлилигини тасдиқловчи ўзлари учун зарур иқтисодий ахборот – қўшимча далилларни олишни хоҳлайдилар. Буни улар ўзлари мустақил қилишлари ёки тегишли текшириш ўтказишни бошқа мустақил мўтахасисларга топширишлари мумкин.

Умуман, ишончли бухгалтерия ахбороти муҳим вазифани бажаради. Бу ахборот бозор иқтисодиётида (санаб ўтилган фойдаланувчилар орқали) меҳнат, товарлар, капитал бозори самарадорлигини оширишга ёрдам беради. Бироқ бухгалтерия ахборотининг ишончлилиги фақат аудитга эмас, мамлакатдаги ҳисоб сиёсатида ҳам боғлиқдир.

3.3. Бажарилган ва буюртмачиларга топширилган қурилиш-монтаж ишлари ҳисобининг аудити

Молиявий ҳисоботнинг ҳар бир элементини (сегментини) текшириш чоғида аудитнинг ҳақиқий мақсади жуда аниқдир. Молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги тўғрисида умумий тасаввурга эга бўлиш учун аудиторнинг ёрдамчилардан фойдаланиш имконияти бор. Айни пайтда Республикамиздаги энг катта ташкилотлардаги аудиторлар амалда «Катта тўртлик»нинг конвейер усулига салбий муносабатларини билдирмоқдалар ва бу усулни бутунлигича ўзгаришсиз қабул қилишга шошилмаяптилар. «Консаудит» аудиторлик фирмасининг бош директори И. Даминовнинг профессионал сифатида берган

баҳосига кўра, «Қонунлар тез ўзгарадиган ҳисоб юритиш ва умуман бошқаришни ташкил этиш даражаси паст бўлган Ўзбекистон шароитида конвейер мутлақо мақбул эмас, чунки ўша муаммоларни ҳал қилиш учун анча кўпроқ меҳнат сарфини талаб қилади». Мамлакатимиз тажрибасида айрим ўзига хос элементлар бўйича аудитнинг у ёки бу амалий мақсадларининг аҳамияти ўзгариши мумкин, маълум мақсадларга эришилгани тегишли меъёрий ҳужжатларда ҳамиша ҳам қайд этилавермайди; баъзи хўжалик юритувчи субъектлар (хатто, хорижий капитал иштирокидаги субъектлар) шу қадар кичик (2-4 киши) бўладики, улар хусусида иш ҳужжатларининг тўла мажмуасини тузишдан маъно чиқмайди.

Аудиторлик далилларининг манбаларини ички (ҳисоб маълумотларидан ёки хўжалик юритувчи субъект ходимларидан оғзаки ёки ёзма равишда олинган), ташқи (аудиторлар талаби бўйича учинчи шахслардан ёзма шаклда олинган) ва аралаш манбаларга ажратиш мумкин. Молиявий ҳисобот аудити дастурини тузиш ва уни бажариш давомида текширувчилар унинг тўғрилиги ҳақида аудиторлик далилларини тўплаши лозим. Аудиторлик далилларининг қуйидаги сифатларини кўриб чиқайлик:

Ишончлилик (асослилик). Аудиторлик далиллари амалдаги қонунларнинг ҳисоб ва солиқ тажрибасининг шубҳа қилинмайдиган қоидаларига таянмоғи керак. Иқтисодий субъект маъмурияти аудиторга 50 млн. сўм зарар билан балансни тақдим этган бўлса, аудитор эса барча ҳисоб маълумотларини текшириб, амалда фойда олинганлигини эълон қилишини талаб қилса (шу фойданинг аниқ миқдорини айтса, масалан, 5 млн. сўм деса), у ҳолда 55 млн. сўмлик тегишли ишончли қўшимча варақаларни ҳамда нотўғри проводкаларни аниқ кўрсатиши, қайси меъёрий ҳужжатлар талабига риоя қилинмаганини келтириши зарур.

Зарурият. Ҳеч нарсага алоқадор бўлмаган, қандайча аудиторлик далиллари (айниқса, бефойда, қуруқ гаплар) ҳеч кимга керак эмас. Юқорида келтирилган мисолда чамаси аудиторлик маъмуриятига бухгалтерия ҳисобида йўл қўйилган баъзи нотўғри проводкалар (ва шунга ўхшаш ишлар) корхонага

катта зарар келтириши мумкинлигини тушунтириши (огоҳлантириши) лозим, чунки, солиқ органлари бу проводкаларда ҳисобга олинган сўммани солиқ тўламаслик учун яшириш деб баҳолаши, корхонага жазо белгилаши, пеня ёзиши, бундан ташқари, бухгалтерия ҳисоби тўғри йўлга қўйилмагани учун корхонадан бюджетга тўловнинг 10 фоизини ундириб олиш мумкин.

Аудиторлик далиллари бу сифатининг бир неча жиҳатлари бор:

а) ҳар бир аудиторлик далили ёки текширилаётган даврга бевосита тааллуқли бўлиши, ё иқтисодий субъектнинг унинг баланси вақтидан кейинги (лекин аудиторлик хулосаси чиқарилган пайтдан олдинги) ҳўжалик фаолиятидаги муайян муҳим воқеаларга тааллуқли бўлиши лозим;

б) аудит натижалари юзасидан иқтисодий субъект маъмурияти молиявий ҳисоботда аниқланган камчиликларни бартараф этиш ва унинг аудиторлар тасдиқлаган сўнгги вариантини янада ишончли қилиш учун ҳисоб ёзувларига тегишли ўзгартиришлар киритиши лозим;

в) агар аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот топширилгандан сўнг солиқ инспекциясига тақдим этилган бўлса ва аудитор муҳим нуқсонларни аниқлаган бўлса, аудиторлик хулосасига алоҳида илова зарур бўлади. Иловада (аудиторлик хулосаси матнида илова борлиги кўрсатилиши шарт) жорий даврда аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун уларнинг рўйхати келтирилади.

Ўринлилик. Аудиторлик далиллари текширилаётган ҳўжалик операцияларининг белгиларига қатъий боғлиқ бўлиши ва уларни текшириш мақсадларига мос бўлиши керак. Масалан, турли мақсадлар текширишнинг маълум бир режа асосида ўтказилишини тақозо этади. Бошланғич ҳужжатлардан ҳисоб регистрларига ўтказишда юқорида белгиланган мавжудлик ёки вужудга келиши, ҳисоб регистрларидан бош дафтарга ўтказишда эса ҳисобнинг тугалланганлиги текширилади.

Етарлилик. Аудитнинг стандартларида бундай кўрсатилади: аудиторлик баҳолари учун зарур ахборот миқдори қатъий белгиланмайди, аудитор бу миқдорни ўзи мустақил ҳал қилишга мажбур. Чунончи, танлаб текшириш

усулини қўллар экан, аудитор ҳисоботдаги муҳим ноаниқликларни аниқлаб, уларни тугатиш учун барча зарур чораларни кўрганига амин бўлиши керак. Далиллар бўйича ҳам, умуман аудит бўйича ҳам (2-иловага қаралсин) харажатлар ва натижалар нисбатига қараб, оқилона етарлилик тамойилига амал қилиниши зарур.

Аудиторлик далилларининг санаб ўтилган сифатлари жуда муҳим, аммо турли далил-исботлар турлича ишончли ва ҳатто ҳуқуқийликка эга бўлиши мумкин, чунки бу далиллар аудитор турли манбаларга мурожаат қилган пайтда пайдо бўлади. Ахборот манбалари орасидан қуйидагиларни кўрсатса бўлади:

а) тасдиқлаш учун тақдим этилган молиявий ҳисобот, балансга иловалар ва тушунтириш хати билан бирга;

б) иқтисодий субъект ҳисоб тизимининг ўзи, жумладан, унинг бошланғич ҳужжатлари бухгалтерия ҳисоби регистрлари, молиявий-хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш натижалари;

в) учинчи шахслардан олинган бошланғич ҳужжатларнинг нусхалари, текширилаётган хўжалик юритувчи субъект ходимлари ва маъмуриятининг ёки учинчи шахсларнинг ишга дахли оғзаки ёки ёзма тушунтиришлари ва шу кабилар;

г) моддий қийматликларни инвентаризация қилиш натижалари ва доимий назоратга оид бошқа материалларни, шунга қўшимча равишда саралаб текшириш ёки энг муҳим активларни кўздан кечириш маълумотлари.

Аудитор далолат бериш вазифасини бажарар экан, маъмуриятдан ва учинчи шахслардан, яъни турли манбалардан олинган оғзаки ёки ёзма ахборотни бир-бирига қиёслайди, солиштиради. Шу муносабат билан манбаларнинг сифатини, жумладан, аудиторнинг бевосита шахсий билимларини ҳам фарқлайдилар.

Қарамли ҳужжатли манбалар - бу асосан текширилаётган иқтисодий субъектнинг ўзига тегишли доимий бухгалтерия ёзувлари учун тузилган ва фойдаланилган ҳужжатлардир. Бундай ҳужжатлар текширилаётган иқтисодий

субъектдан ташқарига чиқмагани сабабли улар ички ҳужжатлар ҳисобланади ва шу боис уларда ахборотнинг бузиб кўрсатилиш эҳтимоли юқорироқ бўлади.

Мустақил ҳужжатли манбалар – бу асосан ушбу иқтисодий субъектдан ташқарида тузилган, лекин кейинчалик бу субъектга келиб қолган ва унинг бухгалтерия ҳисобида фойдаланилган ташқи ҳужжатлар. Бу ҳужжатларда ишончли ахборот бўлади, бироқ бундай ҳужжатларда сохталаштириш белгилари бўлиши эҳтимолини тўла истисно қилиб бўлмайди (айниқса интеллектуал сохталаштириш бўлиши мумкин).

Қарамли аниқ (фактик)манбалар – ташқи аудиторларни жалб қилмай ўтказилган асосий воситаларни ва бошқа товар - моддий бойликларни йиллик инвентаризациялаш материаллари бунга мисол бўла олади. Расмий мезонлар бўйича бундай материаллар бенуксон ҳисобланади. Лекин, кўп миқдордаги бойликлар инвентаризация қилинган бўлса, бундай “Инвентаризация” материаллари омбордаги ҳисоб карточкалари ёки шунга ўхшаш бошқа ҳужжатлар асосида расмийлаштирилган бўлади. Агар аудитор бундай инвентаризация натижаларини шубҳа остига олиб, қўшимча далил исботларни талаб қилса мақсадга мувофиқ бўлади.

Мустақил аниқ (фактик) манбалар - назорат тарзида тўсатдан товарларни ҳарид қилишга ёки мисол учун олганда, савдодан тушган пулни назорат-касса аппарати ёрдамида кирим қилиш фактларини текширишга оид материаллар - агар бу назорат тадбирлари мустақил текширувчилар томонидан амалга оширилган бўлса (масалан, солиқ инспекцияси вакиллари томонидан).

Аудиторнинг шахсий билимлари. Улар, масалан, аудиторнинг шахсий кузатишларидан, у амалга оширган таҳлилий тадбирлардан келиб чиқади(3.81.). Чунончи, агар аудитор мижоз савдо фаолиятида олган фойда миқдорини риализация қилинган маҳсулот таннархига тақсимлаб натижа илгари 30% га яқин бўлгани ҳолда текширилган ҳисобот йилида фақат 0.3%ни ташкил этганини аниқласа, у ҳолда аудиторда ҳисобот йили бухгалтерия ҳисоботида муайян ўзгаришлар мавжуд, деган хулосага келади. Шундай қилиб,

аудитор умумий хулоса чиқариш ва аудиторлик хатарини камайтириш учун турли манбалардан олинган далилларни таққослашга мажбурдир.

Турли аудиторлик далилларга ишончнинг турли даражалари мавжудлиги табиийдир, чунки уларнинг ишончлилиги кўп жиҳатдан манба ўзининг ишончлилигига боғлиқ. Чунончи, ҳужжатлаштирилган далиллар оғзаки далиллардан ишончлироқдир (ҳақиқийлик мезонига кўра, ҳужжатларнинг сифатсизлигидан ташқари), мустақил манбадан олинган далил-исбот эса фақат хўжалик юритувчи субъектга барпо этилган ва фойдаланилган шу хўжалик тизими доирасидан четга чиқмаган ички ахборотга қараганда ишончлироқдир.

Бироқ бир қанча ҳолларда аудитор ташқи, мустақил томонларга тааллуқли далиллар манбаини ҳам пухта текшириши лозим бўлади. Гап шундаки, расман мустақил томон амалда манфаатдор томон бўлиши мумкин, яъни ўз мустақиллигидан маҳрум бўлиши мумкин. Бу борада аудиторлар яна бир атама-ўзаро боғлиқ томонлар атамасидан фойдаланадилар. Таъкидлаш керакки, мамлакатимиздаги аҳоли пулини жалб этишга ихтисослашган айрим ўзаро боғлиқ томонлар халқаро тажрибада кўп марта синовдан ўтган схемалардан фойдаланадилар. Мана бир мисол: Банклар (Акциядорлар) утсав капиталини оширишда банклар ўзаро келишиб, акцияларини сотиб олади ва шу йўл билан устав капиталини шакллантирадилар. Натижада ҳеч ким ҳеч кимдан қарздор бўлмайди. Шундай қилиб, ўзаро боғлиқ томонлар ташқи томон бўлса ҳам, ахборотнинг манфаатдор манбаалари бўлиши мумкин.

Аудитор тўплаган далиллар ҳажми билан эришилган ишонч даражаси ўртасидаги муносабат жуда муҳимдир. Тўпланган далиллар ҳажми саралаш миқдорига боғлиқ: у кам, анча ва кўп бўлиши мумкин. Эришилган ишонч даражаси шунга қараб ўзгаради: тўпланган далиллар ҳажми кўп бўлса –ишонч даражаси юқори бўлади ёки аксинча. Аудиторлик далилларни тўплашнинг бу жиҳатлари 4-бобда аудитдаги статистик усуллардан фойдаланиб, батафсил тадқиқ этилади. Юқоридаги икки бобда аудит ёрдамида ахборот хатарини бутунлай тугатиб бўлмаслиги, бундай мақсад ҳаёлий эканлиги таъкидланган.

Ундай бўлса, аудит керакми? Тажриба аудит жуда кераклигини кўрсатмоқда, чунки бухгалтерия ҳисоботи тўғрисидаги аудитор хулосаси ахборот хатарини энг мақбул даражагача пасайтиради.

Аудитга эҳтиёжни кўрсатиш учун банк бошқарувчисининг корхона (мижоз)га қарз бериш тўғрисидаги қарорини тадқиқ этайлик. Дастлабки қарор (умуман қарз бериш керакми) бир неча омилга (банкнинг ушбу мижоз билан олдинги молиявий муносабатини, шунингдек, унинг ҳозирги молиявий аҳволига) асосланади. Шундан сўнг, қўшимча ахборотни (ушбу мижознинг молиявий аҳволи аудитор томонидан тасдиқлангани тўғрисидаги ахборотни) таҳлил қилиш зарур, шундан сўнггина фоиз ставкаси миқдори тўғрисидаги қарор қабул қилинади. Банк ходимлари фоиз ставкасини аввало уч омилга асосланиб белгилашилари мумкин:

1. Хатарсиз фоиз ставкаси, яъни бу банк Ўзбекистон Республикаси Марказий банки қимматли қоғозларига инвестиция йўли билан пул ишлаган ставкага яқин бўлади. (Банк ўз зарарига ишлай олмайди, бинобарин, оддий мижозлар учун ставка анча юқори бўлиши лозим).

2. Мижознинг хўжалик соҳасидаги хатари, яъни ушбу мижоз муваффақияти билан ном чиқарган бўлса ҳам маълум сабабларга кўра, (масалан, аудиторлар ўз хулосасида ишлаб турган корхонанинг концепцияси хусусида шубҳа билдиришмади, лекин амалда бошқа сабаблар етарлилигидан қандайча бўлиши мумкин) қарзини тўлай олмайди.

3. Ахборот хатари, яъни мижоз бухгалтерия ҳисоботи бузиб кўрсатилган бўлиши мумкин. Масалан, банк қарз берган кунда хўжалик хатари тўғрисида қарор қабул қилишига асос бўлган ахборотнинг аниқ эмаслиги.

Кўриниб турибдики, хатарсиз фоиз ставкасини баҳолаш чоғида банк бошқарувчиси қабул қилган қарорига аудиторнинг мутлақо таъсири бўлмаган, мижоз хўжалик хатарини кўриб чиқиш чоғида бу таъсир арзимас даражада бўлган, аммо ахборот хатари хусусидаги хавфсирашни кўп жиҳатдан белгилаб берган. Бошқача айтганда, аудит ахборот хатарига кучли таъсир қилиши мумкин. Уни бутунлай тугатиб бўлмайди. Лекин ҳозирги ҳолатда ахборот

хатари энг кам даражада, уни эътиборга олмаса ҳам бўлади, яъни банк мижоз учун умумий фоиз ставкасини камайтириши мумкин. Натижада қарз иккала томонга мақбул шартлар билан берилади.

Ахборот хатари пайдо бўлишининг сабаблари нимада? Бундай сабаблар кўп, улардан энг муҳимлари қуйидагилардир:

1. Ахборот манбаининг узоқда жойлашгани. Ахборот манбаини, яъни мижознинг бош бухгалтериясини текшириш мураккаб иш, натижалари ноаниқ. Капиталнинг бир томондан иккинчи томонга ўтиши орқали оммавий инвестиция амалга ошириладиган фонд бозорида оддий инвесторда тегишли ахборот манбаигина эмас, умуман эмитент корхона маъмурияти билан танишиш имконияти йўқ.

2. Товар етказиб берувчининг ғаразгўйлиги ва нияти. Корхонанинг маъмурияти бухгалтерия ҳисоботини тузиш чоғида беғараз ҳисобланмайди. Унинг ҳақиқий аҳволини ошириб кўрсатиш нияти эҳтимолдан ҳоли эмас. Бунинг сабаблари:

а) ҳисоботдан фойдаланувчиларга маълум таъсир ўтказиш истаги (хусусий сабаб);

б) ўзига қандайча баҳо бериш ва хом режалар;

в) бозор талабларини яхши тушунмаслик;

г) маъмуриятнинг ўзи кейинчалик энг яхши қарор қабул қилиши мумкинлиги ва хоказолар.

3. Бухгалтерия ҳисоби тизимимиздаги камчиликлар: маълум вазиятларда бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги меъёрий ҳужжатларнинг кўрсатмаларига амал қилиш оқибатида ҳисоботни (айниқса инвестор учун) бузиш эҳтимолига йўл қўйилади.

4. Ахборотни бузишнинг турли шакллари мумкинлиги, мутахассис бўлмаган одам уларнинг ҳаммасини илғай олмайди: баланс мутлақо ҳақиқатга мос бўлмаслиги мумкин, лекин биров бузилган ёки тўла бўлмаган ахборот кўрсатилиши мумкин.

5. Хўжалик операцияларининг мураккаблашуви. Янги молиявий воситалар ва хўжалик операциялари (ёки уларнинг янги жиҳатлари) айниқса, қонунларнинг, солиқ хизмати, божхона, молия назорати органлари ва бошқаларнинг йўриқномаларининг тез ўзгариши оқибатида тўғри ҳисобга олиш учун қийин бўлиши.

6. Йиғма бухгалтерия ҳисоботи, жумладан солиққа тортиш билан боғлиқ ҳолатлар. Турли тармоқлардаги кичик корхоналарнинг хўжалик фаолиятининг молиявий натижаларини тўғри бирлаштириш ва очиқ кўрсатиш жуда мураккаб иш бўлиб, бир қанча ҳолларда мутахассис бўлмаган ходимларнинг тушуниб етишлари қийин. Айни шундай катта ва мураккаб хўжалик тизимлари (масалан, Муборак газни қайта ишлаш заводи) амалда кўпинча солиқдан энг кўп қарздор бўлиб қолиши тасодиф эмас.

7. Маълумотлар миқдорининг кўплиги. Аудитор далолат бериш вазифасини бажарар экан, иқтисодий субъектнинг бир йиллик иши якунлари тўғрилигини тасдиқлайди. Агар бу йирик мижоз бўлса, ҳисоб регистрларидаги ёзувлар миқдори, айниқса уларга асос қилиб олинган бошланғич ҳужжатлар миқдори жуда кўп бўлади.

8. Кичик хатоларнинг кумулятив таъсири эҳтимоллиги. Агар кўп миқдордаги кичкина хатолар аниқланмаган бўлса, айниқса маълумотлар компьютерда бир тусда, нотўғри ишлаб чиқилса, уларнинг кумулятив таъсири бўлиши мумкин (якуний таъсири кучли, жуда кучли бўлиши мумкин). Шу сабабларга кўра, бухгалтерия ҳисоботини текшириш учун турли ихтисосдаги юқори малакали мутахассислар зарур бўлади.

Умумий назарияга кўра, ахборот хатарини камайтиришнинг тўртта асосий усули мавжуд ва улардан ҳар қандай ахборот истеъмолчиси фойдаланиши мумкин.

Ахборотдан фойдаланувчи хатарни ўзи мустақил бартараф этади. Масалан, ҳисоботнинг ишончлилигини жойларга бориб ўзи текширади, яъни бошланғич ҳужжатлар ва бухгалтерия ёзувларини ўрганади. Лекин, бундай текшириш доимо қимматга тушади, шу боисдан мақбул эмас ва яхши самара

бермайди. Кўп ҳолларда бошқа бир қанча сабаблар борки, улар бу усулдан фойдаланиш имкониятини йўққа чиқаради.

Б. Ахборотдан фойдаланувчи жорий харажатларини тежаш мақсадида хатарнинг ўзига маълум бўлмаган даражаси билан ўлчаш. Баъзи фойдаланувчилар хатар даражасидан хабарсиз бўлиш осонроқ ва арзонга тушади, деган хулосага келадилар. Бундай фикрга келиш хўжалик юритувчи субъектларнинг маъмуриятига унча хос эмас, маъмурият вакиллари бундай харажатларнинг муқаррарлигини биладилар.

В. Ахборотдан фойдаланувчи ахборот хатарини шундай ахборот берувчи (хўжалик юритувчи субъект маъмурияти) билан бўлишиб олади. Одатда, эски ишончли мижозлар билан ўзаро муносабатда ахборот хатарининг даражаси тақдим этилган ҳисоботдаги ахборот хатари даражаси унча юқори эмас, уни эътиборга олмаса ҳам бўлади, деб ҳисоблайдилар.

Г. Ахборотдан фойдаланувчи аудитдан ўтган ахборотга ишонади. Бу бозор иқтисодиёти шароитида ахборот хатари даражасини пасайтиришнинг кенг тарқалган усулидир – турли ахборотнинг ишончилигини, пухталигини далолат бериш вазифасини бажарувчи мутахассислар (нотариуслар, молия, банк, божхона, солиқ инспекцияси вакиллари) текширади ва тасдиқлайди. Бухгалтерия ҳисоби соҳасида бундай вазифани мустақил аудиторлар бажаради: уларнинг хизматида кетган харажатларни ахборот берувчи тўлайди, бундай харажат зарурлигини жамоат ҳам, қонун ҳам тан олган. Бозорнинг турли секторларида қарор қабул қилувчи тарқоқ шахслар кўпинча ахборот хатари далолат берилгандан сўнг анча (мақбул даражагача) камаяди, деб ҳисоблайдилар.

Аудиторлик хулосасининг ўзи аудиторлар томонидан текшириш чоғида аниқланган ва уларнинг иш ҳужжатларида акс эттирилган ҳажми кичик ўхшаш далилларга асосланади.

Мустақил аудитдан фойдаланмай, ахборот хатарини камайтиришнинг бошқа усуллари унча самарали эмас ва жуда қимматга тушади. Чунончи ахборот хатарини маъмурият билан бўлишишнинг қийинчилиги шундаки,

фойдаланувчилар корхоналарни банкротлик даражасидан чиқариб олишга қодир бўлмасликлари мумкин.

Амалда ахборот хатарини камайтиришнинг ҳар тўрт усулидан фойдаланилади. Лекин аудит бу хатарни камайтириш жараёни сифатида халқаро тажрибада кенг тарқалган, энди эса Ўзбекистонда ҳам кенг қўлланилмоқда. Умумий қоида шундан иборатки, агар аниқ турдаги ахборот (масалан, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи)дан бирдан қандай шахслар томонидан қарор қабул қилиш учун фойдаланилса, у ҳолда аудиторлик текшириши талаб қилинади.

Аудит тажрибаси ҳозирги халқаро шаклларида икки асосий мақсадни кўзда тўтади:

1) хўжалик юритиш натижаларини баҳолаш чоғида ахборот хатарини камайтириш – бу мақсадга эришмаса, бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар нуқтаи-назаридан аудит ўтказилмаган ҳисобланади;

2) бу мақсадга эришмаган аудит фақат миждозлар нуқтаи назаридан эмас, аудиторлик ташкилотининг нуқтаи-назаридан (у хонавайрон бўлиш хавфи остида қолиши мумкин) ҳам ўтказилмаган ҳисобланади.

Амалий иш билан шуғулланаётган аудиторларнинг бир вақтнинг ўзида иккала мақсадга эришишга интилиши тушунарлидир, чунки улар шундай қилибгина ўз вазифаларини бажара оладилар ва тадбиркор сифатида ҳаракат қиладилар. Лекин, амалда деярли ҳамиша бир мақсадга иккинчисига нисбатан кўпроқ эришилади. Бунда, аудиторлар ва уларнинг манфаатларида маълум келишмовчилик хавфи бор. Аудиторлар ўз фаолияти стандартларига мувофиқ асосий саъй-ҳаракатларини энг муҳим жиҳатларини аниқлашга қаратадилар.

Аудиторлик текширишнинг самарадорлиги, яъни аудиторлик хатарининг эҳтимол тутилган баҳоси ва уни камайтиришга олиб келадиган йўллар дастлаб режалаштириш босқичида баҳоланади (1.1.8.). Аммо, ички назорат тизими ишончлиликлка мутлақ қафолат бера олмайди, чунки:

а) ички назоратни ишончга сазовор бўлган оддий ходимлар ҳам, юқори малакали кадрлар ҳам амалга ошириши лозим бўлсада, ташкилотнинг ўзида ҳам, ташқаридан ҳам уларга тазйиқ бўлиши мумкин;

б) вазифани тушунмаслик ёки эътиборсизлик натижасида ёзувларда хатолар, ноаниқликлар бўлиши мумкин;

в) ҳар қандай ходимда, жумладан бошлиқларда ҳам ғаразли мақсадлар йўқлигига ҳеч ким кафолат бера олмайди;

г) юқори маъмурият вакиллари ўзлари белгилаган назорат лаҳзаларини менсимайдилар;

д) назоратнинг турларига қараб ажратиш ҳам айниқса, ҳокимлик ваколати бўлган шахсларнинг суиистеъмоллари натижасида эътибордан четда қолиши мумкин.

Тасодифий кичкина нуқсонларни иқтисодий субъект маъмуриятининг ўзи бутун текширилаётган даврда аниқлаш ва тузатиш киритиши лозим. Ташқи аудитор ўз вазифасини бажариш чоғида қуйидаги ҳолларда ички назорат натижаларидан фойдаланади:

а) аудитор учун ахборот манбаи бўлиб хизмат қиладиган ҳисоблар мунтазам, тўла ёзиб берилган ва асосланган бўлса;

б) ички назоратнинг умумий аҳволи қониқарли бўлиб, мустақил текширишлар сонини камайтириш мумкин бўлса.

Халқаро тажрибада хатар масалалари ҳар қандай аудит стратегиясини ишлаб чиқишга киритилади. Тайёргарлик даврида текшириш чоғида хато қилиш имконияти юқори бўлган зоналар аниқланади. Хатар эҳтимолини камайтирадиган усуллардан бири – тажрибали мутахассис бошчилигида ходимлар гуруҳи билан аудит ўтказишдир.

Текшириш учун тақдим этиладиган бухгалтерия ҳисоботида хато-камчиликлар бўлиши мумкин. Аудиторлар бу хатолар умуман ҳисобот анча бузиб кўрсатилишига олиб келган қисмини аниқлашлари зарур (6.39.). 11-иловада хатоларни аниқлаш ва бартараф этиш учун аудиторнинг масъулияти

нуқтаи-назаридан уларни тасниф қилишга уринишимиз натижалари келтирилган.

Хатони аниқлаш таснифининг – бу бир томондан атайлаб қилинмаган хатолар (оддий адашишларгача), иккинчи томондан атайлаб, нотўғри кўрсатишдир (1.1.8). Шу жумладан, суиистеъмолликлардир. Суиистеъмолликни меъёрдан оғиш ҳам деб аташади.

У ёки бу ғараз натижасида бухгалтерия ҳисоботи бузилиши мумкин, лекин бу икки хил ғараз: атайлаб қилинган ғараз ва беихтиёр қилинган ғараз. Ҳуқуқ нуқтаи-назаридан, уларнинг ўртасидаги асосий фарқ ниятнинг борлиги ёки йўқлигидир. Уларнинг орасида ходимнинг ёки маъмурият айрим вакиллариининг ғайриқонуний йўл билан бойлик орттириш нияти асосидаги суиистеъмол энг оғир ҳисобланади. Атайлаб қилинган баъзи хатоларни микдорий ҳисоблаб чиқариб бўлмайди, лекин уларнинг эҳтимол тутилган оқибатларидан келиб чиққанда, аҳамияти жуда катта. Яхши тушунмаслик, эътиборсизлик оқибатида хатолар бўлади, бухгалтерия тизимининг, амалдаги қонунларнинг, жумладан солиқ қонунлариининг мукаммал эмаслигидан ҳам хатолар бўлади. Маъмуриятнинг қонунларни ва бухгалтерия ҳисобини яхши билмаслиги уларнинг бузилишига олиб келади; бу бузилишларни аниқлаш ва маъмурият учун уларни бартараф этиш юзасидан таклифларни ишлаб чиқиш аудиторлар зиммасига катта масъулият юклайди.

Сўнгра бухгалтерия ҳисобини ва амалдаги қонунларни яхши билмаслик оқибатида хатолар ва иқтисодий субъектларнинг молиявий аҳволини нотўғри акс эттиришга тўхталамиз. Жиддий тадқиқотлар мавжудлигини (3.3-жадвал), уларда таниқли мутахассислар бухгалтерия ҳисобининг ҳозирги тизими анча бузилганини далиллар билан исботлашганини эътиборга олайлик. Бундан ташқари, аудиторлик фаолияти стандартлари таркибида («Бухгалтерия ҳисоботида бузилишлар аниқланганда аудиторнинг ҳаракатлари» 24-сонли АФМС 3.2 банд) хатоларга олиб келувчи омиллар аудит стандартларида акс эттирилган. Бу омилларнинг орасида қуйидагилар бор:

а) айланма маблағ миқдори хўжалик юритувчи субъектнинг савдо (ишлаб чиқариш) ҳажмининг тез ўсишига ва фойданинг анча камайиб кетишига мос келмаслиги;

б) хўжалик юритувчи субъектнинг маълум бир даврда бир ёки бир неча буюртмачига ёки маҳсулот етказиб берувчига қарам бўлиб турганлиги;

в) шартнома муносабатлари амалиётидаги ёки ҳисоб сиёсатидаги фойда миқдорининг анча ўзгаришига олиб келадиган ўзгаришлар;

г) хўжалик юритувчи субъектнинг айниқса йил охиридаги молиявий кўрсаткичлар миқдorigа жиддий таъсир қиладиган одатдагига ўхшамаган битимлари;

д) бажарилган хизматга мос келмайдиган хизмат учун ҳақ тўлангани;

е) хўжалик юритувчи субъект ташкилий-бошқарув тизимининг ўзига хос хусусиятлари, бу тизимда нуқсонларнинг мавжудлиги;

ж) капитал таркибидаги ва фойдани тақсимлашдаги ўзига хос хусусиятлар;

з) бухгалтерия ҳисобини юритишда ва молиявий ҳисоботни тайёрлашни ташкил этишда белгиланган қоидалардан четга чиқишга йўл қўйилгани.

Агар аудитнинг миллий стандартларига (70-аудиторлик фаолиятини миллий стандартлари) амал қилинадиган бўлса, аудитор текшириш натижалари юзасидан ижобий ёки салбий хулоса бериш ҳуқуқига эга. Юқорида келтирилган 3.2-жадвалда кўриб чиқилган икки ҳолат 4-вазият ижобий хулоса бериш учун белгиланган.

Хўжалик юритувчи субъектларнинг асосий кўпчилик қисми текшириш натижалари бўйича 3.2-жадвалда 2 ва 3-вазият деб белгиланган мунозарали вазиятга тушиб қолади. Бундай шароитда аудитор хатарининг асосий зоналари шундан иборатки, у ёки бу миқозда вужудга келган вазиятда аудиторлар ижобий (ёки салбий) хулоса шаклидаги тегишли муроса йўлини топишга мажбур бўладилар. Халқаро стандартлардан хабардор бўлган аудиторлар бухгалтерия ҳисоботида баҳо берар эканлар, хулосада махсус шарҳдан, изоҳловчи абзацдан фойдаланишга мажбур бўладилар. Бундай объектив вазият,

шубҳасиз, оқибат натижада аудиторлик хулосасининг ҳозирча кам фойдаланиладиган махсус шакллари, масалан, миждонинг молиявий аҳволини солиқ органлари нуқтаи-назаридан эмас, фақат инвесторлар нуқтаи-назаридан баҳолашга олиб келиши мумкин.

Амалда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида тез-тез учрайдиган муҳим хатоликларни айрим вазият мисолларида аниқ белгилайлик Аудит қилинаётган бухгалтерия ҳисоботидаги эҳтимоли бўлган хатолар ва суиистеъмоллар таҳлили уларни муайян қўшимча белгиларига қараб фарқланмаса, тўла ҳисобланмайди. Масалан, аудиторлар ҳисоб ва ҳисоботда хатоларни ва меъёрдан чекинишларни (14-илова), яъни ғаразлиликни, жумладан суиистеъмол билан боғлиқ хатоликларни аниқлашлари мумкин:

а) хатолар-сабаблар ва хато-натижа;

б) бир марталик ва доимий;

в) муҳим ва расмий;

г) катта ва арзимас;

д) ҳақиқий ҳамда лойиҳалаштирилган ва бошқалар. Хатолар тўғрисидаги аудиторлик далилларини ушбу ва бошқа белгиларга қараб ажратиш объектдаги аудиторлик ишларининг муҳим элементларидир. Бусиз текшириш чоғида тўпланган ахборот (аудиторлик далиллари) хусусида қарор қабул қилиш қийин. Хатоликлар аниқланган ҳолларда аудитор унинг моҳиятини аниқлайди, унинг баъзи жиҳатлари ишларни кейинчалик давом эттириш чоғида янги шарт-шароитни тақозо қилиши мумкин.

а) бир марталик хатолар характери тасдиқланиши лозим,, яъни, текширишни давом эттириш чоғида бу хатолар яна такрорлангани ёки такрорланмаганига алоҳида этибор бериш керак.

б) хатоларнинг доимий тусдалиги (уларнинг аниқ бир вақтда такрорланиши) аудитордан ички назорат хатари тўғрисидаги олдинги мулоҳазасини қайта кўриб чиқишни талаб қилади;

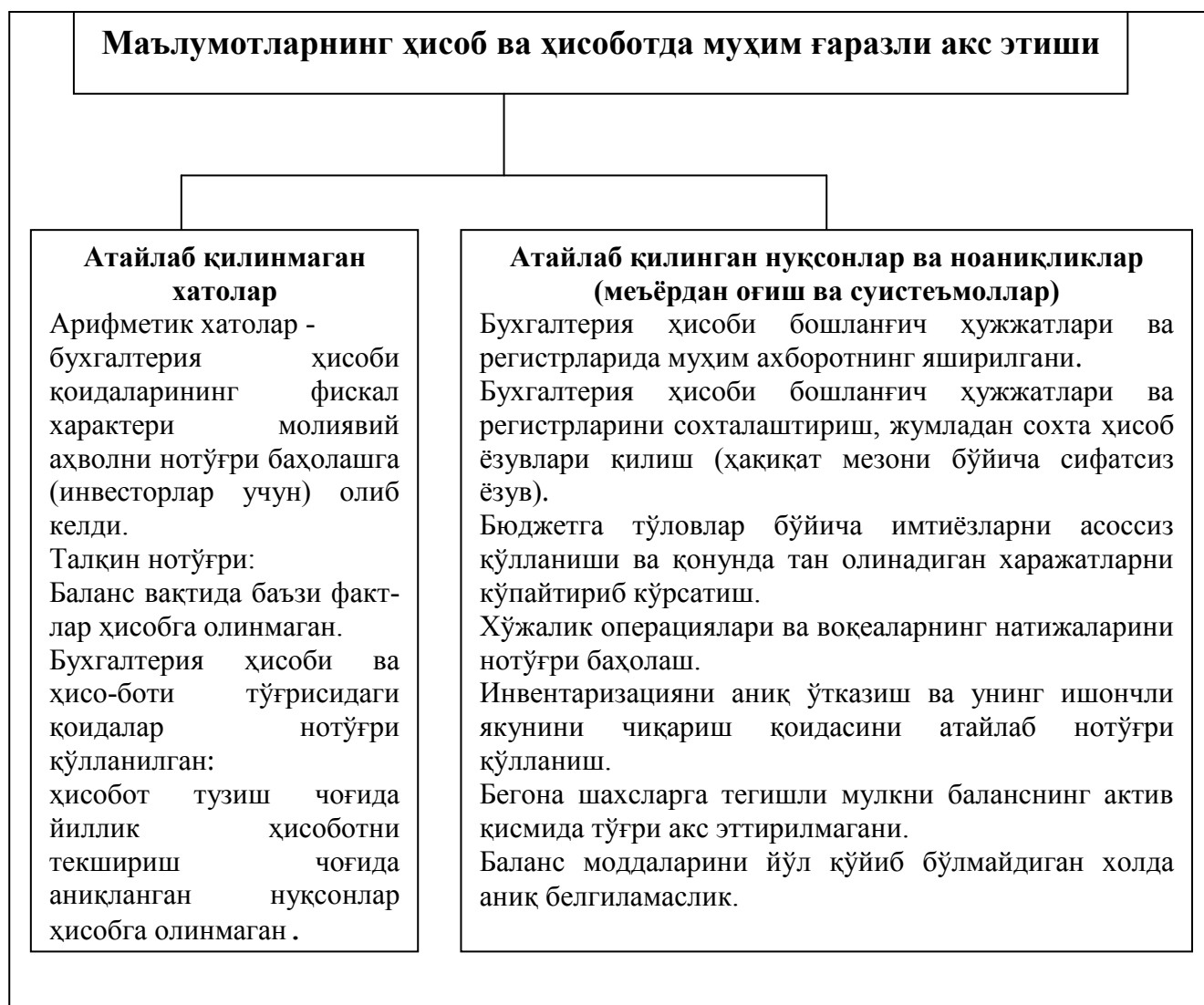
в) хатоликнинг доимий тусдалиги ички назоратга ишониш мумкин эмаслигини билдиради, бундай вазиятда мустақил текширишга алоҳида эътибор берилиши керак.

Бундай шароитларда аудиторнинг ҳар бир хатонинг қандай тусдалигини ва оқибатини, меъёрдан четга чиқишини, уларнинг хўжалик юритиш натижаларига таъсирини профессионал баҳолай олиш қобилияти муҳимдир. Хўжалик операцияларини расмийлаштириш ва ҳисобга олишда юз берадиган аниқ хатолар ва меъёрдан четга чиқишлар ҳаётда ғоят хилма-хил турлича бўлиши мумкин. Раҳбарлар ва ҳисоб ходимлари хўжалик фаолиятининг деярли ҳар бир соҳасида йўл қўядиган энг кўп учрайдиган хатолар мавжуд (улар турли муаллифлар томонидан тадқиқ этилган, тизимлаштирилган ва таҳлил этилган). Бундай мақолаларнинг зарурлигига шубҳа йўқ, чунки уларда аудиторларга амалий ишда ёрдам берадиган маълумотлар бўлади; лекин, уларда хатоликнинг умумий моҳияти, шунингдек, хўжалик юритиш натижаларига уларнинг таъсири очиқ берилмайди.

Атайлаб қилинган хатолар (уларнинг бир қисми маъмурият ва ходимларнинг суиистеъмолликлари сифатида тасниф қилиниши мумкин), одатда, жиноий ҳуқуқ доирасида бўлади. Текшириш ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларнинг топшириғига мувофиқ ўтказилаётган бўлса (мажбурий аудит), аудитордан бундай суиистеъмолларни тўла очиқ беришни таъминлаш кутилади. Шу билан бирга атайин қилинган ғаразларни аниқлаш чоғида, агар муҳим бўлса, умуман бухгалтерия ҳисоботи тўғрилигига шубҳа туғдирса, аудитордан шунга мос ҳаракатларни ва ҳулосада тегишлича тавсифни кутиш лозим.

Агар аудиторда айрим ходимларнинг стандартга кўра, ахборотни атайлиб бузиш деб тасниф қилишга ҳақли бўлган суиистеъмоллар тўғрисида асосли шубҳа пайдо бўлса, бу ҳақда аввало, хўжалик юритувчи субъектларнинг юқори маъмурияти вакиллари (агар бу вакиллар суиистеъмолга арашламаган бўлса) хабардор қилиши зарур. Тегишли хўжалик операциясининг моҳиятини текшириш, аниқланган суиистеъмолларни батафсил тўхтатиш, бу

суиистеъмолларнинг оқибатларини аниқ миқдорий баҳолаш, шунингдек, тегишли хулоса чиқариш аудиторнинг вазифасига киради. Бундай ҳолларда суиистеъмоллар тўғрисидаги аниқланган ахборотларни тўла-тўқис ҳужжатлаштириш зарур. Кейинчалик судлашиш бошланса, аудиторнинг иш ҳужжатлари судда исботловчи далилларга айланиши мумкин.



Шубҳали хўжалик операцияларини пухта текшириш аслида яна аудитор аниқланган суиистеъмоллар аудитнинг бошқа сегментларига қандай таъсир қилишини аниқлаш учун, ҳисоб ва ҳисоботга киритилган аниқланган суиистеъмолларнинг оқибатини бартараф этадиган тузатишларнинг характерини аниқлаш учун талаб қилинади. Агар аудитни амалга ошириш даври вақт жиҳатидан аудит қилинаётган даврдан кейин бўлса (масалан, бухгалтерия ҳисоботи солиқ инспекциясига топширилгандан кейин), у ҳолда иш

тугагандан кейин тақдим этиши лозим бўлган аудиторлик хулосасининг шаклини ҳам белгилаш зарур. Равшан бўлган, лекин пухта яширилган суиистеъмолликларни аниқлаш учун баъзан текширувчиларнинг юксак профессионал маҳоратигина эмас, уларнинг қимматли иш вақти учун катта харажатлар ҳам талаб қилинади. Аудиторларнинг маъмурият суиистеъмолларини аниқлашга нисбатан ходимларнинг суиистеъмолини аниқлаши эҳтимоли кўпроқ.

**Хўжалик операцияларини ҳисобга олиш чоғида
вужудга келадиган асосий бузилишлар ва хатолар**

Типик хатоликлар намуналари	Бузилишларнинг оқибатлари
Дастлабки ҳисоб ҳужжатларини қабул қилинган тартибини айрим бузишлар билан расмийлаштириш.	
Ҳужжатлар бланкаларида кўрсатилган барча сатрлар ва графалар тўлдирилмаган.	Хўжалик операциялари ҳақида тўла ахборот йўқ, бу уларни ҳисобга олишда маълумотлар бузилишига олиб келиши мумкин.
Ҳужжат тўғрилигини тасдиқловчи зарур имзо йўқ.	Ҳужжатлар ва улар асосида амалга оширилган операциялар ҳақиқий эмас, деб топилиши мумкин.
Бўш сатрлар ва графалар чизиб қўйилмаган.	Ҳужжатга операция моҳиятини ўзгартирувчи ёзув киритилиши мумкин.
Ҳужжатлар тегишли штамп билан тасдиқланмаган.	Ҳужжатдан такрор фойдаланиш мумкин, бу ҳужжатга асосан операцияларини ҳисоблашда маълумотлар бузилишига олиб келиши мумкин.
Дастлабки ҳужжатлар амалдаги қонунлар ва йўриқномалар талабларини бузиб расмийлаштирилган.	
Маълум тусдаги молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш ҳукукига лицензия, рухсатнома йўқ.	Хўжалик операциялари ноқонуний деб ҳисобланиши мумкин.
Шартнома тузилган, операциялар эса уни расмийлаштириш ва мазмунига доир бошқа қонун талабларига риоя қилмай амалга оширилган.	Шартнома ва операциялар қонунга ҳилоф деб топилиши, унда иштирок этган юридик ва жисмоний шахслар жавобгарликка тортилиши мумкин.

Шубҳали хўжалик операцияларини пухта текшириш аслида яна аудитор аниқланган суиистеъмолар аудитнинг бошқа сегментларига қандай таъсир қилишини аниқлаш учун, ҳисоб ва ҳисоботга киритилган аниқланган суиистеъмолларнинг оқибатини бартараф этадиган тузатишларнинг характерини аниқлаш учун талаб қилинади. Агар аудитни амалга ошириш даври вақт жиҳатидан аудит қилинаётган даврдан кейин бўлса (масалан, бухгалтеря ҳисоботи солиқ инспекциясига топширилгандан кейин) у ҳолда иш тугагандан кейин тақдим этиши лозим бўлган аудиторлик хулосасининг шаклини ҳам белгилаш зарур, Равшан бўлган, лекин пухта яширилган суиистеъмолларни аниқлаш учун баъзан текширувчиларнинг юксак

профессional маҳоратигина эмас, уларнинг қимматли иш вақти учун катта харажатлар ҳам талаб қилинади. Аудиторларнинг маъмурият суиистеъмолларини аниқлашга нисбатан ходимларнинг суиистеъмолини аниқлаши эҳтимоли кўпроқ. Аудит назарияси ва амалиётида тегишли тезис белгиланиши сабабларини топиш қийин эмас. Масалан, маъмурият вакиллари жиноий тил бириктириб, бухгалтерия ҳисобининг маълум бошланғич ҳужжатлари ва регистрларини сохталаштиришга қасд қилдилар, яъни сохта ҳисоб ёзувлари (ҳақиқат меъзонига тўла ёки қисман мос келмайдиган сифатсиз ҳужжатлар ва ёзувлар қилишга) бел боғладилар. Амалдаги ички назоратнинг тегишли тизими ёлланма ходимлар оммаси томонидан эмас, балки айти маъмурият томонидан тузилгани учун ҳам маъмурият вакилларининг шу тизимдаги маълум назорат талабларини бузишлари осонроқ.

Бухгалтерия ҳисоботи оддатдаги аудитдан ўтгандан сўнг маъмуриятнинг пухта яширган суиистеъмолларининг аудиторлар томонидан очилмаслиги эҳтимоли қолади. Агар ҳисобот даврида аудиторлар алмаштирилган бўлса, бундай эҳтимоллик даражаси ошади.

Текшириш молиявий ҳисоботнинг ҳар бир шакли бўйича тегишли шаклдаги кўрсаткичларни асосий дафтар счётлари бўйича қолдиқлар ва айланмалар билан алоҳида-алоҳида текширилади.

Ҳисобот шаклларидаги кўрсаткичлар асосий дафтардаги маълумотлар бўйича текшириб бўлмайдиган ҳолларда аудиторлар таҳлилий ҳисобнинг тегишли регистрларидан фойдаланадилар.

Бухгалтерия баланси ва асосий дафтар кўрсаткичларнинг мувофиқлигини текшириш натижалари аудиторнинг иш ҳужжатида умумлаштирилади.

Бухгалтерия балансида кўрсаткичлар «нетто» баҳоланган ҳолларда (масалан, «Асосий воситалар моддаси») аудиторнинг иш ҳужжатида олдиндан асосий дафтар маълумотлари бўйича қиёсий тарзда ҳисоблаб чиқилади. Агар бухгалтерия балансида акс эттириладиган кўрсаткичлар бир неча ўзаро боғлиқ (синтетик) счётлар (масалан, «Хом ашё, материаллар ва шундай қадриятлар» моддаси) бўйича сальдо қийматидан иборат бўлса, ёки кичик счётлар бўйича

бўлса, тегишли счётлар (кичик счётлар) бўйича қолдиқларни жамлашнинг тўғрилиги аудиторнинг иш ҳужжатидаги ёзувлар ва ҳисоблар билан тасдиқланади.

Таклиф этилаётган аудиторнинг ишчи ҳужжати-ИХ№1.

**Бухгалтерия ҳисобида йўл қўйилган хато ва камчиликлар,
уларни молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигига таъсири.**

№	Тартибга солувчи меъёрий ҳужжат	Йўл қўйилган хато ва камчиликларнинг таснифи	Хатоларнинг молиявий ҳисобот ҳақиқийлигига, солиқ қонунчилигига таъсири
1	«Харажатлар таркиби тўғрисида»ги Низом 1-илова 1.18-банд	Бош муҳандиснинг хизмат сафари бўйича аванс ҳисоботи тасдиқланган ва меъёрдан ошиқча 250 минг сўм тўланган	Низомнинг 1-иловасига мувофиқ хўжалик юритувчи субъектнинг даромад(фойда) солиғи бўйича солиқ солинадиган базани сунъий камайтирган ва фойдани асоссиз 250 минг сўмга ошишига олиб келган
2	«Харажатлар таркиби тўғрисида»ги Низом 1-илова - банд	Дастлабки ҳужжатларга мувофиқ ҳисобланган меҳнат ҳақи сўммаси ишчиларнинг шахсий варақалари, ҳисоб-тўлов, ҳисоблашиш ведомостлари, ҳисоб регистрлари (журнал-ордер, бош дафтар) маълумотларига 6300 минг сўмга тўғри келмайди	6700-«Меҳнат ҳақи юзасидан ходимлар билан ҳисоблашишлар» счётининг обороти ва қолдиғини 6300 минг сўмга асоссиз ошишига олиб келган натижада баланснинг (1-шакл) пассив қисмидаги II бўлим 720-сатр 6300 минг сўмга асоссиз ошган
3	«Харажатлар таркиби тўғрисида»ги Низом 1-илова 1.35-банд	Ишлаб чиқариш жараёнига бевосита тегишли бўлмаган моддий бойликларнинг меъёрдан ошиқча табиий камайиши 2400 минг сўм маҳсулот таннархига киритилган	Маҳсулот таннархини сунъий равишда 2400 минг сўмга оширган, шунингдек, фойда солиғи бўйича солиқ солинадиган базага киритилмаган. Ҳисоботнинг (2-шакл) 250-сатр фойда солиғи 2400 минг сўмга камайтирилган
4	«Харажатлар таркиби тўғрисида»ги Низом 1-илова 2.1.3.1-банд	Дам олиш кунларида ишлаган ишчиларга тариф ставкаларига ва маошларига устама ҳақлар ҳисобланган 1450 минг сўмга	Солиққа тортиладиган базага киритилмаган. Натижада ҳисоботнинг 2-шакли 250-сатр фойда солиғи 1450 минг сўмга камайган
5	«Харажатлар таркиби тўғрисида»ги Низом 1-илова 1.32-банд	Ходимларга касаллиги туфайли моддий ёрдам сифатида берилган 2940 минг сўм маҳсулот таннархига киритилган	Маҳсулот таннархига қўшилиб уни сунъий равишда 2940 минг сўмга оширган, шунингдек, фойда солиғи бўйича солиқ солинадиган базага киритилмаган. Ҳисоботнинг (2-шакл) 250-сатр фойда солиғи 2940 минг сўмга камайган
6	«Харажатлар таркиби тўғрисида»ги Низом 1-илова 1.33-банд	Соғломлаштириш лагерларини сақлаш ва ишлатиш учун 11500 минг сўм тўлаб берилган	Солиққа тортиладиган базага киритилмаган. Натижада ҳисоботнинг 2-шакли 250-сатр фойда солиғи 11500 минг сўмга камайган

Текшириш жараёнида аниқланган тафовутлар тўғрисидаги маълумотлар аудиторнинг ИХ-1 «Бухгалтерия баланси кўрсаткичлари ва асосий китоб регистрлари мувофиқлигини текшириш натижасидан аниқланган тафовутлар

тўғрисидаги маълумотлар» шаклидаги ҳисобот ҳужжатида умумлаштирилади ва аудиторлик текширишининг тегишли бўлимига киритилади (3.4-жадвал). Аудитор молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда дастлабки ҳужжатлардаги маълумотлар бўйича аниқланган тафовутларнинг таснифи биз таклиф этаётган аудиторнинг ишчи ҳужжати-ИХ№1 шаклида расмийлаштирилади. Дастлабки ҳужжатлар маълумотлари ҳисоб регистрларидаги маълумотлар билан таққосланиб, тафовутлари аниқланади. Аудиторнинг ишчи ҳужжати-ИХ№1 шаклда келтирилган тафовутлар сўммалари аудиторнинг ишчи ҳужжати-ИХ№2 шаклда умумлаштирилади. Бу шаклга мувофиқ йўл қўйилган хато-камчиликлар сўммаларига тузатиш проводкалари тавсия тарзида берилади. Таклиф қилинган аудиторнинг ишчи ҳужжатлари (ИХ№1 ва ИХ№2) шакллари аниқланган тафовутлар тўғрисида тезкор, аниқ маълумотлар олишга имкон беради, шунингдек, аудиторнинг иш сифатини оширади.

Бошқа ҳисоботлардаги кўрсаткичларнинг (бухгалтерия баланси бундан мус тасно) мувофиқлигини текшириш натижалари аудиторнинг ИХ-2 шаклидаги ишчи ҳужжатида умумлаштирилади.

Текшириш давомида ўзаро боғлиқ счётлар ҳамда таҳлилий ҳисоб бўйича қолдиқлар ва оборотлари солиштирилади. Текшириш одатда танлаб ўтказилади. Танлов миқдори текшириш учун танлаб олинadиган синтетик ва таҳлилий ҳисоблаш счётлар миқдори, уларнинг номи, текшириладиган даврлари, моддийлик даражаси аудит дастурини тузиш вақтида белгилаб олинади.

Текшириш учун қуйдагилардан фойдаланилади:

- а) ҳисоб юритишнинг журнал-ордер усулида - журнал-ордерлар, ўзаро боғлиқ ҳисоблашга тегишли таҳлилий ҳисоблаш ведомостлари (карточкалари);
- б) ҳисоблаш техникасидан фойдаланганда - синтетик счётларнинг машинаграмма-ведомостлари;
- в) ҳисоб юритишнинг соддалаштирилган шаклида хўжалик операцияларини ҳисоблаш дафтари, таҳлилий ҳисобнинг карточкалари (журнал, дафтар).

Текшириш натижалари аудиторнинг текширилган счётларнинг ҳар бирига ИХ-2 шаклда алоҳида тузиладиган ишчи ҳужжатида умумлаштирилади. Текшириш жараёнида аниқланган тафовутларга аудитор томонидан молиявий ҳисоботга тузатиш киритиш учун тавсиянома берилади (ИХ-2 шаклдаги аудиторнинг ишчи ҳужжатида мувофиқ)

Хулоса қилиб айтганда, юқорида санаб ўтилган аудиторлик далиллар молиявий ҳисоботнинг ҳақиқийлигини исботлашда жуда муҳимдир. Аудитор далолат бериш вазифасини бажариш билан турли манбалардан олинган ахборотни бир-бирига қиёслайди. Шу тариқа ахборот хатарини камайтиради, уни энг мақбул даражагача пасайтиради. Натижада хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботида берилган ҳолисона хулосанинг ҳаққонийлиги, объективлиги ошишига олиб келади.

Якуний молиявий натижа (фойда ёки зарарни) ишончлилигини текшириш чоғида аудитор Бош китоб, №12-АПК, №15-АПК журнал-ордерлари, №70-АПК, №71-АПК ведомостлари ва балансдаги қайдлар бўлган молиявий натижалар тўғрисидаги маълумотларнинг мувофиқлигини аниқлаши лозим.

**Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини текширишнинг якуний натижалари тўғрисидаги
ҳисоб-китоблар**

Кўрсаткичлар	Ҳисобот маълумотлари бўйича			Ахборот манбалари (Бош дафтар, ҳисоб регистрлари)	Счётлар бўйича сўммалар		Ҳисоботдаги фарқи		Счётлар корреспонденциясига тузатишлар	
	Сатр коди	Устун рақами	Счёт рақами		Бухгалтерия маълумотлари бўйича	Аудит маълумотлари бўйича	Камайган	Кўпайган	Д-т	К-т
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Даромад (фойда) солиғини тўла-гунга қадарги фойда (зарар)	240	5	9910	Бош дафтар, «Молиявий натижалар тўғрисида»ги ҳисобот, 2-шакл	9540	9290		250	9910	9430
Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарз	720	4	6710	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	22630	16330		6300	6710	9430
Резерв капитали	430	4	8510	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	185450	196650	11200		8510	8520

Асосий воситалар	012	4	0160	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	185450	196650	11200		0160	8510
Асосий воситаларнинг эскириши	011	4	0260	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	7330	9780	2450		8510	0260

Манба: Олмалиқ «Аммофос» ОАЖ молиявий ҳисоботи асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Ташкилот молиявий натижаси (№2-формасида) арифметик сўммасини аудитнинг бошланғич номасидаги ишончлилигини белгилаш учун назоратнинг баланс усулларида фойдаланиши мақсадга мувофиқдир:

$$1. \Pi_{(y)} = A_k - A_n + , - \text{ИС} + , - \text{ИК} + \text{ИП} ,$$

бунда, $\Pi_{(y)}$ - ҳисобот давридаги фойда (зарар), сўм;

A_k, A_n - ҳисобот даври боши ва охиридаги баланс активи яқинлари, сўм;

ИС - баланс пассивининг ўз манбаларини намоён этувчи моддалар ўзгаришлари сўммаси (ҳисобот даври фойдасидан фойдаланилишини ҳисобга олмаган ҳолда), сўм;

ИК - баланс пассивининг кредиторлик қарздорлигини намоён этувчи моддалар ўзгаришларининг сўммаси, сўм;

ИП - молиявий натижалар ҳақида ҳисоботдаги фойдадан фойдаланиш сўммаси, сўм.

$$2. \Pi_{(y)} = D_d - D_p - A_{изк} ,$$

бунда, D_d - ҳисобот давридаги киримлари, сўм;

D_p - пул (сотишдан ташқари) харажатлари, ҳисобот даврида сотилган маҳсулот қиймати (бартер битимларида - берилган товарлар таннари), сўм;

$A_{изк}$ - ҳисобот давридаги бўнақлар, заёмлар ва кредитларнинг олинган сўммаси, сўм.

Мазкур услуб (2) текширилаётган ташкилотда солиққа тортиш мақсадида маҳсулотни сотишдан тушган тушумни "тўлов" усули бўйича аниқланганда фойдаланиш мумкин.

Бу услуб бўйича молиявий натижа ҳисоб-китоби учун №1-АПК, №2-АПК, №3-АПК, №4-АПК, №6-АПК, №10-АПК, №11-АПК, Бош китоб, пул маблағлари ҳаракати ҳақидаги ҳисобот (форма 4) маълумот манбалари ҳисобланади.

$$3. \Pi_{(y)} = D_d - D_p - A_{изк} + D_3 ,$$

бунда D_3 - ҳисобот даврида сотишдан ташқари даромадлар бўйича ортилган маҳсулотлар (ишлар, хизматлар), бошқа мулк учун харидорлар, буюртмачилар, бошқа дебиторларнинг дебиторлик қарзи.

Мазкур услубдан текширилаётган ташкилотда солиқ солиш мақсадида сотишдан тушган пулни "ортиш" усули бўйича аниқланганда фойдаланиш мумкин.

Шуни ёдда тутиш лозимки, якуний молиявий натижани текшириш учун 2 ва 3 усулларида фойдаланишда фойдага қўйилган солиқдан ташқари (выручка) ва сотишдан ташқари даромадларга қўйилган солиқларни ҳисобга олган ҳолда мослаш зарур.

$$4. \Pi_{(y)} = D - Z + A ,$$

бунда D - даромадлар (кредит айланма), сўм;

Z - чиқимлар (дебет айланма), сўм;

A - активлар қолдиқлари ўзгариши (тўланмаган ишлаб чиқариш заҳиралари, асосий воситалар, капитал қўйилмалар, узоқ муддатли молиявий қўйилмалар).

Ушбу услубдан (4) оддий тизим бўйича бухгалтерия ҳисоби олиб борадиган ташкилотларда фойдаланилади ("даромад-буромад" тамойили бўйича).

Аудиторлик текшируви шу нарсани ишончли тарзда намоён этадики, ҳисоб ходимларининг заиф малакаси туфайли айрим ташкилотларда молиявий натижаларни асоссиз равишда шаклантирадилар ва бухгалтерия ҳисобидаги

фойдадан фойдаланишни нотўғри акс эттирадилар. Шу боис шу нарсани билиш лозимки, молиявий натижалар маҳсулот (ишлар, хизматлар), асосий воситалар, номоддий активлар, турли моддий бойликлар ва бошқа мулкни сотишдан вужудга келади.

Молиявий натижа (фойда ва зарар) сотишдан ташқари даромадлар деб аталувчи сотиш ва бошқа мулк чиқаруви билан боғлиқ бўлмаган бошқа ишларда ҳам аниқланиши мумкин. Бунга бошқа ташкилотлар фаолиятидаги улушли иштирокдан тушган даромадлар; акциялар бўйича дивидентлар ва облигациялар ҳамда бошқа қимматли қоғозлардан келадиган даромадлар; мулкни ижарага беришдан келувчи даромадлар; қарздор томонидан хўжалик шартномалари шартларини бузганлиги учун тўланадиган ёки тан олинган жарималар, пенялар, устамалар ва жазонинг бошқа турлари, шунингдек, кўрилган зарарни ундиришдан келадиган даромадлар; ҳисобот йилида аниқланган ўтган йиллар фойдаси; валюта счётлари, шунингдек, чет эл валюта тасидаги ишлар бўйича ижобий курс фарқлари; ишлаб чиқариш ва маҳсулот (ишлар, хизматлар) сотиш билан бевосита боғлиқ бўлмаган ишлардан келадиган бошқа даромадалар киради.

Баланс фойдасини камайтиришга (солиқ солиш) (99-счёти дебети) кирадиган сотишдан ташқари чиқимлар (зарарлар) га қуйидагилар киритилади: бекор қилинган ишлаб чиқариш буюртмалари бўйича чиқимлар; консервация қилинган ишлаб чиқариш қувватлари ва бошқа чиқимлар; ташқи сабаблар бўйича туриб қолишдан кўрилган, айбдорлардан ундириб олинмайдиган зарарлар; тара идишлари бўйича кўрилган зарарлар; суд харажатлари ва ҳакамлик чиқимлари; хўжалик шартномалари шартларини бузганлиги учун тақаладиган ёки тан олинадиган жарималар, пенялар ёки жазонинг бошқа турлари, шунингдек, етказилган зарарларни ундириш бўйича даромадлар; қонунга мувофиқ заҳира бўйича бошқа ташкилотлар билан ҳисоб-китоб бўйича шубҳа қилинган қарз сўммалари; дебиторлик қарзларни ҳисобдан ўчиришдан кўриладиган зарарлар, уларга биноан даъво муддати ўтиб кетган бўлади; даъво қилиш учун асоссиз деб топилган бошқа қарзлардан келадиган даромадлар;

жорий йилда аниқланган ўтган йиллардаги ишлар бўйича қўрилган зарарлар; табиий офатлардан қўрилган, ундириб бўлмайдиган зарарлар, улар оқибатлари олдини олиш ва бартараф этиш билан боғлиқ чиқимлар ҳам шунга киради; кескин шартлардан келиб чиқувчи фавқулодда ҳолатлар натижасида қўрилган, ундириб бўлмайдиган зарарлар; айбдорлар аниқланмаган ёки шахс айбдорлиги суд томонидан инкор этилган ўғирликлар ва мулк камомадидан қўрилган зарарлар; валюта счёtlари, шунингдек, чет эл валютаси ишлари бўйича салбий курс фарқлари; молиявий натижалар ҳисобига қонунда белгиланган тартибга мувофиқ тўланадиган алоҳида солиқ ва йиғим турларига ҳақ тўлаш бўйича кетадиган бошқа харажатлар ва ҳ.к.

Якуний натижа кўрсаткичларининг ишончлилигини белгилаш учун аудитор ишлаб чиқаришга кетадиган харажатлар ҳисоби (муомала чиқими) ва маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннаrxини ҳисобдан чиқариш тўғрилигини; бюджетдан ташқари тўловлар бўйича молиявий органлар, дебиторлар ва кредиторлар билан нақд ва нақдсиз ҳисоб-китоблар шаклидаги тўловлар, меҳнатга ҳақ тўлаш ҳисоб-китобларини текшириши лозим.

Эслатиб ўтамизки, ишлаб чиқаришга кетадиган чиқимлар, ҳисоб-китоблар ва ҳ.к. ҳисоблари билан боғлиқ бўлган барча ишлар бирламчи ҳужжатлар билан тасдиқланмоғи даркор.

Бирламчи ҳужжатларнинг барча асосий реквизитларини ўрганар экан, аудитор бу ҳужжатларнинг ишончлилиги ва ўтказилган ҳўжалик ишларининг қонунийлигига ишонч ҳосил қилиши шарт. Бу ерда аудитор ҳужжатларни расмийлаштириш тартибига қўйилган талабларга риоя қилинишини текшириши, шунингдек, қўйидаги жадвалда келтирилган қоидабузарликлар белгилари бўйича аниқлаш мумкин бўлган сифатсиз ёки ҳақиқий бўлмаган ҳужжатларни аниқлай олмоғи шарт.

Бундан кейин аудитор қўйидагиларни текшириши лозим: сотилган маҳсулот (ишлар, хизматлар)нинг тўла (тижорат) таннаrxи ҳисоби ва шаклланишининг тўғрилиги; маҳсулот (ишлар, хизматлар) сотишдан тушган тушум ҳисоби ва тўла акс эттирилишининг тўғрилиги; сотилган маҳсулот (ишлар,

хизматлар)нинг тўғри баҳоланиши; сотишдан ташқари даромадларнинг асослилиги ва тўғрилиги; молиявий натижалар ҳисоби маълумотларининг №15-АПК журнал-ордери, Бош китоб ва №2 формаси бўйича ҳисоботдаги ҳисоб маълумотлари билан мувофиқлиги.

Ҳужжатларни расмийлаштириш чоғида қоидабузарликлар мазмуни ва белгилари

№	Қоидабузарликлар мазмуни	Қоидабузарликлар белгилари ⁷
1	тасдиқловчи ҳужжатда иш бажаришга берилган фармойиш йўқ.	Раҳбарларнинг имзолари, буйруқлардан, Директорлар кенгаши, таъсисчи (акционерлар) қарорларидан кўчирмалар йўқ.
2	Бошқарув ҳужжатида тасдиқловчи ҳужжат йўқ.	Қандайдир сабаб билан иш ўтказилмаган.
3	Ҳужжатлар белгиланган шакли бузиб тайёрланган.	Ишончномалар, счётлар, далолатлар ва ҳ.к. ўзбилар-монлик билан тузилган.
4	Бир ҳужжатнинг ўзида реквизитлар мос келмайди.	Ҳужжатлар бир ташкилот номидан тузилган, муҳр эса - бошқа ташкилотники.
5	Ҳужжатларда ёзма реквизитлар тўла ёки қисман йўқ.	Керакли реквизитлар йўқ, иш мазмуни тўғри ифода этилмаган.
6	Ҳужжатларда манбалар мавжуд бўлган иловалар йўқ.	Ҳужжатларда иловалар кўрсатилган, аслида эса улар йўқ.
7	Ҳужжатлар имзолашга ҳукуки бўлмаган кишилар томонидан имзоланган.	Пул ҳужжатларини кассир имзолаган, юк хатларни эса омбор мудирини имзолаган ва ҳ.к.
8	Имзолар қалбаки, ўчирилган, тузатилган, қирилган жойлар бор.	Ўчирилган, қирилган, тўғриланган жойлар бор ва ҳ.к.
9	Тегишли ҳужжатларда муҳр йўқ.	Ишончномалар, товар чеклари, квитанциялар ва ҳ.к. муҳрсиз.
10	Ҳужжатлардаги ёзма реквизитлар мазкур ташкилот учун хос бўлмаган ишларни кўрсатиб турибди.	Ҳужжатларда аслида асосланмаган ишлар мавжуд (ҳақиқий эмас).
11	Биргина битимнинг ўзи бўйича ҳисоб-китоб ва тўлов ҳужжатлари маълумотларини тадқиқ этиш уларнинг мувофиқ эмаслигини кўрсатиб турибди.	Шу ҳисобларга ҳақ тўлаш бўйича тўлов топшириқ-номалари ва кўрсатилган хизматлар учун тақдим этилган счёт-фактуралар маълумотлари мос келмайди.
12	Ҳужжатлар бўйича ўтка-зилган ишлар ҳақиқий эмас.	Товар моддий бойликлар харажати омбордан чиқариш билан тасдиқланмаган. Кўрсатилган хизматлар учун пул маблағларини ўтказишда счёт-фактура ва шартнома тақдим этил-маган.

Фойда олиш - бу ишбилармонлик фаолиятини асосий мақсадидир. Бироқ муайян ҳолларга кўра, (солиқ қонунчилигини билмаслик, бухгалтерия ҳисобидаги пала-партишлик, шартномавий мажбуриятларни бажармаслик ва

ҳ.к.) ташкилот зарар кўриши мумкин. Шу боис ташкилот фаолиятининг якуний натижалари тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш учун 99- "Якуний молиявий натижа" транзит счётидан фойдаланилади.

Тажриба шуни кўрсатадики, солиқ қонунчилигини бузганлик учун жарималар, заёмлар бўйича фоизлар, мулкни нотўғри ҳавола этишдан кўрилган зарарлар ва ҳ.к. каби тўловларнинг сўммаларини 99-счёт дебетиға ўтказиш ҳоллари тез-тез учраб туради, ҳолбуки бундай чиқимлар ташкилот ихтиёрида қолган фойда ҳисобига киритилиши лозим.

Йил якунида тақсимланмаган фойда сўммасига фойдани камайтириш амалга оширилади (99-счёт дебетида ва 87-счёт кредити деб ёзиб қўйилади). (Тақсимланган фойда сўммаси ва ҳисобот йили зарари 99 ҳисобдан 87 "Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)" ҳисобига кўчириб ўтказилади.)

Молиявий натижаларни текшириш чоғида фойда солиғи бадалини бюджетга ўз вақтида ўтказилиши ва счётга ёзиб қўйишнинг тўғрилигини, (қишлоқ хўжалиги ташкилотларида - бошқа сотувлардан тушган фойдадан); махсус фондлар ташкил этишнинг тўғрилигини; таъсисчилар ўртасида фойда (дивидентнинг бир қисми)ни тақсимлашнинг тўғрилигини текшириш зарур.

Ҳисобга ёзиб қўйиш тўғрилиги ва фойда солиғи бюджетга бадал тўлашнинг ўз вақтидалигини текшириш чоғида аудитор шу нарсага эътибор қилмоғи лозимки, Давлат солиқ қўми тасининг кўпгина ходимлари "пасайтирилган даромад солиғи" деган ном остида жарима жазолари қўллаш йўли билан ташкилотларга асоссиз равишда жарима соладилар. Бундай ҳолда шуни эсда тутиш мақсадга мувофиқки, яшириб қолинган даромаддан шу миқдорда 100%ли жарима билан солиқ ундириб олинади.

3.4. Пудратчи ташкилотларда ҳисобот тузиш ва топшириш аудити

Бажарилган қурилиш монтаж ишлари учун буюртмачилар ва пудратчилар ўртасидаги ҳисоб – китоблар корхоналар, ишга тушириладиган комплекс ва объектлар қурилиш учун шартнома баҳолари бўйича қилинади. Шартнома баҳоси пудрат ташкилоти пудрат шартномасига кўра,

объектда бажариладиган ишларни қийматидир . Шартнома баҳоси бутун қурилиш давомида ўзгартирилиши мумкин эмас.Шартнома баҳоларини аниқлаш ва келиши тартиби тасдиқланган қурилишда шартнома баҳоларини аниқлаш ҳамда қўллаш бўйича методик кўрсатмаларда белгилаб берилган .Методик қўлланмаларга кўра, шартнома баҳосига қуйидагилар киритилган: корхона, бино, иншоот, уларнинг навбатлари, ишга тушиладиган комплекслар қуриш қийматининг йиғма ҳисоб – китоб системаларида аниқланган қурилиш монтаж ишларининг смета қиймати ёки бу ишларнинг техник иқтисодий асослаш ва техник иқтисодий ҳисоб – китоблар таркибида аниқланган ҳисоб – китоблар қиймати; пудратчи фаолиятига тааллуқли бошқа иш ва харажатларнинг бир қисмига алоқадор харажатлар; назарда тутилган иш ва хизматларнинг қурилиш смета йиғма ҳисоб – китобларига ёки техник иқтисодий ҳисоб китобларда аниқланадиган шартнома баҳоларида ҳисобга олинадиган қурилиш – монтаж ишлари ва бошқа харажатлар қийматига киритиладиган маблағлар умумий резервининг бир қисми, бундан буюртмачи етказиб берадиган материаллар, буюмлар ва конструкциялар қийматига ўтадиган сўммалар истисно қилинади. Аудиторлик ташкилоти қурилиш ташкилотининг аудиторлик текширувида экспертларни ёллаши мумкин. Аудит жараёнида қурилаётган объектларнинг ҳаммаси тегишли лойиҳа – смета ҳужжатлари билан тўлиқ таъминланганлигани пудрат шартномасида кўрсатилган муддатларда топширилганлигини текшириб чиқади. Аудиторлик ҳисоботига лойиҳа – смета ҳужжатлари бўйича бундай тартиббузарликнинг оқибатлари кўрсатилган ҳолда объектлар рўйхатини тақдим этиши керак.

Қурилиш лойиҳа ҳужжати қурилишни молиялаштириш учун хизмат қилади ва пудратчи билан буюртмачи орасидаги барча ҳисоб китобларни амалга оширади. Нотўғри тузилган смета ҳужжатлари объектнинг смета қийматини ошишига олиб келади. Шунинг учун қурилиш смета ҳужжатларини ёппсига , яъни синчиклаб ҳар бирини текшириш лозим.

Шунинг учун аудиторлар томонидан лойиҳа смета ҳужжатларини диққат билан текшириш мақсадга мувофиқдир.

Агарда белгиланган тартибда лойиҳа ҳужжатларига тузатишлар киритса, бунинг оқибатида қурилиш – монтаж ишларининг ҳажми ва таркиби ўзгарадиган бўлса, шартнома баҳосига пудратчи билан келишиб аниқликлар киритиш лозим. Буюртмачи ва бош пудратчи ўртасидаги келишмовчиликка оид қарорни вазирлик – буюртмачи раҳбарлари вазирлик – пудратчи раҳбарлари билан келишиб 20 кунлик муддатда қабул қиладилар. Агарда қурилишда икки ёки ундан қандай бош пудратчи қатнашса шартнома баҳоси ҳар бир бош пудратчи учун белгиланади.

Буюртмачи пудратчининг корхона қувватини ошириш таклифини қабул қилса, қурилишнинг смета қиймати ва шартнома баҳоси лойиҳа бўйича мазкур корхона қуввати бирлигига қабул қилинган харажатлар салмоғи асосида аниқланилади. Бунда буюртмачининг қуввати оширишга алоқадор қўшимча харажатлари аниқлик киритилган сметада назарда тутилган маблағлар ҳисобига маблағ билан таъминланади.

Аудитор сметаларда ўтказилган текширув натижаларининг қандайлигини, уларнинг нархларини пасайтирилганлигини аниқлаши керак. Бунинг учун аудиторга қурилиш ташкилотида бор бўлган барча ҳисоб – китоблар ва шу саволга тегишли бўлган ҳужжатлар билан танишиб чиқиши лозим.

Бўлажак харажатларни ишлаб чиқариш харажатларига бир текисда киритиш ёки ҳисобот даври муомаласи мақсадларида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисидаги қоидаларга биноан ташкилот ходимларининг бўлажак таътилига тўланадиган иш ҳақи; хизмат қилган йиллари учун ҳар йилги мукофот пулини тўлашга; асосий воситалар таъмири харажатларига; саноатнинг мавсумий соҳаларидаги тайёргарлик ишлари бўйича ишлаб чиқариш харажатларига; прокат буюмлари таъмирини бўлажак харажатларига; бир йил учун иш якунлари бўйича мукофот пули тўлашга ва бошқа мақсадларга

заҳиралар вужудга келтирилиши мумкин. Бу заҳираларни вужудга келтириш ташкилот ҳисоб сиёсатида кўзда тутилмоғи лозим.

Келгуси харажатлар ва тўловлар заҳираларини вужудга келтириш чоғида: уларнинг вужудга келтирилиши ва бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиши асослилигига; заҳиралардан фойдаланишни тўғрилигига риоя қилиниши керак. Шундай ҳоллар тез-тез содир бўлиб турадики, ташкилотда ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобига асосий воситалар таъмирига заҳиралар вужудга келтирадилар ва бир вақтнинг ўзида асосий воситалар таъмирига кетадиган харажатларни маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига ёзиб қўядилар. Яна шундай ҳоллар учрайдики, ҳисобот даврида 89 "Келгуси харажатлар ва тўловлар резерви" счёти бўйича фойдаланилмаган заҳиралар қолдиғини ҳеч бир асоссиз равишда навбатдаги ҳисобот йилидаги бошқа мақсадларда фойдаланиш учун кўчириб қўя қоладилар. Шу муносабат билан эсда тутмоқ лозимки, йиллик бухгалтерия ҳисоботи формаларини тўлдириш тўғрисидаги йўриқномага кўра, ҳисобот йилининг 31 декабрдаги ҳолат бўйича мазкур заҳиралар маблағларининг қолдиқларини фойдага кўчириб қўйишни маъқул топадилар ва улар 89 "Келгуси харажатлар ва тўловлар заҳиралари" счёт дебети ва 99- "Якуний молиявий натижа" счёт кредити бўйича акс эттирилади. Заҳираларга ҳар ойлик чегирмалар сўммалари харажатлар ҳисоби бўйича счётларнинг дебети бўйича ва 89-счётнинг кредити бўйича акс эттирилади. Заҳиралар ва тўловларни вужудга келтириш ва улардан фойдаланиш тартибини кўриб чиқамиз:

1. Ходимлар таътили ҳақини тўлаш заҳираси харажатларини жорий қонунларга мувофиқ ташкилот ходимларининг навбатдаги (йиллик) ва қўшимча таътилига тўланадиган иш ҳақига бир текисда қўшиш мақсадларида вужудга келтиршади. Заҳирага ойлик чегирмалар ҳажмини ҳисоб-китоб қилиш чоғида ходимлар таътил ҳақига кетадиган йиллик таҳлилий сўммасидан келиб чиқилади, бу харажатлар маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига ва қонунда белгиланган меъёрлар бўйича Давлат суғўрта, Пенсия жамғарма органларига, Давлат бандлик фондига, тиббиёт суғўртаси ва транспорт солиғи органларига

мажбурий чегирмалар таннархига киритилади.

Бухгалтерия ҳисобида заҳира яратиш қуйидагича қайд этилади:

Д-т 94 "Давр харажатлари ҳисоби" счёти;

Д-т 25 "Умум ишлаб чиқариш харажатлар" счёти;

Д-т 23 "Ғрамчи ишлаб чиқариш" счёти;

Д-т 20 "Асосий ишлаб чиқариш" счёти;

Д-т 28 "Тайёр маҳсулот" счёти ва ҳ.к.

К-т 89 "Келгуси харажатлар ва тўловлар заҳиралари" счёти.

Заҳираларидан фойдаланиш қуйидагича қайд этилади:

Д-т 89 "Келгуси давр харажатлар ва тўловлар заҳиралари" счёти;

К-т 67-"Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар" счёти;

К-т 6520-"Ижтимоий суғўрта бўйича тўловлар" счёти (Ижтимоий суғўрта, Пенсия фонди ва тиббиёт суғўртаси, бандлик фонди ташкилотлари билан);

К-т 64-"Бюджетга тўловлар бўйича қарздорлик" (тўлов турлари бўйича) счёти.

Ҳисобот йили охирида заҳиралар қолдиғи (агар бу ҳисобот йилида фойдаланилмаган, таътил кунларининг миқдори билан боғлиқ бўлмаса) ишлаб чиқариш харажатлардан ажратиб олинади ва фойдага қўшиб юборилади. Таътил ҳақиға пул ёзиш бўйича ҳақиқий харажатлар заҳирага чегирмалар сўммасидан ортиб кетган ҳолларда, фарқ қўшимча ёзиб қўйиш усули билан маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига олиб ўтилади.

Хизмат қилган йиллари учун ҳар йилги рағбатлантириш ҳақи заҳираси хизмат қилган йиллари учун пул тўланадиган йилдаги маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархи ҳисобига бўлган чегирмалардан вужудга келтирилади.

Ҳар ойги чегирмалар миқдори ҳисоб-китоби ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби ходимлар таътилига келгусида ҳақ тўлаш заҳираси бўйича келтирилган тартибга ўхшашдир. Хизмат қилган йиллар учун ҳақ тўлаш заҳираси, агар ташкилот ички қоидалари бўйича иш ҳақи ҳисобот

йили ўтгандан кейин тўланадиган бўлса, навбатдаги ҳисобот йили учун 1 январгача ҳолат бўйича балансда қолиши мумкин.

Асосий воситалар таъмири учун харажатлар заҳираси маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига ҳар ойлик чегирмалар ҳисобига яратилади, бу чегирмалар таъмир харажатларининг кўзда тутилган йиллик сўмманинг 1/12 қисми сифатида белгиланади. Ҳисобот йилида қандайча тарзда ташкил этилган заҳира сўммаси ҳақиқий харажатларга нисбатан ҳисобот йили охирида ажратиб олиниши ёки фойдага қўшиб юборилиши керак; ҳақиқий харажатлар заҳирага чегирмалар сўммасидан ошиб кетган тақдирда фарқ маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига олиб ўтилади.

Проқат буюмлари таъмири бўйича келгусидаги харажатлар заҳирасини проқатга буюмлар бериш билан шуғулланувчи ташкилотлар тузиши мумкин. Мазкур заҳирани ташкил этиш ва ундан фойдаланиш тартиби асосий воситалар таъмирига кетадиган харажатлар заҳираси учун мўлжалланган тартибга ўхшашдир.

Саноатнинг мавсумий соҳаларидаги тайёргарлик ишлари бўйича ишлаб чиқариш харажатлари заҳираси ташкилотнинг ишлаб чиқариш ва бошқарув хизматида кетадиган ҳақиқий чиқимлар ва меъёрий харажатлар фарқи ҳисобига ташкил этади. Бу заҳира бўйича йил охирида қолдиқ бўлиши мумкин эмас.

Амалдаги Қонунларга кўра, ташкилот маҳсулот, товарлар, ишлар ва хизматлар учун заҳира фондлари ташкил қилишда заҳиралар хўжалик фаолияти натижаларига ажратма қилиш билан бошқа ташкилотлар ва фуқаролар билан ҳисоб-китоблар бўйича даргумон тутилган қарзлар заҳираси ташкил этиши мумкин. Пудратчининг дебиторлик қарзи даргумон тутилган қарз деб аталади, у шартномада тўланмайди ва тегишли кафолатлар билан таъминланмайди. Агар дебиторлик қарзни тўлаш муддати белгиланмаган бўлса, у бунинг учун қулай бўлган вақт мобайнида белгиланади. Бироқ бу ҳам етарли эмас. Даргумон тутилган қарзлар заҳирасини яратиш мақсадида мазкур ташкилотда дебиторлик қарзларнинг инвентаризацияси ўтказилиш керак. Дебиторлик қарзлари билан ҳисоб-китоблар инвентаризацияси давомида муайян ҳаридорлар (буюртмачилар)

маълумотларининг ўзаро қиёсий таҳлили ўтказилади. Ҳисоб-китобларнинг қиёсий таҳлили хатлар ёрдамида ёки бухгалтерия ходимларининг қарздор корхонага бориб келиши орқали амалга оширилади. Сўнгги ҳолларда ўзаро қиёслаш натижалари бўйича акт тузилади. Ҳисоб-китобларнинг барча текширишлари натижалари бўйича ҳар бир даргумон тутилган қарз ҳажми аниқланади ва у доимий амал қилувчи инвентаризация ҳайъатида кўриб чиқишга тақдим этилади. У дебиторнинг молиявий аҳволини (тўлов қобилиятини) белгилайди ва қарзни тўлиқ ёки қисман тўлаш эҳтимолини баҳолайди. Ҳайъат қарори баённома билан расмийлаштирилади, унда ташкил этилган даргумон қарзлар захирасининг ҳажми тўғрисидаги хулоса бўлади.

Юқорида баён этилганлардан ташқари, ҳисоб сиёсатининг мазкур жиҳати бўйича меъёрий база даргумон тутилган қарзлар бўйича захиралар яратиш чоғида бажарилиши мажбурий бўлган қуйидаги шартлар қўзда тутилади:

1) Захиралар корхоналар ва фуқуrolар билан ҳисоб-китоблар бўйича яратилади;

2) Захиралар яратиш даврига келиб эҳтмол тутилган қарзлар бўйича корхоналарда яратилган захира капиталидан илгарироқ даргумон тутилган қарзларни тўлашга кетадиган маблағлар сарфлаб бўлинади;

3) Захиралар маҳсулот, товарлар, ишлар ва хизматлар учун ҳисоб-китоблар бўйича яратилади;

4) Агар мазкур ташкилотда савдо тушум (выручка) "Юкларни ортиб жўнатиш бўйича сотиш ва ҳақ тўлашга ҳисобларни тақдим этиш" билан аниқланса, захиралар даргумон тутилган қарзлар бўйича яратилади;

5) Захираларни яратиш ташкилотнинг ҳисоб сиёсати билан белгиланган бўлиши керак.

Мазкур захираларни яратиш учун меъёрий база мана шундай кескин шартларни қўяди.

Захирларни ташкил этиш 90-"Якуний молиявий натижа" счёт дебети ва 8530-"Захира капитали" счёт кредити бўйича акс эттирилади. Яратилган захира ҳисобига даргумон тутилган қарзлар (зарарлар)ни тўлаш 8530-счёт дебети ва

40, 73, 48, 68 ва ҳ.к. счётлар кредити бўйича акс эттирилади. Фойда ҳисобига ўтган ҳисобот йилида захирангланган фойдаланилмаган маблағларни солиқ солиш мақсадида ҳисобот йилининг фойдасига қўшиб юборилиши лозим: 8530-счёт дебети ва 99-счёт кредити.

Текширишлар жараёнида аудитор ташкилотдаги соф фойда қандай тақсимланганини белгилаб қўйиши керак. Ташкилот ҳисоб сиёсатида соф фойдадан фойдаланиш ҳисобининг варианты танланганми, фондлар қандай ташкил этилади ва улардан қандай фойдаланилади ва ҳ.к. текширилади.

Соф фойдани тақсимлаш вариантлари:

олдиндан тақсимлаш ва 85, 87-счётларидан фойдаланиш ҳисоби йўли билан;

олиндан тақсимланмай ва 99-"Якуний молиявий натижа" счётидан фойдаланиш ҳисобисиз.

Биринчи вариантда ташкилотнинг соф фойдасидан олдиндан фондлар ташкил этилади, ишларга қараб уларни ташкил этиш тартиби ва фойдланиш мақсадлари олдиндан белгиланади. Бироқ ҳисоб сиёсатининг мазкур элементи бўйича шуни таъкидлаш зарурки, соф фойда қуйидагидек тақсимланади ва ундан фойдаланилади:

ташкилот таъсис ҳужжатларига биноан;

ёки таъсисчилар, ташкилот акционерлари ёки директорлар кенгашининг қўшимча қарорларига биноан.

Ўтиш даврида сўнгги вариантга зарурият туғилади, бу вақтда инфляция суръати ортади ва муқобил (истикболдаги) дастурлар билан ташкилотнинг жамғариш, истеъмол қилиш ва бошқа мақсадлардаги эҳтиёжларига маблағлар зарурлигини аниқ режалаштиришнинг имкони бўлмайди. Бундан ташқари, ушбу муаммо бўйича ташкилотда Давлат солиқ назорат органлари билан баҳсли муносабатлар юзага келади, бунда соф фойдадан таъсис ҳужжатларида қўзда тутилган шартларни бузиш йўли билан фойдаланилган бўлади.

Ташкилот соф фойдаси ҳисобида яратиладиган фондлар жамғарма ва истеъмол қилиш фондларига бўлинади. Жамғарма фондларидан ташкилотнинг

ишлаб чиқаришни ривожлантириш мақсадларида фойдаланилади: асосий воситалар, жиҳозлар ва ҳ.к. сотиб олинади. Истеъмол фондларидан ташкилот меҳнат жамоасининг ижтимоий ривожлантириш ва моддий рағбатлантириш учун фойдаланилади. Фондлар ҳисобига ўтказилган маблағлар 99-"Якуний молиявий натижа" счёти дебети ва 87- "Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)" счёти кредити бўйича акс эттирилади.

Шуни назарда тутиш керакки, жамғарма фондларидан фойдаланиш ташкил қилинган мулкнинг қисқаришига олиб келади, улардан қолдиқнинг ошиб бориши эса жамғарма жараёнидан дарак беради. Истеъмол фондларидан фойдаланиш эса янги мулкни юзага келишига олиб бормайди. Аудиторлик текширишлар амалиёти шуни кўрсатадики, махсус фондлар яратиш ва улардан фойдаланишнинг юқорида келтирилган тамойилларига икки тарафлама қайдлар асосини билмаслик туфайли ташкилотларда ҳар доим ҳам Буларга риоя қилинавермайди. Кўплаб бухгалтерия ходимлари (айниқса эски ҳисоб тизими бўйича кўп йиллик иш тажрибасига эга бўлганлар) нима учун асосий воситалар сотиб олинганда жамғарма фонди камаймайди? деган саволни берадилар. Шу боис шуни эслатиш лозимки, истеъмол фондидан фойдаланиш бухгалтерия ҳисобида 87- "Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)" счёти, дебети ва 67- "Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоб" счёти, 68-"Ҳисобдор шахслар билан ҳисоб-китоб", 50-"Касса", 51-"Ҳисоб-китоб счёти" кредити ва ҳ.к.лар бўйича акс эттирилади. Жамғарма фондларига келганда эса улардан фойдаланиш балансдаги жамғарма фондлари бўйича қолдиқнинг пасайишига олиб келмайди. Жамғарма фондлари яратиш ва улардан фойдаланишни мисолда кўрсатиб ўтамиз. Фойда ҳисобига ташкилот яна захира капитали ҳам ташкил этиши ва соф фойданинг бир қисмини (таъсисчилар қарори бўйича) Низом капиталининг ортишига чегириши мумкин, бу қуйидагича бухгалтерия қайдидан ўтади: 99-счёти дебети ва 8510 "Низом капитал" счётилар кредити. Бу ишлар синчиклаб текширишни тақозо этади.

Очиқ ва ёпиқ турдаги акционерлик жамиятлари, шунингдек, жавобгарлиги чекланган жамиятлар учун соф фойдадан захира капиталига

Низом капитал ҳажмидан 15%гача сўммани мажбурий чегириш кўзда тутилган. Бироқ кўпгина ташкилотлар заҳира капиталига чегирмалар миқдорини мустақил равишда келишиб оладилар, бу ташкилот низомини тузиш чоғида келишилади, масалан, низом капитал миқдорининг 10% дан қандай бўлмаган қисмини. Шу боис ҳисоб сиёсатидаги ушбу элемент бўйича солиқ билан боғлиқ саволлар келиб чиқмаслиги учун шундай бир вариантни белгилаш мақсадга мувофиқки, 1) заҳира капитали фойда ҳисобига таъсис ҳужжатларида кўзда тутилган ҳажмларда вужудга келтирилади; 2) заҳира капитали фойда ҳисобига низом капиталининг 15%дан кам бўлмаган миқдорида ва бошқа улушлар ҳисобига вужудга келтирилади. Бундан ташқари, юқорида кўрсатилган ташкилотлар қонунда кўзда тутилган заҳира капитал ҳажмининг курси даражасига риоя қилишлари керак.

	Иш мазмуни	Ҳисоблар корреспонденцияси		Сўмма, минг.сўм
		Дебет	Кредит	
	Маҳсулот сотишдан тушуми тушди	51	90	23000
	Сотишдан кўрилган фойда	91	99	10000
	Фойда ҳисобига жамғарма фонди тузилди	99	87	8000
	Жамғарма фонди маблағлари ҳисобига асосий воситалар сотиб олинди	08	60	8000
	Асосий воситалар ишга туширилди (кирим дафтари ҳисобига ёзиб қўйилди)	01	08	8000
	Пудратчига асосий воситалар қиймати тўланди	60	51	8000

Заҳира капиталидан олдиндан билиб бўлмайдиган зарарларни қоплашда, шунингдек, имтиёзли акциялар бўйича дивидентлар тўлашда фойдаланилади. Сўнгги ҳолат мақсадларида фойда етарли бўлмаганда содир бўлиши мумкин. Фойдадан ташқари, 8520-"Қўшилган капитал" счётида кўзда тутилаётган эмиссия даромади ҳам (жойлаштирилган акциялар сотиш ва номинал қиймати ўртасидаги фарқ) заҳира капитали ташкил этиш манбаи бўла олади.

Соф фойдадан фойдаланишнинг иккинчи вариантнинг фондлар бўйича олдиндан тақсимланишни кўзда тутмайди. Фондлар бўйича олдиндан

тақсимланмаган фойдадан фойдаланиш - фойдадан истёъмол мақсадида фойдаданиш - 99-счёт дебети ва 50, 51, 67, 44 ва ҳ.к. счётлар кредити бўйича. Асосий воситалар, номоддий активлар ва ҳ.к.ни сотиб олишнинг фойда ҳисобига молия билан таъминланиши 99-счётда олдиндан акс эттирилмайди, худди шу сўммага юқорида кўрстатилган нарсаларни сотиб олингандан кейин эса (яъни 01, 04, 06-счётлари дебети ва 08-счёт кредити бўйича проводкалар тузилгандан кейин) 99-счёт дебети ва 87-счёт кредити бўйича қайд қилиб қўйилади. Соф фойда тақсимооти ҳисобининг у ёки бу вариантыни танлаш вақтидаги ҳажми, бошқарувнинг ташкилий шакли, ташкилот бухгалтерия хизмати ва иқтисодий малака даражасига, яъни бутун иқтисодий иш ҳолатига боғлиқ.

Бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси соф фойдадан дивидендлар ёзишнинг икки вариантыни кўзда тутган: 1) ҳар чорак, ярим йиллик охирида ва ҳисобот йили охирида аванс ёзиш; 2) ҳисобот йилидан кейинги йил бошида аванс ёзиш. Биринчи вариант акционерлар ва таъсисчиларга фойдани олдиндан тақсимламасдан туриб дивидендлар ёзишни кўзда тўтади. Бунда дивидендлар ёзиш 99-"Якуний молиявий натижа" счёт дебети ва 66-"Таъсисчиларга қарзлар ҳисоби", 67-"Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар" счётлари кредити бўйича акс эттирилади. Мазкур вариант 99-"Якуний молиявий натижа" счёт кредити бўйича фойданинг ҳақиқий қолдиғидан ошиб кетишига олиб келиши мумкин. Ушбу вариантни асосли равишда қўллаш молиявий натижаларни режалаштириш ва улардан фойдаланиш сифатига боғлиқ.

Иккинчи вариант акционерлар ва таъсисчиларга ташкилотнинг бир йили учун якуний натижалари бўйича дивидендлар ёзишни кўзда тўтади. Балансни изоҳ қилиш чоғида ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойда сўммаси 99-"Якуний молиявий натижа" счёт дебетидан 8710-"Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси" счёт кредитига кўчириб ёзилади ва ҳисобот давридан кейинги йил бошида 67-счёт кредити бўлган корреспонденцияда 8710-счёт дебетидан таъсисчиларга (акционерларга) дивидендлар ёзилади. Таъсисчилар

(акционерлар)га дивидендлар тўлашгандан кейин фойдаланилмаган сўмма 8710-счётидан 8720-"Жамғарилган фойда (копланмаган зарари)" счётига ўтказилади. Дивидендлар (фойда) ёзишнинг ушбу вариантыни қўллаш ташкилотнинг маблағларини кўрсатилган мақсадларга қандайча сарф қилиб юборилиши ва шартли четлаб ўтишга имкон беради.

Шундай қилиб, аудит чоғида қуйидагиларни текшириш зарур: бўлажак тўловлар заҳираларини яратиш ва улардан фойдаланишнинг асослилиги ва тўғрилиги; ташкилот соф фойдасини тақсимлаш, фондлар (капитал) яратиш ҳисобининг тўғрилиги ва улардан фойдаланишнинг асослилиги, мақсадга мувофиқлиги ва қонунийлиги; 98, 49, 85, 86, 87, 89-счётлари бўйича аналитик ва синтетик ҳисобни ташкил этишнинг тўғрилиги; аналитик ва синтетик ҳисоб, шунингдек, Бош китоб ва ҳисобот маълумотларининг мувофиқлиги. Назорат маълумотларининг манбалари қуйидагилар ҳисобланади: таъсис ҳужжатлари, ташкилотнинг ҳисоб сиёсати, бирламчи ҳужжатлар, ҳисоб-китоблар, №12-АПК, №10-АПК журнал-ордери, №70-АПК, №71-АПК ведомостлари, Бош китоб, бухгалтерия ҳисоботи.

Таянч иборалар.

- Қурилиш ҳужжатлари
- Қурилиш ташкилоти молиявий ҳисоботи шакллари
- Капитал қўйилмалар
- Қурилиш материаллари
- Қурилиш ташкилоти ишлаб чиқариши ва кўрсатилган иш-хизматлари
- Пудрат усулида бажариладиган капитал қўйилмалар
- Хўжалик усулида бажариладиган капитал қўйилмалар
- Тугалланмаган капитал қўйилмалар
- Капитал қурилиш
- Пудратчи ташкилотлар
- Қурилиш – монтаж ишлари
- Пудрат шартномаси
- Лойиҳа – смета ҳужжатлари
- Инвентарлаш

Назорат саволлари:

Қурилиш ташкилотларида бажарилган иш-хизматлар бўйича қандай ҳисобот шакллари тузилади?

Қурилиш ташкилоти ишлаб чиқариши ва бажарган иш-хизматлари таннархи қандай харажатлардан иборат?

Капитал қўйилмаларни аудитининг ўзига хос хусусиятлари нималардан иборат?

Қурилиш – монтаж ишларни бажаришига кўра, капитал қўйилмалар неча турга бўлинади?

Қурилиш ташкилотларида асосий воситаларнинг аудити қандай амалга оширилади?

Пудратчилар билан ҳисоб – китобларни аудит қилишда қандай ҳужжатларга асосий эътибор қаратилади?

Тугалланмаган капитал қўйилмаларни аудити қандай амалга оширилади?

4-БОБ. Қишлоқ хўжалиги корхоналарида аудит ўтказишнинг хусусиятлари

Бозор иқтисодиёти шароитида қишлоқ хўжалиги корхоналарида аудит ўтказишнинг ўрни ва вазифалари

Бозор муносабатлари шароитида халқ хўжалиги бошқарув органларининг турларига, функционал вазифаларига қараб назоратлар: давлат органлари ва мулкдорлик жиҳатларидан нодавлат хўжалик субъектлари назоратига бўлинади. Бундай назорат турларининг келиб чиқишига сабаб, биринчидан, турлича мулк шакллариининг вужудга келиши бўлса, иккинчидан, республикаимизнинг чет эл компаниялари, инвесторлар билан иқтисодий алоқаларда бўлишидир. Табиийки, Булар эса ўзнавбатида бугунги кун талабига жавоб берадиган аудиторлик назорати фаолиятини уюштиришни тақозо қилмоқда.

Республикаимизда дастлаб 1992 йил 9 декабрда «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонун қабул қилинди. Кейинчалик аудиторлик фаолиятини ривожлантириб бориб 2000 йил 26 майда қонунга айирим ўзгаришлар киритилди. Қонунларнинг ҳаётга тадбиқ қилиниши борасида Республика Вазирлар Маҳкамасининг бир катор меъёрий ҳужжатлари, шунингдек, 2000 йилнинг 22 сентябрида қабул қилинган 365-сонли қарори ҳамда унга иловалар сифатида бир неча Низомлар ишлаб чиқилди. Мазкур ҳужжатлар аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи асосий меъёрий ҳужжатлар ҳисобланади.

Қишлоқ хўжалик корхоналарида аудитор томонидан тузиладиган молиявий ҳисоботларни тўғрилигини назорат қилиб боради:

- 1) ҳисоботларни аниқлигини таъкидлаш ёки уларни ноаниқлиги тўғрисида кўрсатмалар бериш;
- 2) бухгалтерия ҳисобида қарзлар, даромадлар ва қишлоқ хўжалик корхоналари фаолияти молиявий натижаларини текшириладиган даврда тўлиқ, аниқ ва ҳақиқий кўрсатилганлигини текшириш;
- 3) бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисоботларни тузишни тартибга солувчи қоидаларга, норматив ҳужжатларга ҳамда қонунчиликка амал

қилинганлигини, шунингдек, активлар, мажбуриятлар ва ўз капиталини баҳолаш методологиясига риоя этилганлигини назорат қилиш;

4) ўзасосий ва айланма маблағларини, молиявий резервлардан ҳамда кредит манбаларидан яхшироқ фойдаланиш резервларини аниқлаш.

Аудитнинг вазифалари - балансни, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тўғри тузилганлиги ҳамда тушунтириш хатларида маълумотлар аниқлигини аудиторлик текшируви орқали аниқлашдан иборат.

Бунда қуйидагиларга эътибор қаратилиши лозим:

а) ҳисоботда ҳамма активлар ва пасивлар кўрсатилганми;

б) ҳисоботда барча ҳужжатлардан фойдаланилганми;

в) ҳақиқатдаги мулкни баҳолаш методикаси корхона бухгалтерия ҳисоби сиёсатида белгиланган методикадан қанчалик фарқ қилади.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни аудитор баланс ва солиққа тортилган фойда тўғри ҳисобланганлигини аниқлаш учун текширилади.

Аудитор асосий мақсадга эришиш ва хулоса бериш учун қуйидаги саволлар бўйича ўзфикрни шакллантириш керак:

1) ҳисоботнинг умумий мое келиши, яъни, ҳисобот умуман унинг олдида қуйилган талабларга жавоб беради ҳамда бир-бирига тўғри келмайдиган ахборотдан ҳолис эканлиги;

2) асосланганлик, яъни, кўрсатилган сўммаларни ҳисоботга киритиш учун асосий борлиги;

3) якунланганлик, яъни, ҳисоботга ҳамма сўммалар киритилганлиги, шунингдек, барча активлар ва пасивлар банкка тегишлими. Бу моддий запаслар банк мулкидир.

4) баҳолаш, яъни, барча маблағлар тўғри баҳоланган ва хатосиз ҳисобланганлигини урганиш;

5) туркумлаш, яъни, сўммани шу сўмда кўрсатиш учун асос борми;

6) ажратиш, яъни, операциялар амалга оширилган даврда кўрсатилганми (сотилган ва сотиб олинган товар моддий запаслар сўммаси 2 давр орасида ажратилганми);

7) саранжомлик, яъни, аналитик ҳисоб-китобларида ва журналларида келтирилган маълумотлари аниқми, улар тўғри қўшилганми ва бош китобдаги маълумотларга мос келади;

8) очиш, яъни, молиявий ҳисоботга ҳамма категориялар киритилган ҳамда улар ҳисоботда тўғри кўрсатилган.

Текширилаётган корхонада аудит ўтказишни режалаштиришни дастлабки қисми бу - молиявий ҳисоботни таҳлил қилиш, амалга ошириладиган назоратнинг масштабни баҳолашни қўлланилаётган ички назорат асосида олиб бориш керак. Текширув жараёнида қўлланиладиган процедурани аниқлаш зарур, яъни текширувга бошқа аудиторлар, экспертларни ва қўшимча ходимлар жалб этишни ҳамда миқдори банк розилигини олиб, улар фаолиятини режалаштириш керак. Шунингдек тутиш керакки, текширишда бошқа мутахассислар ишидан фойдаланиш аудитордан аудиторлик хулосаси учун жавобгарликдан озод қилмайди.

Қишлоқ хўжалиги ишлаб чиқаришининг ўзига хос хусусиятлари

Асосий подани ташкил этиш харажатлари капитал қўйилмалар туридан бири ҳисобланади. У асосий пода учун ёш ҳайвонларни четдан харид қилиш ва уларни олиб келиш харажатлари йиғиндисидан ташкил топади. Асосий подани ташкил этиш билан боғлиқ бўлган ҳақиқий харажатлар 0840 “Асосий подани ташкил қилиш” счётида ҳисобга олинади:

Ушбу счётда асосий подага ўтказиладиган хўжаликдаги ёш маҳсулдор ва иш ҳайвонларини ўстириш бўйича харажатлар, асосий пода учун харид қилинган катта ёшдаги ва иш ҳайвонларининг қиймати, ҳайвонларни етказиб бериш билан боғлиқ сарфларни ҳам қўшган ҳолда, бошқа корхоналардан текинга олинган катта ёшдаги ҳайвонларни хўжаликка олиб келиш билан боғлиқ сарфлар ҳисобга олинади. Аудит жараёнида асосий подага ўтказилган ёш маҳсулдор ва иш ҳайвонларининг барча турларининг қиймати йил давомида 1110-“Ўстиришдаги ва боқувдаги ҳайвонлар” счётидан 0840- “Асосий подани ташкил қилиш” счётининг дебетига йил бошидаги баланс қиймати бўйича

ҳисобга олинадиган, йил бошидан то ҳайвонларни асосий подага ўтказиш пайтига қадар бўлган даврда ортган вазни ёки ўсган вазнининг режа таннархини қўшган ҳолдаги қиймати бўйича тўғри ҳисобдан чиқарилганлини синчиклаб текшириш лозим. Бир пайнинг ўзида, ёш ҳайвонларни асосий подага ўтказишда 0170-“Иш ҳайвонлари” ва 0171-“Маҳсулдор ҳайвонлар” счётлари дебетланганлигига ва 0840-“Асосий подани ташкил қилиш” счёти кредитланганлигига ҳам эътибор бериш керак.

Йил охирида ҳисобот кальюляция тузилгандан кейин йил давомида ўтказилган ёш ҳайвонларнинг кўрсатилган қиймати билан унинг ҳақиқий таннархи ўртасида фарқ 1110-“Ўстиришдаги ва боқувдаги ҳайвонлар счётидан 0840-“Асосий подани ташкил қилиш” счётига, ҳайвоннинг баҳосини бир вақтнинг ўзида аниқлашда 0170-“Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар” счётига қўшимча ёзув ёки сторно қилиш йўли билан ҳисобдан чиқарилади.

Четдан ҳарид қилинган ката ёшдаги ҳайвонларнинг қиймати 0840-“Асосий подани ташкил қилиш” счётининг дебетига уларни ҳарид қилишнинг ҳақиқий таннарх бўйича. Етказиб бериш сарфлари қўшилган ҳолда кирим қилинди.

Асосий подани ташкил қилишнинг тугалланган муомала бўйича харажатлар 0840-“Асосий подани ташкил қилиш” счётида 0170-“Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар” счётиларининг дебетига ҳисобдан чиқарилади.

Аудитор, текширув давомида асосий подани ташкил қилишни ҳисобга олувчи счёт бўйича аналитик ҳисоб асосий подани ташкил қилиш билан боғлиқ капитал қўйилмалар бўйича, ҳайвонларнинг турлари бўйича (йирик шохли ҳайвонлар, чўчқалар, қўйлар, отлар ва бошқалар) сарфланган харажатлар юзасидан тўлиқ ахборотларни йиғиши лозим.

Паррандалар, қуёнлар, қимматбаҳо мўйнали ҳайвонлар. Асаларилар, қўриқчи итлар ва бошқа шу каби ҳайвонлар қийматидан қатъий назар асосий пода таркибида ҳисобга олинмайди. Улар оборот маблағлари таркибига киритилгани учун 1100 “Ўстиришда ва боқувда турган чорва моллари” счётида ҳисобга олинади.

Ёш молларни асосий подага ўтказишга қадар уларни ўстириш харажатлари йил давомида 2011 “Чорвачилик” счётининг дебитида ҳисобга олинади.

Қишлоқ хўжалиги корхоналарида аудитини ташкил этиш.

Аудит мобайнида аудитор, ўтказиш ҳақидаги далолатномалари асосида хўжаликда ўстирилган ёш молларни асосий подага ҳақиқий таннархда ўтказилганлигига эътибор бериши лозим. Йил давомида асосий подага ўтказилган ёш молларнинг қиймати йил бошидаги балансдаги қийматига ўсган вазнининг режадаги таннархини қўшиб аниқланади. Йил охиридаги ҳисобот калькуляцияси тузилгандан сўнг уларнинг ҳақиқий таннархи аниқланади. Шунинг учун йил охирида ўсган вазнининг режадаги харажатлари тўғриланиб, ҳақиқий таннархга ўтказилади. Бунда қуйидагича бухгалтерия проводкаси берилади:

Дебет 0840-“Асосий подани ташкил қилиш” счёти.

Кредит 1100 “Ўстиришда ва боқувга қўйилган ҳайвонлар” ни ҳисобга олувчи счёт.

Агар режадаги харажатлар ҳақиқий харажатлардан юқори бўлса, унда ўртадаги фарққа юқоридаги тартибда манфий (қизил) ёзув қилинади, агарда аксинча бўлса, ижобий ёзув қилинади.

Катта ёшдаги маҳсулдор чорва моллари ва иш ҳайвонлари четдан ҳарид қилинганда счёт тўлов талабномалари расмийлаштирилади. Бунда молларнинг ҳарид баҳосига уларни келтириш харажатлари ҳам қўшиб ҳисобланиб, қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали акс эттирилади.

Дебет 0840 “Асосий подани ташкил қилиш” счёти.

Кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар».

Айрим ҳолларда ҳарид қилинган ката ёшли маҳсулдор молларни ташиб келтириш харажатлари хўжаликнинг ўзи ҳисобидан сарфланиши мумкин. Бундай ҳолда 0800-0890 счётларининг тегишлилари дебитланиб, харажатлар характериға кўра, турли счётлар кредитланади,, яъни:

2310-“Ёрдамчи ишлаб чиқариш” счёти ўз транспорт харажатлари қийматига;

6710-“Ходимлар Билан меҳнат ҳақи юзасидан ҳисоб-китоблар” счёти – ҳисобланган меҳнат ҳақиға;

1000-“Материаллар” счёти сафланган материаллар қийматига ва ҳақозо.

Аудиторлик текширувида аудитор, харид қилинган катта ёшдаги маҳсулдор чорва моллари ва иш ҳайвонлари асосий воситалар таркибига харид қиймати ва келтириш харажатлари қўшилган сўммасида киритилганлигига, 0110-0190 “Асосий воситалар” счётининг дебитида ва 0840 “Асосий подани ташкил қилиш” счётининг кредитида акс эттирилганлигига ишонч ҳосил қилиши керак.

Катта ёшдаги маҳсулдор моллар ва иш ҳайвонлари бепул олинганда асосий подани ташкил этиш билан боғлиқ бўлган капитал сарфлари таркибида фақат уларни ташиб келтириш харажатлари ҳисобга олинади. Бу ҳолда 0840 “Асосий подани ташкил қилиш” счёти дебитланиб, унда бепул олинган маҳсулдор ҳайвонларни келтириш харажатлари ҳисобга олинади, харажатлар турига қараб, турли счётлар кредитланади. Бепул олинган маҳсулдор чорва ва иш ҳайвонлари қабул қилиш – топшириш актига биноан асосий воситалар таркибига қабул қилинганда уларни келтириш харажатлари ҳам шу ҳайвонларнинг балансидаги қийматига қўшилади ва қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали акс эттирилади:

Дебет 170 “Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар” счёти.

Кредит 0840 “Асосий подани ташкил қилиш” счёти.

Бепул олинган маҳсулдор ва иш ҳайвонларининг балансидаги (ёки белгиланган) баҳосига бухгалтерияда қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дебет 0170 “Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар” счёти.

Кредит 9910 “Фойда ва зарарлар” счёти.

Мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг халқаро стандартларига ўтиши муносабати билан асосий подани ташкил қилиш учун махсус манба (фондлар) яратиш талаб қилинмайди. Бу харажатларни

молиялаштириш жамоа хўжаликларининг мавжуд бўлган ресурслари (махсус мақсадларга мўлжалланган фондлар, фойда ҳисобидан ажратмалар, маҳсулдор молларни сотишдан олинган маблағлар ва ҳоказо) режа асосида сафарбар этилади. Агар хўжаликларнинг хусусий маблағлари етарли бўлмаса агросаноат банкининг узоқ муддатли имтиёзли ссудаларидан фойдаланишлари мумкин.

Таянч иборалари:

Аудит, аудиторлик текшируви, аудитор, асосий ишлаб чиқариш, асосий маҳсулот, ёндош маҳсулот, боғдорчилик, дехқончилик, чорвачилик, паррандачилик, ипакчилик, полиз экинлари, сабзовот экинлари, тайёрлов ташкилотлари, машина-трактор парки, жамоа хўжалиги, фермер хўжалиги, уруғ, озука, ўғит, ишчи хайвонлар, маҳсулдор хайвонлар, боқувдаги хайвонлар, асосий подани ташкил қилиш.

Назорат саволлари:

1. Қишлоқ хўжалигида аудит манбайи сифатида қандай ҳужжатлардан фойдаланиш мумкин?
2. Қишлоқ хўжалигида аудит хусусиятларини айтиб беринг?
3. Қишлоқ хўжалигида ишлаб чиқариш харажатлари аудитини қандай ташкил қилиш мумкин?
4. Дехқончиликда ҳаржатларни қандай гуруҳланади?
5. Чорвачиликда харажатларни қандай гуруҳланади?
6. Қишлоқ хўжалигида солиқлар ва мажбурий тўловларни тўлаш учун фойдадан қандай фойдаланилади?
7. Қишлоқ хўжалигида даромадлар, уларни мохияти ва туркумланишини айтинг?
8. Қишлоқ хўжалигида меҳнатга ҳақ тўлашни вақтбай ва ишбай шаклидан фойдаланиш фарқини тушунтиринг?
9. Асосий подани шакллантириш тартиби қандай аниқланади?
10. Қишлоқ хўжалигида асосий воситаларга эскириш ҳисоблашни тўғрилигини текшириш усуллари аниқланг?

5-БОБ. Қишлоқ хўжалиги корхоналарида харажатлар ҳисоби ва маҳсулотлар таннархи ҳамда молиявий натижаларни аниқлаш аудитининг хусусиятлари

5.1. Ўсимликчилик ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблашнинг аудити

Дехқончиликда маҳсулотнинг даладан келиб тушиши ва берилишини акс эттирадиган турли бирламчи ҳужжатлар мавжуд. Ҳужжатларнинг шакли маҳсулотлар характерининг ва иш турига даладан келтириладиган маҳсулотнинг ҳужжати расмийлаштирилишига ва унинг кирим қилинишига боғлиқ бўлади. Масалан, донни комбайнларда хирмонга ташиш, маҳсулотни даладан олиб чиқиш йўлланма билан расмийлаштирилади. Олдиндан номерланган йўлланма комбайн ҳайдовчиларига бериб қўйилади. Бу йўлланмани аввал комбайнчи, сўнгра шофёр ва хирмон мудирини имзолайди.

Аудит жараёнида йўлланмалар ўрнида даладан дон ва бошқа маҳсулотларни жўнатиш реестрларидан фойдаланилганлигига ҳам эътиборни қаратиш лозим. Улар йўлланмалар сингари расмийлаштирилади, аммо кун давомида йиғма ҳужжат сифатида юритилади. Бу дастлабки ҳужжатлар сонини қисқартириш имконини беради. Бундан ташқари, аудитор дон маҳсулоти бевосита хирмонда “Дон ва бошқа маҳсулотларни қабул қилиш” реестрларида кирим қилинганлигини текшириши лозим, бу ҳужжат ҳам иш куни давомида юритилади. Хирмон мудирини ушбу кирим ҳамда чиқим ҳужжатлари асосида ҳар куни дон ва бошқа маҳсулотлар ҳаракати ведомостини тўзади ва уни дастлабки ҳужжатлар билан бирга бухгалтерияга топширади.

Донни хирмонда тозалаш, қуриштириш ва саралаш далолатномалар билан расмийлаштирилиб, унда доннинг ишлов беришдан олдинги ва кейинги оғирлиги турлар бўйича чиқит миқдори кўрсатилади.

Пахтанинг келиб тушиши пахтанинг кундалик терилиши ҳақидаги маълумотларни қамраб олувчи ҳужжатлар, савзавот, картошка, полиз ва

боғдорчилик маҳсулотлари қишлоқ хўжалик маҳсулотининг келиб тушиш кундаликлари орқали расмийлаштирилади.

Ўаллани қабул қилиш пунктларига жўнатилаётганда товар транспорт накладнойлари илова қилинади.

Чиким хужжатлари омборчи ёки хирмон мудирн томонидан маҳсулотнинг чиқиб кетиши ҳақидаги хужжатлар реестрида қайд этилади. Ишлатилган озуқа йиғма хужжат озуқа сарфи ведомости билан расмийлаштирилади.

Чорвачиликда ҳам хилма-хил хужжатлардан фойдаланилади. Уларнинг шакли ва мазмуни маҳсулот характери, чорва ва иш турига боғлиқ бўлади. Аудитор ушбу хужжатларни турини ва иш бажариш характерини билиши зарур.

Дехқончилик қишлоқ хўжалигининг асосий соҳаларидан бири. Бу соҳада қишлоқ хўжалиги ялпи маҳсулоти шу жумладан чорва учун озиқа етиштирилади. Бу тармоқда дала ишлари, полизчилик, боғдорчилик, ем-хашак етиштириш ва шу кабилар таркиб топади.

Дехқончиликдаги ҳисобга олиш объекти – экинларнинг алоҳида турлари, тугалланмаган ишлаб чиқариш турлари ва айрим ишлардир. Масалан, кўзги бошоқли экинлар гуруҳи, баҳорги буғдой ва бошқа баҳорги экинлар гуруҳи, текин экинлар, картошка, сабзавот, полиз, озиқа экинларининг боғдорчилик ва ўзумчилик харажатлари ҳисобга олишнинг мустақил объектлари ҳисобланади.

Келгуси йил ҳосили учун қилинган харажатлар ҳисоблаш тугалланмаган ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобга олишнинг алоҳида объектига ажратилади. Бу харажатлар алоҳида экинлар бўйича бажариладиган иш турлари юзасидан ҳисобга олинади. Кейинги, бошланган ҳисобот йилида айтиб ўтилган харажатлар алоҳида экин турлари таннархига тақсимлаш йўли билан ўтказилади.

Дехқончилик ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулотнинг чиқиши бўлинма, биргада ва шу кабилар бўйича ҳисобга олиниши керак бундан

ташқари аудитор экин турлари бўйича харажатлар қуйидаги калькуляция моддалари бўйича тўғри ҳисобга олинаганлигини текширади:

- Ижтимоий суғўрта ажратмалари билан биргаликда меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари.

- уруғлик ва экиш материаллари.
- ўғитлар.
- ўсимликларни ҳимоя қилиш воситалари.
- иш хизматлари.
- асосий воситаларни сақлаш харажатлари
- ишлаб чиқаришни ташкил этиш харажатлари.
- суғўрта тўловлари.
- Бошқа харажатлар

Ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олишга оид бухгалтерия ёзуви тўғри ва тегишли тартибда расмийлаштирилган бошланғич ҳужжатлар-механизациялаштирилган, от ва қул меҳнатларини ҳисобга олиш варақалари, ўғит сарфи актлари, маҳсулот жўнатилганлиги ҳақидаги накладнойлар регистирлар, маҳсулотни даладан олиб чиқиш йўлланмалари, озиқа қабул қилиш далолатномалари ва ш у кабилар асосида амалга оширилади. Бригада ва бўлимлар бўйича гуруҳланган бошланғич ҳужжатлар маълумотлари асосида иш ва харажатларни ҳисобга олиш журнали юритилади, сўнгра ҳар ойда деҳқончилик бўйича ишлаб чиқариш ҳисоботлари тузилади. (18-шакл) Ҳисобот икки бўлимдан иборат бўлади. Унинг биринчи бўлимида харажатлар моддалари, режадаги экин тур (гуруҳ) лари, тугалланмаган ишлаб чиқариш турлари бўйича харажатлар, иккинчисида деҳқончилик маҳсулотининг чиқиши акс эттирилади. Ишлаб чиқариш ҳисоботлари тугалланган ойдаги маълумотларни кўрсатиб, йил бошидан ўсувчи якунида юритилади. Ҳисоботлар асосида аналитик ҳисоб юритиладиган маҳсулотнинг чиқиши ҳисоби дафтарига, қайд қилинади. Сўнгра 10 журнал-ордерга ўтказилади. Ҳисобга олишнинг машинага мўлжалланган турларида харажатлар ва маҳсулотнинг чиқишини ҳисобга олишнинг ведомост- машинаграммалари ишлаб чиқилади.

Аудиторлик текшируви мобайнида аудитор, қишлоқ хўжалик корхоналарида деҳқончиликдаги харажатлар ва маҳсулотнинг чиқишини ҳисобга олишда “Асосий ишлаб чиқариш” счётидан фойдаланилаётганлигини ҳам аниқлаб олиши керак. У, ишлаб чиқарилаётган маҳсулот таннархини ҳисоблашга ҳам мўлжалланган. Счётнинг дебитида йил давомида бевосита, йил охирида эса юқорида келтирилган сарф моддалари бўйича билвосита харажатлар, кредитда эса йил давомида маҳсулотнинг чиқиши режадаги таннархда акс этирилади. Йил якунида эса режадаги таннарх аниқланган ҳақиқий таннархга етказиб тўғриланади. Йил бошида Ушбу счётнинг дебет савьдоси ўтган йил харажатлари бўйича тугалланмаган ишлаб чиқаришни, йил охирида эса келгуси йил хосили учун харажатлар бўйича тугалланмаган ишлаб чиқаришни англатади. ”Деҳқончилик” счёти бўйича аналитик ҳисоби ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш объектлари бўйича экин турлари, тугалланмаган ишлаб чиқариш, иш турлари ва харажатлар моддаси бўйича юритилади.

Бундан ташқари аудитор, харажатларни алоҳида моддалар бўйича ҳисобга олиш тартибини ҳам билиши шарт. “Ижтимоий суғўрта ажратмалари ва меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари” моддасида бевосита экин ўстириш билан банд бўлган ишчилар меҳнатига ҳақ тўлаш, навбатдаги ва қўшимча таътиллارга ҳақ тўлаш ҳамда бу сўммаларга нисбатдан ҳисобланган тегишли ижтимоий суғўрта ажратмалари ҳисобга олинади. Бу харажатлар бошланғич ҳужжатлар асосида бевосита тегишли экинлар ва иш турларига ўтказилади. Қўшимча меҳнат ҳақи сўммалари тўғри иш ҳақиға муносиб тақсимланади. Бунда умумлашган маълумотлар бўйича “Деҳқончилик” счётининг дебетига ҳамда “Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоблашишлар” ва “Ижтимоий суғўрта бўйича ҳисоблашишлар” счётларининг кредитига қайд қилинади.

5.2. Чорвачилик ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблаш аудитини ўтказиш тартиби

Чорвачилик ишлаб чиқаришининг хўжалик фаолиятини характерлайдиган асосий кўрсаткичлар системасида унинг фаолияти натижаларини кўрсаткичларига алоҳида урин ажаратилади. Бундай кўрсаткичларга қишлоқ хўжалиги ишлаб чиқариши учун харажатлар, ялпи ишлаб чиқарилган маҳсулот, фойда, шахсий истеъмол учун харажатлар киради. Бу кўрсаткичлар бухгалтерия ҳисобини юритиш системасида шаклланади. Дехкон хўжалиги фаолиятини натижаларини аниқ ва тўғри акс эттириш учун харажатларни шаклланиши, ишлаб чиқариш натижалари ва уни таксимлаш услубини ишлаб чиқиш лозим. Бундай қишлоқ хўжалиги ишлаб чиқариши билан боғлиқ услубни ишлаб чиқиш харажатлар таркиби, ишлаб чиқаришга қилинган харажатларни аниқлаш шахсий истеъмол учун харажатлар ва уларни коплаш манбалари, дехкон хўжалиги фаолияти натижаларини шакллантириш имконини беради.

Чорвачилик ишлаб чиқаришида харажат ва фойдани таксимланишини шакллантириш билан боғлиқ маълумотлар аудиторлик назоратидан ўтказилганда, асосий эътиборни ҳақиқий ҳисоб маълумотларига қаратиш лозим.

Ушбу услубни ишлаб чиқишда аудитор дехкон хўжалиги фақат қишлоқ хўжалик фаолиятини юритади деб ҳисоблаб ва унинг қишлоқ хўжалиги фаолиятига тўғри боғлиқ бўлмаган ҳолда олган бошқа даромадлари ва харажатлари борлигини ҳам ҳисобга олиши керак. Қишлоқ хўжалиги фаолиятини асосий қисми бўлиб азалдан дехкончилик ва чорвачиликда етиштирилган маҳсулотни бирламчи қайта ишлаш қурилади. Оилавий дехкон фермер хўжалиги ўзига хос бўлган корхонадир. Бу ўзига хослик хўжалик фаолияти давомида ишлаб чиқаришда воситаларни айланиши, қайта ишлаш, сақлаш, ташиш ҳамда истеъмол қилишда қури нади. Баъзи бир хўжаликларда ўзлари олган кимматликлар шахсий истеъмол учун ишлатилади, баъзи хўжаликларда эса бу кимматликлар хосилни йиғиш қури нишида бўлиб фақат шахсий иеъсолни кондиритиш учун эмас, балки сотиш учун ҳам етиштирилади.

Лекин бу хўжаликни ва ундаги кимматликларни айланиши характери мазмунини Ҳеч қандай ўзгартирмайди. Маҳсулотни сотиш ҳам асосан иестъмол мақсадида амалга оширилиб ишлаб чиқарилган маҳсулотни ортигини ўзхўжалиги учун зарур бўлган бошқа кимматликларга алмаштириш учун амалга оширилади. Ушбуни ҳисобга олиб биз дехкон фаолиятини якуний натижаси соф фойда (Сф) деб ҳисоблаймиз ва у дехкон даромали (Д) ва харажати (Х) айиомаси сифатида аниқланади: $Сф = Д - Х$. Соф фойда охир оқибатда дехконнинг фаолият процесси давомида тупланган хўжалик жамгармаси еки капитал сифатида майдонга чиқади. Бу фойданинг пул воситалари фермер фаолиятини турли йўналишларни молиялаштириш манбайи бўлади. Хўжалик даромади қишлоқ хўжалиги маҳсулотини реслизация қилишдан олинган тушум ҳисобига шаклланади. Харажатлар эса шахсий иестъмолга қилинган харажатлар, яъни уй хўжалиги юритиш учун қишлоқ хўжалиги харажатларидаги сарфлардан иборат бўлади. Дехкон ва унинг оиласини эҳтиёжини кондиритиш пул даромади ва дехкон хўжалиги захиралари ҳисобига бўлади ва улар қишлоқ хўжалиги фаолиятидан олинади. Шундан келиб чиқиб, соф фойда сўммаси ва уй хўжалиги учун қилинган сарфлар қўшилган ҳолда қишлоқ хўжалиги фаолиятидан олинган фойдани ктрсатади. Қишлоқ хўжалиги фаолияти кўрсатиш давомида фермер зарар қуриши ҳам мумукин, бунда қурилган зарарлар сўммаси уй хўжалиги учун қилинган сарфлар ҳисобига ортади. Фермер ўзфаолиятини амалга оширар экан, ўзишидаги манфий натижалар бўлишидан манфаатдор бўлмайдилар. Охир оқибат бундай ахвол банкротликка олиб боради. Шунинг учун биз хўжаликни зарар келтириб ишлиш ҳолатини ҳисобдан чиқармаган ҳолда асосий диққатни фойда кўрсаткичларини текширишга қаратиш керак.

Яқин йиллар ичида давлат ва жамоа хўжаликларининг барча ишлаб чиқариш бўлинмалари меҳнатини ташкил этишнинг пудрат усулига, шу жумладан оила ва яққа тартибдаги пудрат усулига ўтказилганлигини унутмаслик керак бу усулда ишлаб чиқаришда қатнашувчиларнинг барчаси, шу жумладан раҳбарлар ва мўтаҳасисларнинг ҳам меҳнатига ҳақ тўлаш ялпи

даромадга бевосита боғлиқ қилиб қўйилди, қишлоқ хўжалик ходимлари меҳнатига натурал ҳақ тўлашнинг салмоғи ортади, уни тўлаш ҳажми пировард натижаларга қатий боғлиқ қилиб қўйилади. Бунда хўжалик ичидаги ўртасида ўзаро ҳисоблашишнинг чек шакли жорий этилиб, бўлинмалар раҳбарлар маҳсулот учун ҳам, хизматлар учун ҳам чек билан ҳисоблашишни амалга оширадилар.

Аудиторлик текширувида аудитор қуйидагиларга эътиборини қаратиши лозим: жамoa хўжалиги меҳнаткашлари ижтимоий таъминот марказий фондига ажратмалар ижтимоий суғўрта ажратмалари сингари акс эттирилади, аммо ёзувлар чоракда бир марта «Дехқончилик» счётининг дебети ва «Суғўрта бўйича ҳисоблашиш» счётининг кредитида акс эттирилади. Қишлоқ хўжалик тармоқларида моддий ресурсларни ҳисобга олиш сингари ташкил этилади.

Уруғ ва экин материаллари бевосита белгисига кўра, «Дехқончилик» счётига ҳақиқий таннаҳда «Уруғлар ва озиқа» счётининг кредитидан ўтказилади. Уруғларни экишга тайёрлаш, уларни экиш жойига ташиб келтириш харажатлари уруғлар қийматида киритилмайди, балки экинларга тегишли харажатлар моддалари бўйича ўтказилади.

«Ўғит» моддасида қишлоқ хўжалик экинлари учун тупроққа солинадиган ўғитлар, шу жумладан саноатда ишлаб чиқиладиган минерал, бактериал ва бошқа ўғитлар ҳамда органик ўғитлар харажатлари ҳисобга олинади. Харажатлар аналитик ҳисобга олишда минерал ва органик ўғитлар бўйича алоҳида акс эттирилади. Ўғитларни тайёрлаш ва ерга солиш харажатлари бевосита муайян қишлоқ хўжалик экинига тегишли харажатлар моддалари бўйича ўтказилиб, бу моддага киритилмайди. Ўғитлар харажатлари «Материаллар» счёти ёки «Чорвачилик» счётининг кредитидан ўтказилади.

«Ўсимликларни ҳимоя қилиш воситалари» моддасида бегона ўтлар, қишлоқ хўжалик экинлари зараркунда ва касалликларга қарши кўра,шда ишлатиладиган пестицид, кимёвий дорилар, гербицид ва бошқа кимёвий, шунингдек, биологик воситаларни ҳарид қилиш ва сақлаш харажатлари

киритилади. Хўжаликнинг ўзи бу воситалар билан кўчатлар, экинларга ишлов бергандаги харажатлар моддалари бўйича экиннинг таннархига ўтказилади.

“Иш ва хизматлар” моддаси ўз корхонасининг ишлаб чиқариш эҳтиёжларини қондирувчи ёрдамчи ишлаб чиқаришларнинг хизматлари ҳамда шу корхонага бошқа корхона ва ташкилотлар томонидан кўрсатиладиган ишлаб чиқариш характеридаги хизматларга ҳақ тўлаш харажатлари акс эттирилади. Ёрдамчи ишлаб чиқаришни ҳисобга олиш ва уларни харажатларини маҳсулот таннархига қўшиш тартиби мазкур бобнинг алоҳида моддасида ёритилган.

“Асосий воситаларни сақлаш харажатлари” моддасида бевосита ишлаб чиқаришда фойдаланиладиган асосий воситаларни сақлаш ва улардан фойдаланиш билан боғлиқ харажатлар киритилади. Уларга бу асосий воситаларга хизмат кўрсатиш ва улардан фойдаланиш харажатлари, амортизацияси ажратмалари ва тузатиш харажатлари киритилади.

Дехқончиликда айтиб ўтилган асосий воситаларга шу тармоқда бевосита маҳсулот ишлаб чиқаришда фойдаланиладиган тракторлар, қишлоқ хўжалик машина ва ускуналари, иссиқхона, турли омборлар ва ишлаб чиқариш бинолари, асосий мелиорация воситалари, кўп йиллик экинлар, ишлаб чиқариш инвентари ва бошқалар киритилади.

Асосий воситаларни сақлаш ва улардан фойдаланиш харажатларига асосий воситаларга хизмат кўрсатувчи ходимларнинг меҳнат ҳақлари, ижтимоий суғўртага ажратмалари билан, ёнилғи ва мойлаш материаллари, ёрдамчи ишлаб чиқариш, шунингдек, чет ташкилотлар хизматлари ва бошқа харажатлари киритилади. Тузатиш харажатларига энг аввало ўзининг таъмирлаш устахоналарининг харажатлари киритилади.

Аудитор амортизация харажатларини юқорида айтиб ўтилган асосий воситалар бўйича амортизация ажратмалари ташкил қилаишини ҳам билиши керак. Амортизация харажатлари ҳар ойда алоҳида “Дехқончиликда ишлатиладиган асосий воситалар бўйича тақсимланган амортизация” аналитик счётида қайд этиб борилади. Бунда “Дехқончилик” счёти дебет ва “Асосий воситаларнинг эскириши” счёти киритилади. Йил охирида асосий

воситаларнинг эскириш сўммаси экин ва иш турлари бўйича тақсимланади ва бу махсус ведомост орқали расмийлаштирилади. Олдин “Ёрдамчи ишлаб чиқаришлар” счётида ҳисобга олинган жорий тузатиш харажатлари амортизация сўммасига мўтаносиб равишда тақсимланади.

“Ишлаб чиқариш ва бошқарувни ташкил этиш харажатлари” моддасида умумишлаб чиқариш харажатлари акс эттирилади.

“Суғўрта тўловлари” моддасида қишлоқ хўжалик экинларининг ҳосили ва кўп йиллик экинлар, қишлоқ хўжалик ҳайвонлари, қуён, асалари оилалари ва у кабилар бўйича давлат мажбурий суғўрта тўловларига оид харажатлар ҳисобга олинади. Бу тўловлар тегишли экинларнинг таннархига бевосита олиб борилади.

Бу моддада маҳсулотни ишлаб чиқаришда бевосита фойдаланиладиган бино, иншоот, машина, ускуна, инвентар ва бошқа асосий воситаларнинг суғўрта тўловлари ҳам ҳисобга олиб борилади. Суғўрта тўловлари маҳсулотни ишлаб чиқаришга сарфланадиган харажатларга мўтаносиф равишда экин ва маҳсулот турлари бўйича тақсимланади.

Суғўрта тўловлари бухгалтерияда “Дехқончилик “ счётининг дебетида, “Суғўрта бўйича ҳисоблашишлар” счётининг кредитида акс этирилади. “Бошқа харажатлар” моддасида маҳсулотни ишлаб чиқаришга бевосита дахлдор, аммо юқорида кўриб чиқилган моддалардан бирор таси ҳам киритилмайдиган харажатлар акс этирилади.

Ўтган йилнинг кўзида қилинган тугалланмаган ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобот йили харажатларига қўшилади. Улар экин турлари бўйича экин майдонига мўтаносиб тақсимланади. Аниқланган сўммага аналитик счётлар бўйича « Дехқончилик” счётининг дебет ва кредитида ёзувлар қилинади.

“Дехқончилик “ счётининг дебетида айтиб ўтилган ёзувлар қилинган, аналитик счётлар бўйича алоҳида экин турларига йил давомида сарфланган барча ишлаб чиқариш харажатлари аниқланади. Бу счётнинг кредитида йил давомида сарфланган барча ишлаб чиқариш харажатлари аниқланади. Бу

счётнинг кредитида йил довомида маҳсулотнинг чиқарилиши режали таннархда акс этирилади ва қуйидаги ёзувлар билан расмийлаштирилади:

Дебет: 2800-«Тайёр маҳсулот» счёти.

Кредит: 2000-«Асосий ишлаб чиқариш» счёти

Йил охирида ҳақиқий таннарх аниқлангандан сўнг ёзув ҳақиқий ва режадаги таннарх ўртасида фарққа тўғирланади (корректировка қилинади).

Аудитор деҳқончилик маҳсулоти бирлигининг таннархини калькуляция қилиш тартибини ҳам билиши шарт. «Деҳқончилик» счётининг аналитик счётлари экин турлари бўйича акс этирилган харажат маълумотларига асосланувчи ҳақиқий таннархнинг ҳисобот калкуляциялари йил охирида асосий қишлоқ хўжалик ишларининг доираси тугаб , жорий йил ҳосили йиғиб олингандан кейин тузилади.

Бунда асосий, ёндош ва ёрдамчи маҳсулот тушунчалари фарқланади, яъни асосий маҳсулот мазкур ишлаб чиқариш шу маҳсулотни олиш мақсадларида ташкил этилган. Ёндош маҳсулот–асосий экинлардан маҳсулотлар билан бир вақтда олинади ва истимол хусусиятларига кўра, асосий маҳсулотга ўхшаш. Ёрдамчи маҳсулот- бу ҳам асосий маҳсулот билан бир вақтда олинади, аммо хусусиятига кўра, иккинчи даражали маҳсулот ҳисобланади.

Деҳқончиликда ҳар бир алоҳида қишлоқ хўжалик экинидан олинadиган маҳсулот тури калкуляция объекти ҳисобланади. Бир экиндан Айни бир вақтда ҳар хил хусусиятдаги маҳсулот олиш туфайли деҳқончилик маҳсулоти таннархини калкуляция қилишда турли усулдан фойдаланилади. Масалан, харажатларни бевосита ўтказиш методидан бир экиндан фақат битта маҳсулот тури олинadиган ҳолларда фойдаланилади. Бу энг оддийси: мазкур экинга сарфланган харажатлар сўммасига олинган маҳсулот миқдори бўлинади. Айрим қишлоқ экинлари ўртасида олинаётган маҳсулот турлари учун умумий бўлган белгилардан бирининг миқдорий қийматига мўтаносиб тақсимлаш методи ҳам қўлланилади.

**Қишлоқ хўжалигида ишлаб чиқарилган маҳсулотларни қабул қилиш,
саралаш, сотишга тайёрлаш ва сотиш жараёнлари аудитининг
хусусиятлари**

Аудиторлик тешируви мобайнида аудитор, деҳқончилик маҳсулотининг таннархини ҳисоблашда қишлоқ хўжалик экинига сарфланган ишлаб чиқариш харажатларидан ноқулай об –ҳаво шароитлари туфайли олинган маҳсулотга тааллуқли бўлган ва белгиланган тартибда зарарга ўтказиладиган суғўрта товонлари сўммаси истисно (фақат ҳисобга олишда) қилинганми, йўқми шуни ҳам текшириши лозим.

Қишлоқ хўжалик экинлари(экин турлари) бўйича деҳқончилик маҳсулотининг таннархи:

А) дон, пахта, кунгабоқар уруғи-франко-дала (хирмон ёки дастлабки ишлов бириладиган жой),

Б) сомон, хашак-франко-сақлаш жойи,

В) қанд лавлаги, картошка, полиз экинлари, сабзавот, қанд лавлаги тугунчалари, илдизмевалар- франко – дала(сақлаш жойи)

Г) мевалар, резавор, ўзум, тамаки, махорка ва чой барги доривор эфирмой экинлари ва гулчилик маҳсулотлари, ҳимоя қилинган ер сабзавотлари-франко-қабул (сақлаш) жойлари.

Д) зиғир-поҳол, ивитилган зиғир поя-франко-сақлаш қайта ишлаш (хўжаликда) жойи.

Е) ўт, зиғир, сабзавот ва бошқа экин уруғлари-франко-сақлаш жойи.

Ж) озуқа учун кўк масса – франко-истеъмол жойи.

З) силос, ўт уни сенач, гранула учун кўк масса, франко – силос босиш, сенач қилиш (минора, зовур, ўра) жойи, ўт уни, гранула тайёрлаш жойи ва х.к.

Жорий йилдаги деҳқончилик маҳсулотининг таннархига йиғилган, аммо янчилмаган ёки йиғилмаган экинлар бўйича харажатлар киритилмайди. Агарда йил охирида деҳқончиликда янчилмаган экинлар бўлса, ҳақиқий харажатлар қуйидагича тақсимланади.

Йиғиштириб янчилган ва йиғилган, аммо янчилмаган экин бўйича сарфланган ҳақиқий харажатларнинг умумий сўммасидан маҳсулотни янчиш ва даладан олиб келиш харажатлари чегирилади. Ана шундан кейин қолган харажатлар сўммаси йиғиштириб янчилган экин ўртасида гектарлар миқдорига мўтаносиб равишда тақсимланади. Йиғиштириб янчилган экинлар маҳсулотнинг ҳақиқий таннархини аниқлаш мақсадларида йиғиштирилган экинларга сарфланган харажатлар сўммасига уларни янчиш, ташиш бўйича харажатлар қўшилади. Келгуси йилда таннархни ҳисоблашда янчилмаган экинлар ва йиғиштириш бўйича харажатлар маҳсулотни янчиш, тозалаш ва ташиш харажатларига қўшилади.

Сомон (чори), жўхориюя барги ва ғўзаюя кунгабоқар тўпгули, карам барги, шох-шабба (тут ва шу кабиларнинг таннархи ушбу маҳсулотни йиғиштириш, пресслаш, ташиш, ғарамлаш ва тайёрлашга оид бошқа ишлар харажатлари асосида белгиланган меъёрлар бўйича уларга сарфланган харажатлардан келиб чиқиб аниқланади.

Дон экинларини экиш ва йиғиштириш харажатлари (донни хирмонда тозалаш ва қуриштиш харажатлари қўшилиб0 дон, дон чиқитлари ва сомоннинг таннархини ташкил қилади.

Дон ва дон чиқитларининг таннархини аниқлаш учун, аввало унга тегишли жами харажатларда сомоннинг белгиланган қиймати чегириб ташланади. Қолган харажатлар дон ва дон чиқитларининг таннархини ташкил этади. Доннинг таннархини аниқлаш учун дон чиқитлари соф донга айлантирилади, сўнгра уларга тегишли жами харажатлар шартли дон миқдорига бўлиниб 1ц доннинг таннархи аниқланади.

Масалан, кўзги буғдой ҳосили йиғиштириб ва тозалаб олингандан кейин 5000 ц дон, 3000ц чиқити ва 40000 ц сомон олинади. Ушбу ҳосилни етиштириш ва хирмонда тозалаш учун 2550000 сўм сарфланган. Сомоннинг меъёрий харажатлар қиймати 50000 сўмни ташкил этади. 1ц сомоннинг таннархи эса – $(50000/40000)$ 1.25 сўмни ташкил этди. У ҳолда дон ва дон чиқитига тегишли харажатлар $(255000-50000)$ 250000 сўмга тенг.

Дон чиқити (чори) нинг таркибидан 50 фоиздан бўлганлиги уни донга айлантирилганда $(3000 \cdot 50 / 100)$ 1500 ц жами шартли дон миқдори эса 51500 ц га тенг.

1ц доннинг таннархи 40 сўм 54 тийинни, 1ц чорининг таннархи эса 20 сўм 27 тийинни ташкил этди.

Аудитор уруғчилик экинлари бўйича умумий харажатлар тегишли репродукциядаги уруғлик донни олишга алоқадор қўшимча харажатларни ҳам қўшиб, уруғлар таннархига юқоридаги тартибда ўтказилганлигига эътибор бериши керак. 1ц уруғнинг таннархи тегишли уруғга ўтказилган харажатларнинг умумий сўммаси тозаланган ва қуритилган уруғ массасига реализация баҳосига мўтаносиб тақсимланади.

1ц маккажўхори донининг таннархини ҳисоблашга дон қабул қилиш пунктларида сўткалик ўртача намуналарни сўткадаги доннинг базис намлигини ҳисобга олиб янчиш натижасида аниқланган сўталардан қуруқ донга ўтказиш хўжаликнинг давлатга сотган маккажўхори сўталаридан базис намликдаги дон чиқишининг ўртача фоизидан аниқланади.

1ц мойли ўсимликлар уруғининг таннархи донли экинлар учун белгиланган тартибда аниқланади.

1ц пахтанинг таннархи уни етиштириш ва йиғиштириш харажатлари сўммасини унинг ҳисобга олинган миқдorigа тақсимлаб аниқланади. Пахтнинг таннархи алоҳида навлар бўйича аниқланганда харажатларнинг умумий сўммаси унинг ҳарид нархларининг қийматига мўтаносиб тақсимланади.

Тола берувчи зиғир маҳсулотининг таннархини ҳисоблашда ўстириш ва йиғиштиришга оид ишлаб чиқариш харажатлари уруғ ва тола миқдorigа уларнинг ҳарид баҳоларидаги қийматига мўтаносиб ўтказилади.

Ивиган зиғир поясининг таннархи поҳол қиймати ва ёйиш, ағдариш ва ивигвн пояни кўтариб олиш харажатларини қамраб олади.

Бошқа йиғириладиган экинлар таннархи тола берувчи зиғир маҳсулоти сингари ҳисобланади.

1ц лавлаги илдиз мевасининг ишлаб чиқариш таннархи уларни қанд лавлагининг физик массасига бўлиб аниқланади.

Аудиторлик жараёнида аудитор, тамаки ва мохорка хом ашёсининг таннархи ишлаб чиқариш харажатларининг умумий сўммаси ва хом ашёнинг ҳисобга олинган массасидан келиб чиқиб, харажатларни маҳсулотларнинг алоҳида турларига уларнинг харид баҳоларидаги қийматига мўтаносиб тақсимлаб аниқланаганлигини ҳам текшириб чиқиши керак. Уруғчиликда 1ц тамаки, мохорка хом ашёси, уруғнинг таннархи муайян маҳсулотни ишлаб чиқариш харажатларининг тегишли сўммаси ва хом ашё, уруғнинг ҳисобга олинган массасидан келиб чиқиб аниқланади.

Булардан ташқари, далада ўстириладиган доривор ўсимликлар айрим турлари маҳсулоти 1ц нинг таннархи мазкур маҳсулот турига ўтказилган умумий харажатлар сўммасини унинг умумий массасига реализация баҳоси бўйича қийматига мўтаносиб аниқланганлигини ҳам текшириб чиқиш аудиторлик хулосасини ишончлилигини таъминлайди.

Ўтсимон бир йиллик ва икки йиллик ҳамда эфир мойли экинлар маҳсулотининг таннархи барча харажатларни уларнинг реализация баҳосидаги қийматига мўтаносиб тақсимлаб аниқланади. Бунда тўлиқ пишгунча ўстириш ва йиғиштириш харажатлари уруғлар таннархига киритилади. Арпабодиён ва оқ зтрадан думбиллик вақтида фойдаланганилда барча харажатлар эфир-мой хом ашёси таннархига ўтказилади.

Ўтсимон кўп йиллик эфир-мой бўйича экиш харажатлари ҳар йили олинадиган маҳсулот миқдорига мўтаносиб тақсимланади.

1ц картошканинг таннархи картошкани етиштиришга тааллуқли барча харажатларни палак қийматини чегириб, картошка ҳосилига тақсимлаб аниқланади.

Айрим сабзавот экинлари 1ц ҳосилнинг таннархи очиқ сабзавотчилик ва ҳимоя қилинган ердаги сабзавотчилик бўйича алоҳида тарзда харажатлар сўммасини палак харажатларини қўшиб маҳсулот массасига бўлиш йўли билан аниқланганлигини ҳам текшириб чиқиш мақсадга мувофиқ бўлади.

1ц шампиньонлар таннархини ҳисоблашда барча харажатлар ишлатилган субстрат қийматини чегириб маҳсулот массасига ўтказилади.

Озиқ-овқат экини сифатида полиз экинлари айрим турлари 1ц ҳосилнинг таннархини ўстириш ва ҳосилни йиғиштиришга тааллуқли барча харажатларни маҳсулот массасига тақсимлаб аниқланади. Бунда харажатлар айрим экинларга маҳсулот реализациясидан тушган даромадга мўтаносиб тақсимланади.

Сабзавот ва полиз экинлари 1ц уруғнинг таннархи ўстириш, йиғиштириш, қуритиш ва навларга ажратиш сарфларини тақсимлаб, бунда қўшимча маҳсулот массасига ўтказилган харажатлари истисно қилиб аниқланади.

Озуқа илдиз мевалар ва полиз экинлари ҳайвонларга озиқа сифатида берилган қанд лавлаги, уларнинг тугунаклари таннархи юқорида сабзавот экинлари, қанд лавлаги ва полиз экинлари таннархини ҳисоблашда баён этилган тартибда аниқланади.

Озуқа экинларини ўстириш ва йиғиштириш харажатлари улар маҳсулотининг таннархини ташкил қилади.

Бутун турдаги маҳсулотни олишда фойдаланиладиган сепилган ўт, яхшиланган ва табиий пичанзор ҳамда маданий ўтлоқлар харажатлари тўлиқ тарзда маҳсулот таннархига киритилади. Сепилган ўтлар, яхшиланган пичанзорлар, яхшиланган ва маданий ўтлоқлар ҳамда бошқа табиий ерсувларидан бир неча маҳсулот турини олишда фойдаланилганда экинни етиштиришга қилинган харажатлар экинларга 1 га ердан озиқа бирлигига кўра, ҳисобланадиган маҳсулот ҳосилига мўтаносиб тақсимланадиган харажатлар йиғиндисидан таркиб топади.

Кўп йиллик ўтларни сепиш харажатлари тугалланмаган ишлаб чиқаришга тегишли алмашиб экишда экинлардан фойдаланиш йиллари миқдорига мўтаносиб тарзда йиллар бўйича тақсимланади ва уларни ўстириш харажатлари тегишли харажат моддалари бўйича киритилади.

Кўп йиллик ўт бошқа экин орасига экилганда ва экилган йили ўт ҳосили олинганида тугалланмаган ишлаб чиқариш бўйича умумхаражатлар ҳар икала экин ўртасида 1 га ердан олинган ҳосилга мўтаносиб тақсимланади. Агарда

эқилган йил ҳосил иккинчи экиндан олинмаса, айтиб ўтилган барча харажатлар қопловчи экинга ўтказилади.

1 ц тайёр силос, сенаж таннархи кўк массани етиштириш, уни франко-хандакка ташиб келиш сарфлари ва силос бостириш, сенаж тайёрлаш, хандакларни тозалаш. Силос ва сенаж массасини жойлаш ҳамда шаббалаш, сомонни юклаш ва ташиш, хандакларни плёнка ва сомон билан ёпиш харажатлари йиғиндисидан аниқланади. Силос бостиришда ишлатиладиган бошқа компонентлар силос, сенаж ишлаб чиқаришнинг умумий сарфларига белгиланган тартибда ҳисобланадиган қиймати бўйича киритилади.

Кўп йиллик ўсимликлар ва гулчилик маҳсулотларининг таннархини ҳисоблаш. Мева берадиган ёшдаги кўп йиллик ўсимликлар таннархини ҳисоблашда жорий йилдаги умумий харажатдан қаламча, гажак, палгари, бачки, новда қиймати реализацияси баҳосида чегирилади.

1ц мева резавор, ўзум таннархи харажатларининг умумий сўммасини маҳсулот массасига тақсимлаб аниқланади.

Ўстирилаётган экиш материалларининг алоҳида экин гуруҳлари бўйича таннархини аниқлашда харажатларнинг ҳар бир участка бўйича умумий сўммаси реализация учун қовлаб олинган ва ўстириш учун ерда қолдирилган кўчатлар сонига мўтаносиб тақсимланади. Қовланган. Шу жумладан “қовлашда” бўлганларни ҳам қўшиб маҳсулотга тўғри келадиган харажатлар сўммасидан 1000 дона кўчатнинг таннархи аниқланади. Ерда ўстиришга қолдирилган кўкартирилган кўчат, бир йиллик, икки йиллик кўчатлар кейинги йилга тугалланмаган ишлаб чиқариш харажатлари тарзида ўтказилади.

Чорвачиликда жорий йилдаги барча харажатлар сараланган ва дағал чой барги, кофеин учун таркибий материал ва уруғ таннархини ташкил қилади. Сараланган чой барги таннархини аниқлашда харажатларнинг умумий сўммасидан дағал чой барги, кофеин учун таркибий материал ва уруғнинг ҳарид нархларидаги баҳоси чегирилади. 1ц сараланган чойнинг таннархи шу маҳсулотга ўтказилган харажатларни сараланган чой барги массасига бўлиб аниқланади.

Очиқ ва ҳимояланган ердаги гулчилик ва гул экинлари уруғликдаги харажатлар маҳсулот турлари ўртасида уларнинг реализация баҳосидаги қийматига мўтаносиб тақсимланади.

Кулмоқ, дафна, гўнг ва тут баргини ўстириш ва йиғиштириш уруғчиликдаги маҳсулот турлари ўртасида уларнинг реализация баҳосидаги қийматига мўтаносиб тақсимланади.

Ҳисобот калькуляцияларини тузишда маҳсулот олишга сарфланган ва тугалланмаган ишлаб чиқариш харажатларини аниқлаш зарур бўлади. Бундан ташқари табиий офат ёки бошқа ноқулай табиий шароитлар туфайли тўлиқ нобуд бўлган экинзор майдонларига экинларни ўстиришга сарфланган харажатлар сўммасига «Мол-мулк ва шахсий суғўрта бўйича ҳисоблашиш» счёти дебет ва «Фойда ва зарар» счёти кредит қилинади. Экинлар қисман нобуд бўлганда олинмаган маҳсулот сўммасидан суғўрта товонлари «Мол-мулк ва шахсий суғўрта бўйича ҳисоблашиш» счётининг дебеида ва «Дехқончилик» счётининг кредитида акс эттирилади. Олинган товон «Ҳисоблашиш счёти»га ўтказилади. Шуни айтиш керакки, ҳозирги кунда суғўрта товонининг даражаси қишлоқ хўжалиги экин ҳосилининг 60 фоизини ташкил қилади. Бу корхоналарнинг мўтадил фаолиятлари учун барқарор молиявий шароитлар яратишга ёрдам беради.

Чорвачилик дехқончилик билан бир қаторда қишлоқ хўжалик ишлаб чиқаришнинг асосий тармоқларидан бири ҳисобланади. У ихтисослашувидан қатъий назар, одатда ҳар бир хўжаликда бўлади. Бу тармоққа қорамол, чўчқачилик, қўйчилик, паррандачилик, балиқчилик ва шу кабилар тааллуқлидир.

Чорвачиликда ҳам харажатларни аудит қилиш объекти бўлиб бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва ҳужжатлари, чорванинг алоҳида турлари ва гуруҳларидир. Масалан, сутчилик йўналишидаги чорвачиликда харажат объектлари – асосий пода, ёш қорамол, бўрдоқига боқиладиган катта ёшли мол, гўшт йўналишида-асосий пода, ёш қорамол, саккиз ойликдан катта ёш қорамол ва бўрдоқига боқиладиган катта мол. Чўчқачиликда-асосий, 2 ойликдан 4

ойликкача бўлган чўчка болалари, 4 ойликдан катта чўчка болалари ва бўрдоқига боқилаётган чўчкалар ҳисобга олиш объекти ҳисобланади.

Чорвачиликда ишлаб чиқариш харажалари ва маҳсулотнинг чиқишини ҳисобга олиш бўлинмалари, фермалар, биргадирлар ва шу кабилар бўйича амалга оширилиши керак. Чорванинг тури ва гуруҳлари бўйича харажатлар қуйидаги калькуляция моддалари бўйича акс эттирилади:

I. Ижтимоий суғўрта ажратмалари ва меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари.

II. Ҳайвонларни ҳимоя қилиш воситалари.

III. Озуқа.

IV. Иш ва хизматлар.

Асосий воситаларни сақлаш харажатлари.

Ишлаб чиқаришни ташкил этиш харажатлари.

Суғўрта тўловлари.

Бошқа харажатлар.

Чорванинг нобуд бўлишидан йўқотишлар.

Ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олишга оид бухгалтерия ёзувлари озуқани тақсимлаш юзасидан бошланғич ҳужжатлар – ведомостлар, табеллар, туғилган насли кириш қилиш далолатномалари, ҳайвонларни тортиб кўриш ведомостлари ва шу кабилар асосида амалга оширилади.

Чорвачиликдаги харажатлар ва маҳсулотнинг чиқиши ҳақидаги маълумотлар кейин чорвачилик бўйича ишлаб чиқариш ҳисоботида ҳамда чорвачилик маҳсулотининг чиқиш харажатларини ҳисобга олиш дафтарида кўрсатилади (18-АФ). Уларнинг якуний маълумотлари 10-журнал ордерга кўчирилади, ҳисобга олиш автоматлаштирилган шароитда тегишли машинаграммалар тузилади. Бу регистрларнинг ҳаммаси ўтган ойдаги харажатларни йил бошидан ўсувчи якунида қайт этади.

Чорвачиликда харажатларни ва маҳсулотнинг чиқишини ҳисобга олишда “Асосий ишлаб чиқириш” счётидан фойдаланилади. У, шунингдек, олинаётган маҳсулотнинг таннархини ҳисоблашга ҳам хизмат қилади. Счёт дебитида йил давомида бевосита (тўғри), йил охирида эса юқорида қайд этилган харажат моддалари бўйича билвосита (эгри) харажатлар кредитида маҳсулотнинг йил давомида режадаги таннархда чиқиши қайд этилади. Йил охирида, деҳқончиликда бўлганидаёқ, режадаги таннарх ҳақиқий таннархга етказилади. Дебитидаги сальдо эса тугалланмаган ишлаб чиқариш харажатларини англатади.

“Чорвачилик” счёти бўйича ҳисоб юритишда харажатларни ҳисобга олиш тартибини кўриб чиқамиз. “Суғўрта ажратмалари ва меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари” моддасида йил давомида чорвага бевосита хизмат кўрсатишга банд бўлган ишчилар: , яъни операторлар, сут соғувчилар, бузоқ боқарлар, от боқарлар, чўпонлар ва шу кабиларнинг меҳнати ҳамда навбатдаги меҳнат таътилларига ҳақ тўлаш акс эттирилади. Бу бевосита модда сўммасига “Чорвачилик” счёти дебет, “ходимлар билан меҳнатга ҳақи бўйича ҳисоблашлар” ва “ижтимоий суғўрта бўйича ҳисоблашишлар” ва бошқа счётлар кредитланади.

“Ҳайвонларни ҳимоя қилиш воситалари” моддасини текшираётганда аудитор, корхона маблағларига олинган биопрепаратлар, дори-дармонлар, дизенфекция қилиш воситалари ва шу кабиларни ҳарид қилиш ва сақлаш сарфлари, , шунингдек, улардан чорвачиликда фойдаланишга алоқадор харажатлар акс эттирилганлигига эътибор қаратиши лозим. Бу моддага юқоридаги воситаларни анна шу мақсадларда бюджет маблағлари ҳисобига ҳал этилган қиймат киритилмайди.

“Озуқа” моддасидан сарфланган озуқанинг қиймати чорва тури ва гуруҳлари бўйича озуқани тақсимлаш ведомостлари асосида келтирилади. Бу ведомостларда ҳар йили чорва сони, озуқа номи ва миқдори қайд этилади. Ой якунида анна шу ведомостларда ҳайвонлар озуқа-кунлари сони ва натурада ҳамда озуқа бирлигига айлантирилган сарфланган озуқа

микдори, шунингдек, озуқа қиймати аниқланади. Бу маълумотлар кейинчалик озуқалар сарфини ҳисобга олиш журналида йил бошидан ўсувчи якунида ҳисобга олинади.

Озуқа цехлари ва озуқани олдиндан тайёрлаш бўйича харажатлар аввало “Чорвачилик” счётининг алоҳида аналитик счётида акс эттирилади, сўнгра ҳар ойда сарфланган озуқалар микдорига мўтаносиб тақсимланади. Бундай ҳолларда озуқаларга оид харажатлар сўммасига “Чорвачилик” счёти дебет “Уруғлар ва озуқа” счёти кредит қилинади.

“Иш ва хизматлар” моддасида ўз ёрдамчи ишлаб чиқаришлари томонидан чорвачиликка кўрсатиладиган иш ва хизматлар харажатлари ҳамда чет корхона ва ташкилотлар кўрсатадиган ана шундай хизматлар учун тўлов харажатларини акс эттирилади. Ёрдамчи ишлаб чиқаришларни ҳисобга олиш мазкур бобнинг 4- пунктида ёритилган.

“Асосий воситаларни сақлаш харажатлари” моддасини текшириш бевосита ишлаб чиқаришда фойдаланиладиган асосий воситаларни сақлашга алоқадор харажатлар киритилганлигини аниқлаш имконини беради. Бу харажатларнинг таркиби ва ҳисобга олишни деҳқончиликдаги ана шундай харажатларнинг таркиби ва ҳисобга олиниши деҳқончиликдаги ана шундай харажатларнинг таркиби ва ҳисобга олиниши билан бир хилдир.

Ҳайвонлар подасининг ўзига келсак, амортизация ажратмалари фақат иш ҳайвонлари бўйичагина ҳисобланади. Маҳсулдор ҳайвонлар ишлаб чиқарилганда уларнинг қиймати реализациядан тушган пулдан қопланади. Чорвачиликда амортизация ва асосий воситаларни тузатиш харажатлари ҳисобга олиш деҳқончиликдаги каби юритилади, фарқи фақат “Чорвачилик” счётининг дебет қилинишидадир.

Чорвачиликда ишлатиладиган асосий воситаларни сақлаш харажатлари одатда тўғридан тўғри тегишли чорва тури, гуруҳига ўтказилди. Чорвачилик биноларида ҳайвонларнинг бир неча гуруҳи сақланганда бу харажатлар улар ўртасида банд қилинган бино майдонига мўтаносиб тақсимланади.

“Ишлаб чиқаришни ташкил этиш ва бошқариш” моддаси бўйича ҳисобга олиш мазкур бобнинг 5-бандида акс эттирилади.

“Суғурта тўловлари” моддаси бўйича ҳисобга олиш тартиби деҳқончиликдаги кабидир, аммо бу ерда қишлоқ хўжалик ҳайвонлари. Уй паррандалари, қуёнлар, мўйнали ҳайвонлар, асалари оилалари, , шунингдек, Тегишли бинолар, ускунала, машиналар ва инвентарлар суғурта қилинади.

Бошқа харажатлар моддасидан фермалар атрофини тўсиш, ветеринария-санитария тадбирларини ўтказишга дахлдор бўлган дизенфекция тўсиқлари, санитария кўригидан ўтказиш жойлари ва шу каби объектларни тушама қиймати, сут соғувчи, чўчкабоқар, чорва ва паррандаларга қаровчи бошқа ходимларга берилувчи жомакорнинг эскириши, ҳайвонлар учун ёзги молхоналар, шу кабилар харажатлари қайд этилади. Бу харажатлар бевосита ҳайвонларнинг тегишли турларига ўтказилди.

“Чорва молларининг нобуд бўлишидан кўриладиган зарарлар” моддасидан ёш ва бўрдоқига боқилаётган катта ёшдаги мол, парранда, ёввойи ҳайвон, қуён, шунингдек, асалари оилаларининг нобуд бўлиши натижасидан кўриладиган зарарлар акс эттирилади. Айбдор шахслардан ундирилиб олинadиган қисми бу моддага киритилмайди. Табиий офатдан кўриладиган зарарлар бевосита “Якуний молиявий натижа” счётининг дебетиға ўтказилади.

“Чорвачилик” счётида акс эттирилган бухгартерия ёзувларидан сўнг аналитик счётлар бўйича айрим чорва тури ва гуруҳлари бўйича йил давомида уларға тегишли счётнинг кредитида эса йил давомида ўсувчи якунида етиштирилган ва олинган чорва маҳсулотининг режадаги таннарни акс эттирилади ва қуйидаги счётлар билан кореспондинцияланади: “Тайёр маҳсулот” счётининг дебети – чорвачилик маҳсулоти қийматиға, “Ўстиришда ва бўрдоқига боқилаётган ҳайвонлар” счётининг дебети ёш мол ва бўрдоқига боқилаётган ҳайвон, , шунингдек, туғилган ҳайвонлар

боласининг қийматига, “Асосий ишлаб чиқариш” счётининг дебети - далага ташиб чиқилган гўнг қийматига.

Йил охирида маҳсулотнинг ҳақиқий таннархи аниқланди ва ҳақиқий ҳамда режадаги таннархи ўртасидаги аниқланган фарқ қўшимча бухгалтерия ёзуви орқали тўғирланади, агарда ҳақиқий таннарх режадаги таннархдан паст бўлса, тескари ёзув ёки режадаги таннархи ҳақиқий таннархдан паст бўлса оддий қўшимча ёзув қилинди.

Чорваличик маҳсулоти бирлиги таннархини калькуляция қилиш тартиби. Бу соҳада ҳам асосий, ёндош ва ёрдамчи маҳсулот фарқланади. Чорвачиликда калькуляция объектлари алоҳида маҳсулот турлари, чорва боласи, тирик вазнининг ортган оғирлиги ҳисобланади.

Чорваликда харажатларининг аналитик ҳисоби маҳсулот турлари бўйича эмас, балки чорва тури ва гуруҳлари бўйича юритилади. Чорванинг бир тури ёки гуруҳидан икки ва ундан кўпроқ маҳсулот тури олинганда уларнинг таннархи белгиланган тартибда аниқланади.

Чорва паррандаларни боқиш учун йил давомида сарф қилинган харажатларни текширганда аудитор, йил бошидаги уларга тегишли тугалланмаган ишлаб чиқариш харажатларини қўшиб, йил охиридаги тугалланмаган ишлаб чиқаришни чегириб чорва маҳсулотларининг таннархи аниқланганлигига эътибор бериши лозим. Тирик вазнининг таннархи-ҳисобот йили бошидаги боқувда ва ўстиришдаги ҳайвонлар ва паррандалар қийматига йил давомидаги уларни боқиш ва ўстириш харажатлари, четдан асосий подадан боқувга ўтказилган ҳамда ҳисобот йилида туғилган ҳайвон болалари қийматларини қўшиб, уларнинг тирик вазнига бўлиши асосида аниқланади. Унда нобуд бўлган чорва ва паррандаларнинг қўшилган вазни ҳамда боқувга қўйилмасдан сўйилган ёки сотилган катта ёшли ҳайвонлар вазни ҳисобга олинмайди. Гўнг харажатлари муайян шароитларда меъёрий харажатлардан молхоналарни гўнгдан тозалаш ва уни йиғиштириш харажатлари гўнгхонадан гўнгни

олишда ишлатиладиган машиналарнинг амартизация ажратмалари. Гўнгни чиқариш ва сақлаш сарфлари ва тушама қийматига кўра, аниқланади.

Таннархни ҳисоблашда ҳар бир турдаги ёш ва катта ёшдаги ҳайвонлар гуруҳлари бўйича чорва паррандалар тирик вазнининг йил давомида ортиши, йил охирига қолдирилаётган чорвани у ёки бу турининг тегишли гуруҳи сонининг тирик вазнини қўшиб, ҳосил бўлган миқдоридан йил давомида бу гуруҳдан боқишга ўтказилганларнинг тирик вазни, шунинг шу гуруҳда йил бошида бор бўлган чорва сонининг тирик вазнини чегириб аниқланади.

5.4. Қишлоқ хўжалиги корхоналарида фондлар ва молиявий натижалар ҳисобининг аудити

Қоидага кўра, фойда (даромад) корхоналар томонидан қуйидаги мақсадлар учун ишлатилади: фойда (даромад) солиғини тўлаш; бошқарувнинг тегишли қарорига мувофиқ устав капиталига қўшиладиган, ўтган йилги фойда ҳисобидан устав капиталини кўпайтириш; дивидендлар тўлаш.

Қўшма корхоналар фойдасига келадиган бўлсак, у бюджетга тўланадиган сўммалар ва захиралар яратиш ва уларни тўлдиришга йўналтирилган сўммалар чегириб ташланганидан сўнг, қўшма корхона иштирокчилари ўртасида, уларнинг устав капиталидаги ҳиссаларига мўтаносиб равишда тақсимланади, агар таъсис ҳужжатларида бошқача тартиб кўзда тутилмаган бўлса.

Қўшма корхонанинг хорижий иштирокчиларига корхона фаолиятидан олинган фойдани тақсимлаш натижасида тегишли бўлган, сўм ва чет эл валюталаридаги сўммаларни, шунингдек, тақсимланган эркин муомаладаги валютада олинган даромаднинг тегишли улушини уларнинг мамлакатларига ўтказиб бериш кафолатланади.

Аудитор корхонанинг фойдаси (даромади)ни ва молиявий ҳолатини текширишда қуйидагиларни пухта ўрганиши лозим: тайёр маҳсулотлар, товарлар (ишлар, хизматлар) реализациясидан олинган фойдалар ёки кўрилган зарарлар; давр сарфлари, уларнинг асосланганлиги, тасдиқланган сметага мувофиқлиги ва молиявий натижага таъсири.

Бунда, жумладан, қуйидагиларни таҳлил қилиш зарур: асосий воситаларнинг ҳисобдан чиқарилиши (бино ва иншоотларни бузиш ва бўлаклаш, қўрилмаларни демонтаж қилиш ва шунга ўхшашлар), асосий воситаларни бошқа ташкилотлар ва корхоналарга сотиш ёки беришда пайдо бўлган зарарлар; номоддий активларни бошқа корхона ва ташкилотларга сотиш ёки беришда пайдо бўлган зарарлар; айбдорлари аниқланмаган ўғирликлардан қўрилган зарарлар; жарималар, пенялар ва неустойкалар тўлаш билан боғлиқ зарарлар; асосий фаолиятдан олинадиган фойда, бошқа даромадлар ва бошқа тушумлар ҳисобидан захира қилиниб, бошқа корхоналар ва ташкилотлар (чет элликларни ҳам қўшиб), шунингдек, айрим шахслар билан ҳисоб-китобларга доир шубҳали қарзлар сўммалари; «Бошқа даромадлар ва тушумлар» га қуйидагилар киради: корхонанинг асосий фондлари ва бошқа мулкларини сотишдан олинган даромадлар; даъво муддати ўтиб кетган, кредитор ва депонентга ўтказилган қарзларни ҳисобдан ўчиришдан олинган даромадлар; ундирилган жарималар, пенялар, неустойкалар ва хўжалик шартномасининг бошқа шартларини бузганлиги учун ундириладиган бошқа турдаги санкциялар; корхона ичидаги ошхоналар, ёрдамчи хўжаликлар ва бошқалардан олинадиган даромадлар ва тушумлар; молиявий фаолиятга доир даромадлар ва сарфлар. Бунда молиявий фаолиятдан олинадиган даромадларни ҳисобга оладиган счёлар (9500) гуруҳи бўйича 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9560 ва 9590 счётлар очилиб, даромадлар тегишли тарзда ҳисобга олиб борилганлиги текширилади. Молиявий фаолиятдан қўрилган зарарларни текширишда аудитор молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга оладиган 9610, 9620, 9630 ва 9690 счётларнинг маълумотларини ҳам текширади.

Шунингдек, фавқулодда олинган фойдалар ва қўрилган зарарлар ҳам текширилиши лозим. Бунда аудитор 9710«Фавқулодда олинган фойда» ва 9720«Фавқулодда қўрилган зарар» счётларининг аналитик ҳисоби ва дастлабки ҳужжатлар маълумотларини текшириши зарур. «Маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) таннархига қўшиладиган, маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) харажатларининг таркиби ва молиявий натижаларни

шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом»нинг шарҳларида кўрсатилишича, хорижий давлатлар амалиётида фавқулодда зарарларга қуйидагилар киради: табиий офатдан кўрилган катта йўқотишлар; уруш ва бошқа сиёсий нотинчликлар натижасида кўрилган йўқотишлар; мамлакатда қонунчилигининг ўзгариши натижасида кўрилган йўқотишлар, масалан, хусусий мулкни давлат мулкига айлантириш (национализация) ҳақида қарор қабул қилиш, айрим фаолият турларини таъқиқлаш ва бошқалар. Бунда аудитор қуйидагиларни текшириши лозим: фавқулодда йўқотишлар метеорологик, сейсмик ва бошқа тегишли хизматларнинг содир бўлган табиий офатлар тўғрисидаги маълумотлари билан тасдиқланиши; корхона мулклари фавқулодда ҳодисалардан суғўрта қилинганлиги ва бошқалар.

Аудитор молиявий натижаларни текширишда қуйидагиларни ҳам аниқлаши лозим: бюджетга солиқларнинг ўз вақтида ва тўлиқ тўланиши; шубҳали қарзлар бўйича заҳиралар яратилишининг тўғрилиги; фойданинг корхона иштирокчилари ўртасида ўз вақтида ва тўғри тақсимланиши; акциядорларга дивидендлар тўлашнинг тўғрилиги.

Агар ҳисобот йилининг охирига келиб дебитор қарзларнинг инвентаризация материалларини таҳлил қилиш натижасида шубҳали дебитор қарзлар аниқланса, унда корхона шу миқдорда шубҳали қарзлар бўйича заҳира яратиши мумкин. Бунда қарздорнинг молиявий ҳолати, тўлов қобилияти ва қарзни тўлиқ ёки қисман сўммада қоплай олиш эҳтимолига қараб заҳира ҳажми ҳар бир шубҳали қарз бўйича алоҳида аниқланади. Яратилаётган заҳиралар сўммаси 9430«Бошқа операцион харажатлар» счёти(жорий йилнинг якуний ҳисоб-китоби бўйича) ёки 8710-«Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси» счёти (олдинги йилдаги фойда ҳисобидан) дебети ва 4910 «Шубҳали қарзлар бўйича заҳиралар» счёти кредитида акс эттирилади.

Ушбу масалани кўриб чиқишда аудитор қуйидагиларни текшириши лозим: шубҳали қарзлар бўйича заҳира яратиш учун зарур ҳужжатларнинг мавжудлиги (корхона дебитор қарзларининг инвентаризация рўйхати, солиштириш далолатномалари, тўловга лаёқатсизлик ҳақида маълумотнома ва б); шубҳали

деб тан олинган қарзларни ҳисобдан ўчиришнинг тўғрилиги; ишлатилмаган шубҳали қарзлар бўйича заҳира сўммаларининг тегишли йил фойдасига қўшилиши.

Айрим тармоқларнинг корхоналари Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги рухсати билан таъмирлаш ишлари ўтказиш учун маблағлар заҳираси яратадилар. Агар таъмирланадиган асосий воситалар ишлаб чиқариш учун тайинланган ва шу жараёнда ишлатиладиган бўлса, бу заҳирага қилинадиган ажратмалар маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш) харажатлари таркибига «бошқа харажатлар» элементи бўйича қўшилади. Заҳира ҳажми таъмирлаш ишлари учун кутилаётган харажатлар қийматидан келиб чиққан ҳолда аниқланади.

Аудитор таъмирлаш ишлари учун заҳираларнинг тўғри ташкил этилиши ва ишлатилишини текшириши зарур. Бунда қуйидагилар текширилади: Заҳира яратиш учун Молия Вазирлигининг рухсати борлиги; таъмирлаш ўтказиш учун смета ва титул рўйхати; заҳиралардан фойдаланишни ҳисобда акс эттиришнинг тўғрилиги; тўлалиги ва ўз вақтидалиги; фойдаланилмаган заҳира қолдиғи қолганда «сторонно» қилиш йўли билан заҳираларни ёпиш; дебет 2010, 2310, 2510 кредит 8910 «Келгуси давр харажатлари ва тўловлар заҳираси» («Асосий воситаларни таъмирлашга доир келгусидаги харажатлар заҳираси» аналитик счёти).

Таянч иборалари:

Аудит, аудиторлик текшируви, аудитор, асосий ишлаб чиқариш, асосий маҳсулот, ёндош маҳсулот, боғдорчилик, деҳқончилик, чорвачилик, паррандачилик, ипакчилик, полиз экинлари, сабзовот экинлари, тайёрлов ташкилотлари, машина-трактор парки, жамоа хўжалиги, фермер хўжалиги, уруғ, озуқа, ўғит, ишчи хайвонлар, маҳсулдор хайвонлар, боқувдаги хайвонлар, асосий подани ташкил қилиш.

Назорат саволлари:

1. Қишлоқ хўжалигида аудит манбайи сифатида қандай ҳужжатлардан фойдаланиш мумкин?
2. Қишлоқ хўжалигида аудит хусусиятларини айтиб беринг?
3. Қишлоқ хўжалигида ишлаб чиқариш харажатлари аудитини қандай ташкил қилиш мумкин?
4. Дехқончиликда ҳаржатларни қандай гуруҳланади?
5. Чорвачиликда харажатларни қандай гуруҳланади?
6. Қишлоқ хўжалигида солиқлар ва мажбурий тўловларни тўлаш учун фойдадан қандай фойдаланилади?
7. Қишлоқ хўжалигида даромадлар, уларни мохияти ва туркумланишини айтинг?
8. Қишлоқ хўжалигида меҳнатга ҳақ тўлашни вақтбай ва ишбай шаклидан фойдаланиш фарқини тушунтиринг?
9. Асосий подани шакллантириш тартиби қандай аниқланади?
10. Қишлоқ хўжалигида асосий воситаларга эскириш ҳисоблашни тўғрилигини текшириш усуллари аниқланг?

6-БОБ. Савдо-тижорат корхоналарида аудит ўтказиш тартиби

6.1. Савдо ташкилотларида аудит манбалари ва вазифалари

Бозор иқтисодиёти шароитида аудит ва назорат ишларини бажариш бутун иқтисодиётимизни бошқаришни такомиллаштириш, хўжалик механизмини савдо ташкилотлари фаолиятига жорий қилиш, бухгалтерия ҳисоби ва аудитга янгича ёндашишни тақозо қилади. Бунинг учун иқтисодчилар, шу жумладан, аудиторларни тайёрлашга янада кўпроқ аҳамият берилиши керак.

Бозор муносабатлари шароитида иқтисодиётимизда давлат корхоналари билан бир вақтнинг ўзида акционерлик жамиятлари, ширкатлар, ижара, кичик корхоналар ҳамда қўшма корхоналар фаолият кўрсатади. Ушбу корхоналар республикамизда қабул қилинган «Мулк тўғрисида», «Корхоналар тўғрисида», «Тадбиркорлик тўғрисида» ги Қонунлар ва бошқа меъёрий ҳужжатларга асосан ўз фаолиятларини юритади. Юридик ҳуқуққа эга бўлган корхоналар мустақил балансга, банк муассасасида эса ўзининг ҳисоб рақамларига эга бўлиб улар бошқа корхона ва фирмалар билан мустақил равишда ўзаро ҳисоб-китобларни олиб боради. Янги шароитда корхоналар фаолиятининг асосий тамойили- ўз харажатларини ўзлари қоплаши, ўзини-ўзи маблағ билан таъминлашдан иборат. Мамлакатимизда қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги, «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунларга асосан ҳар бир корхона ўзининг ҳисоб сиёсатини юритиши, молиявий ҳисобот тузиши ва тақдим этиши кўзда тутилган. Ҳисобот маълумотлари хўжалик операцияларига асосланган, аниқ ва тўғри тузилган бўлиши керак. Ушбу маълумотлар орқали корхонанинг мулкӣ ва молиявий ҳолати баҳоланади ва иқтисодий барқарорлиги аниқланади.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва уларга ҳолисона баҳо бериш дахлсиз аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари зиммасига юклатилган. Шу боис иқтисодиётимизда аудиторлик хизмати бозори вужудга келди. Аудиторлар ўзаро тузилган шартномаларга асосан турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини экспертизадан ўтказадилар, ноқонуний операцияларни аниқлаш ҳамда корхона самарадорлигини

таъминлашга қаратилган тавсиялар берадилар. Шунини ҳам эътироф этиш керакки, кейинги йилларда таълим соҳасини ислоҳ қилиш, бозор иқтисодиёти талабларига мос келадиган мутахассис ходимларни тайёрлаш, ўқув режалари ва фанларнинг дастурлари асосида ўқув адабиётларини барпо этиш борасида бир қанча ишлар амалга оширилди. Лекин, Президентимиз Имом Каримов таъкидлаганларидек «бу соҳада анчагина ишлар қилинаётган бўлса-да, ... улар ҳали етарли эмас. Умуман олганда, бу ишлар иқтисодиётимизнинг, айниқса, тадбиркорликнинг ривожланиш миқёсларига ҳам, кичик ва ўрта бизнес, хусусий тадбиркорликка катта аҳамият берилаётган бугунги шароит талабларига ҳам ҳалибери жавоб бера олмаяпти.

Юқори малакали, замонавий билимларга эга бўлган, ҳозирги кун талаблари асосида фикрлай оладиган етук кадрларни тайёрлаш ҳам ижтимоий-сиёсий, ҳам иқтисодий муаммоларимизни ҳал этишнинг калити ҳисобланади». Ушбу вазифалар молия, банк, солиқ ва божхона соҳаларида тайёрланаётган мутахассис ходимларга ҳам тааллуқлидир. Давлат ўқув стандартлари ва халқаро амалиёт талаблари асосида ўқув адабиётлари, маъруза матнларини тайёрлаш таълим ислохотининг устивор вазифалари жумласига киради.

Савдо ташкилотларида аудиторлик текширувларини олиб бориш алоҳида аҳамият касб этиб, бу борада ҳам кўплаб ишлар амалга оширилиши талаб этилади. Бугунги кунда бу соҳада ҳам кенг миқёсда илмий ишлар олиб борилмоқда.

Бозор иқтисодиёти муносабатлари мамлакатнинг ижтимоий-иқтисодий тараққиёти меҳнатни оқилона ташкил этиш ва рағбатлантириш хўжалик юритишнинг иқтисодий методларини ишлаб чиқариш ва уларнинг илмий-техника тараққиётини таъминланишини талаб этади.

Ижтимоий ишлаб чиқариш самарадорлигини, бирлашма, ташкилот ва корхоналар хўжалик мустақиллигини, уларнинг энг кам сарфлар қилиб, энг юқори пировард натижаларга эришиш маъсулиятларини ошириш, тўла хўжалик ҳисоботи, ўзини-ўзи маблағ билан таъминлаш ва харажатларини ўзи қоплашга ўтказиш, олинадиган даромадлар даражасини улар ишининг самарадорлиги

даражасига бевосита боғлиқ бўлиши бухгалтерия ҳисоби ва аудитни бошқарувнинг фаол вазифасига айлантиради.

Савдо ташкилотлари учун белгиланган меъёрдаги асосий ва муомала маблағларидан самарали фойдаланиш аудит ва назорат ишларини тўғри ташкил қилишга, уларни тўғри режалаштиришга бевосита боғлиқ.

Аудит ишларини тўғри ташкил қилиш фақат маблағлардан самарали фойдаланишни таъминлабгина қолмай, балки моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товар-моддий қийматликларнинг тўғри сақланишини назорат қилиш имконини ҳам беради. Аудиторлик текширувини тўғри режалаштириш аудиторларнинг иш вақтидан самарали фойдаланишлари, ишни корхона фаолияти хусусиятини ҳисобга олиб ташкил қилишлари алоҳида аҳамиятга эга. Бу эса аудиторларнинг текшириш натижаларини сифатли бўлишини, белгиланган муддатларда бажарилишини таъминлайди.

Аудит ишларининг сифатли бўлиши биринчидан, уларни тўғри режалаштиришга боғлиқ бўлса, иккинчидан, тегишли савдо ташкилотида ички назорат тизими ходимларининг иш режасига ҳам бевосита боғлиқ бўлади. Аудиторнинг иш режасида аудит кунларида қандай ишларнинг бажарилиши, хўжалик фаолиятидаги пайдо бўлган муаммоларнинг ҳажмига қараб, шу муаммоларнинг ташкилот хўжалик фаолияти билан бевосита боғлиқлиги ва тўғрилигини текшириб чиқишга ажратилган муддатлар кўрсатилади.

Аудитни ташкил қилиш ва режалаштириш ҳозирги хўжаликни бошқариш усули такомиллашиб бораётган бир вақтда ташкилот хўжалик фаолиятининг яхшиланишига, бошқариш самарадорлигини оширишга, ташкилот эҳтиёжларини қондиришга қаратилган бўлиши керак.

Аудит ишларида амалда ишлатилаётган, ишлатилиши тўхтатилган ҳукумат қарорлари белгиланган меъёр ҳамда ҳужжатларни тўғри таҳлил қилиш, уларни аудиторлик текширувида жорий қилиш аудитордан юқори малакага эга бўлишни талаб қилади.

Савдо ташкилотлари ўзхўжалик фаолиятида белгиланган кўрсаткичларни бажариш, меҳнат унумдорлигини ошириш, харажатларни камайтириш,

фойдалилик даражасини оширишга таъсир қилувчи ички имкониятларни ишга солиб, харидорларга савдо маданиятини яхшилаш учун кўра,ш олиб борадилар.

Ҳар бир савдо ташкилотида белгиланган топшириқларни бажариш учун тегишли асосий ва муомала маблағларидан тўғри фойдаланишни ва уларнинг тўлиқ сақланишини назорат қилишда ҳужжатли текшириш ўтказиш алоҳида аҳамиятга эгадир.

Ҳужжатли текшириш деб, ташкилот хўжалик фаолиятини маълум бир давр ичидаги ҳолатини ҳисоб ва ҳисобот кўрсаткичларига асосланиб ҳар томонлама чуқур текширишга айтилади.

Аудит ёрдамида ташкилот ва корхоналарда ҳукумат қарорларининг бажарилиши, хўжаликда молиявий ишларнинг тўғри ташкил қилинганлиги, унинг қонунийлиги, раҳбар ходимларнинг хизмат вазифалари тўғри олиб борилиши текширилади. Аудит текширувларида назорат ўтказишнинг ҳамма турлари бирлашиб, аудит натижаларининг тўғрилигини таъминлайди ва хўжалик юритувчи субъектлар мулкнинг тўлиқ сақланиши учун имконият яратади.

Аудит ҳар бир тармоқ ичида молиявий ишларни тўғри йўлга қўйилганлигини таъминлабгина қолмай, иш фаолиятини яхшилашга, ишда йул қўйилган хато ва камчиликларни аниқлаш ва уларни бартараф этишда, хўжалик ҳисобини жорий қилишда, банк кредитларидан оқилона фойдаланишда яқиндан ёрдам беради. Аудит натижаларининг мазмунли ва тўғри бўлиши унинг олдида қўйилган вазифаларининг бажарилишига боғлиқ. Бу вазифалар асосан қуйидагилардан иборат:

6. Ташкилот молиявий ахволини текшириш, ишлаб чиқариш фаолиятини таҳлил қилиш, маблағлардан тўғри фойдаланишни текшириш ва амалга оширилган хўжалик операцияларининг қонунийлигини аниқлаш;

7. Олдиндан мақсад қилинган кўрсаткичларнинг тўғри бажарилишини, меҳнат унумдорлигини ва пул маблағларининг тўғри сарф қилинишини ҳужжатлар билан расмийлаштиришни текшириш;

8. Ташкилот мулкининг тўлиқлигини таъминлашда ташкилот раҳбарлари томонидан чора ва тадбирларнинг бажарилишини текшириш;

9. Меҳнатга ҳақ тўлаш фондидан оқилона фойдаланишни ва ташкилотда штат бирлигига риоя қилишни текшириш;

10. Ҳисоб ишларини тўғри ташкил қилиш, ҳисоб регистридаги ёзувларнинг тўғрилигини ва унинг ҳужжатлар билан расмийлаштирилганлигининг тўғрилигини текшириш ва ҳ.к.

Аудит ташкилотда аниқланган камчиликларни фош этибгина қолмай, тежамкорлик қонун-қоидаларининг қандай йулга қўйилганлигини аниқлайди, хўжалик ҳисобини мустаҳкамлашга, муомала харажатларини камайтиришга ва ташкилотнинг фойдалилик даражасини юксалтиришга ёрдам беради.

Савдо ташкилотларида руй бераётган камомад ва хиёнатларнинг асосий сабаби ишга совуқконлик билан қараш, раҳбар ходимларнинг эгаллаб турган мансаб мавқеларини суиистеъмол қилишидир. Иккинчи сабаби моддий жавобгар шахсларнинг етарлича билимга эга бўлмаганлиги, товарларнинг қабул қилиш тартибига риоя қилмаслик, белгиланган баҳоларнинг бузилишидир. Савдо ташкилотларидаги камомад ва хиёнатларнинг бошқа бир сабаби назорат ишларини ўз вақтида ўтказмаслиги, моддий жавобгарлик тўғрисидаги ташкилот билан моддий жавобгар шахслар ўртасидаги шартномаларнинг тўғри тузилмаслигидир.

Маълумки, корхона ва ташкилотларда аудит ўтказиш асосан ҳужжатлар ва улардаги ёзувларнинг, ҳисобларнинг тўғрилигини текширишдан бошланади. Аудит текшируви мобайнида бухгалтерия ҳужжатлари шу муддатлар асосида тузилган ҳисоботлар, аналитик ва синтетик счётлардаги ёзувлар билан таққосланади.

Ҳисоб ишларининг тўғри йулга қўйилиши, улардаги ёзувларнинг аниқлиги аудиторлик текширувларининг сифатини яхшилабгина қолмай, унинг натижалари юзасидан қурилиши керак бўлган чораларнинг мукамал бўлишини таъминлайди, савдо ташкилотларида товар-моддий қийматликлар ҳамда пул маблағларининг тўғри сақланишини таъминлайди.

Хўжалик операцияларини ўзвақтида хужжатлаштирмаслик оқибатида савдо ташкилотларидаги моддий бойликлар талон-тарожга учрайди. Хужжатли текшириш ўтказишда бухгалтерия ҳисоби текшириш манбаи бўлибгина қолмай бир вақтнинг ўзида унинг асосий қисмидир. Текширув давомида аудитор ҳисоб ишларининг ходимлар томонидан қандай бажарилишини ҳам текшириб кўриши шарт. Аудиторлик текшируви давомидаги текширишда аудитор ҳисоб ишларини яхши йўлга қўйиш учун, унинг назорат вазифасини ошириш учун керакли маслаҳатлар бериши мумкин. Омборларда товарларни тўғри ҳисобга олишни таъминлаш савдо ташкилотларида қамомат ва хиёнатларнинг олдини олишда муҳим аҳамиятга эга.

Аудиторлик текшируви даврида аудитор омборларда товарлар ҳисоби қандай ташкил қилиниши, товарларни сақлаш ва сотилиш тартибига риоя қилинишини текширади., шунингдек, келган товарларни қабул қилиш тартиби билан моддий жавобгар шахслар томонидан йўл қўйилган камчиликларни аниқлайди. Текширув давомида қабул қилинган ва чиқарилган товарлар тўғрисидаги хужжатлар, моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари текширилади. Омборларда товарлар ҳисобини тўғри йўлга қўйилиши меъёрдан юқори товар захиралари пайдо бўлишининг олдини олади.

Аудиторлик текшируви текширувнинг ҳажмига қараб тўлиқ ёки қисман танлаб олинган ҳолда ўтказилиши мумкин.

Тўлиқ аудит ўтказишда, баъзи бир молия-хўжалик муомалаларининг барча бўғинлари қамраб олинади. Масалан, корхонада пул билан боғлиқ муомалалар, яъни касса ҳисоботлари, банк билан боғлиқ хужжатлар, инвентаризация натижалари ва х.к. Танлаб олинган ҳолда ўтказиладиган аудит текширувида маълум бир ҳисоботлар, бир хилдаги хўжалик операцияларининг тўғрилиги текширилади.

Аудиторлик текшируви қандай тадбирда ўтказилмасин, уларнинг мазмунига қараб хужжатлар тўлиқ текширилади ва унинг натижалари аниқланади. Мавжуд товар-моддий бойликларнинг тўлиқлигини текширишда

тематик аудит ўтказилади. Бундан асосий мақсад ташкилот хўжалик фаолиятининг айрим бўлакларидаги ҳолатни янада аниқроқ билишдир.

Тематик аудит ташкилотда иш ҳақи фондидан фойдаланишни текширишда, моддий рағбатлантириш фондларидан фойдаланишнинг тўғрилигини аниқлашда куп қўлланилади.

Савдо ташкилотларида тематик аудит ташкилот хўжалик фаолиятининг айрим томонларини текширибгина қолмай, савдони ташкил қилишда илгор тажрибаларни кенг жорий қилишда яқиндан ёрдам беради.

Савдо ташкилотлари фаолиятининг асосий сифат кўрсаткичи товар муомаласи ва фойда режасининг бажарилиши ҳисобланади. Бу икки кўрсаткич чакана савдо корхоналари учун юқори ташкилот томонидан белгиланади. Қолган кўрсаткичлар эса бевосита ташкилотнинг ўзида белгиланади. Товар муомаласи ва фойда режасининг бажарилиши истеъмолчиларга сифатли, уларнинг талабига жавоб берадиган халқ истеъмол товарларини сотиш ва чакана товар муомаласи режасининг бажарилиши билан боғлиқ.

Савдо ташкилотлари бир неча чакана савдо шаҳобчаларини ўзига бирлаштиради, уларнинг ҳар бирида куплаб товар захиралари мавжуд. Шу билан бирга бу савдо ташкилотлари товар муомаласи ҳажмига, тузилишига қараб тўлиқ хўжалик ҳисобида бўлади. Ҳар бир савдо ташкилотларидаги товарларнинг тўлиқлигини таъминлаш учун уларнинг ҳар бирини ўз вақтида аудит қилишни олдиндан режалаштириш талаб қилинади.

Юқори ташкилот тузилган аудит режасининг тўғри тузилганлигини текшириб, режада ҳамма савдо шаҳобчаларининг кўрсатилганлигини аниқлаб чиқади ва қайта аудит ўтказиш кўзда тутилганлиги ва қайси мавзуда ўтказилишини таъминлайди. Аудит ўтказиш режаларида қайта аудит ўтказишнинг кўрсатилиши савдо ташкилотларининг иш фаолиятини чуқур таҳлил қилиш имкониятини беради ва иш тартибининг яхши йулга қўйилишини таъминлайди.

Йиллик аудит ўтказиш режасида биринчи навбатда белгиланган муддатларда аудит ўтказилмаган объектлар кўрсатилади. Мавсумий характерга

эга бўлган савдо ташкилотларида аудит ўтказишни иш фаолиятининг бошланишигача ўтказиш режалаштирилади.

Қайтадан ўтказиладиган аудит, асосан, ўтказилган аудит ишларига шубҳа тугилганда, аудитор томонидан ёзилган аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси ҳақиқий кўрсаткичлар билан қарама-карши бўлган пайтларда бошқа аудитор томонидан ўтказилади.

Аудит ишларининг яхшиланишида аудиторларнинг касбий тайёргарлиги ва малакасининг етарли даражада бўлиши корхоналар хўжалик фаолиятининг молиявий назоратини мустаҳкамлашга қаратилган чоралардан биридир.

Аудиторлик текширувларини сифатли ўтказиш ва унинг объектив бўлишини таъминлашда аудиторга қуйидаги вазифалар юклатилган:

аудит ўтказилаётган ташкилотни хўжалик фаолияти юзасидан юқори ташкилот томонидан чиқарилган буйруқ ва қарорларни ўзлаштириб олиши, амалда қўлланиладиган аудит ишлари билан бевосита боғлиқ бўлган қонунлар; Низомлар ва қарорларни яхши билиши ва уларнинг бажарилишини назорат қилиш;

ташкилот мулкани тўлиқ сақлашни таъминлашда моддий жавобгар шахсларнинг иш фаолиятини текшириш ва аниқланган камчиликларни бартараф қилиш бўйича тегишли чораларни ишлаб чиқиш;

иш юзасидан тегишли жамоат ташкилотлари билан алоқада бўлиш, аудит текширувига тааллуқли бўлган шахсларни қабул қилиш ва улар билан суҳбатлашиш;

аудит ўтказилаётган ташкилотнинг ҳамма ҳужжатлари ва бошқа материалларини тўлиқ текшириб, натижаларининг аниқ ва ҳақиқий ҳолатини ёзиш;

аудит ўтказишда қонунга ҳилоф ишлар аниқланса, аудит қилинаётган ташкилотнинг бош бухгалтери ва раҳбарига хабар бериш ва улардан ёзма равишда тушунтириш хати олиш;

аудит ўтказишда давлатимиз томонидан ишлаб чиқилган қонун ҳужжатлари ва барча меъёрий ҳужжатларга амал қилиш;

аудит ишларини тўғри олиб бориш, текшириш натижаларини аниқ кўрсатишда аудитор ўзхукукидан тўғри фойдалана билиши зарур.

Аудиторлик текшируви бошлангандан то охиригача ташкилот иш фаолиятига, хўжаликни бошқаришга салбий таъсир қилмаслиги керак.

Иқтисодиётимизни ривожлантиришда барча томонларнинг бир-бирига боғлиқлиги тобора усиб бормокда, бу эса истикболни кўзлаб ўзаро алоқалар тизимини тўғри йулга қўйилишини талаб қилади.

Аудит натижаларининг тўғри бўлиши ва унинг сифатли ўтказилиши, аудит ўтказиш учун яратилган шароитга боғлиқ.

Аудит ўтказиш учун етарли шароит яратилгандан кейин, аудитор ташкилот хўжалик фаолиятидаги товар-моддий қийматликларни сон ва сифат жиҳатидан бухгалтерия рўйхатларидаги ва ҳисобот кўрсаткичларидаги ёзувлар билан таққослаб текширади. Бу аудиторга ташкилот хўжалик фаолияти тўғрисида маълумот беради ва ташкилотда амалга оширилган хўжалик операцияларининг қонунийлигини, уларнинг мақсадга мувофиқлигини, иқтисодий жиҳатдан зарурлигини ва тежамкорлик қонун-қоидаларига қандай риоя қилинишини, ҳисоб ва ҳисобот ҳужжатларининг тўғрилигини аниқлаш имкониятини беради.

Аудитор ташкилот хўжалик фаолиятини аудит қилишда, албатта, унинг бошқа соҳалари билан бўлган ва бўладиган алоқадорлигини аниқлаб туриш усул ва қўлланмаларидан тўғри фойдаланиб, хўжаликдаги содир бўлган операцияларни бир-биридан ажралмаган ҳолда назорат қилади.

Аудит ўтказилаётган ташкилотда хўжалик фаолиятининг ҳолатини аниқлаб олиш, аудиторга шу ташкилот тўғрисида дастлабки умумий маълумотларни беради. Аудит қилиш жараёнида иқтисодий таҳлилдан кенгроқ фойдаланиш, аудитор учун зарур бўлган савдо ташкилотида молиявий-хўжалик ахвол қай ҳолатда эканлигидан хабардор бўлиш ва ташкилот иш фаолиятида кучсиз томонларни билиб олиш имкониятини беради.

Аудит ўтказишда ҳисоб кўрсаткичлари иқтисодий таҳлил, ҳисоб рўйхатлари, ҳисоботларни текшириш билан бирга шундай усуллар

қўлланиладиган, улар амалга оширилган хўжалик операцияларининг тўғрилигини текширишда, ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштирилганлигини текширишда аудит ишларига яқиндан ёрдам беради ва натижаларни аниқлашда уларга қонуний тус беради. Шундай усуллардан бири савдо ташкилотларида инвентаризация ўтказишдир.

Савдо ташкилотларида инвентаризация ўтказиш деб, моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товар-моддий қийматликларнинг, пул маблағларининг натура, яъни сон кўрсаткичида текширилиб, пулда ифодаланишига айтилади.

Инвентаризация ўтказишда ташкилотнинг товар-моддий қийматликлари инвентаризация варақаларида кўрсатилиб, бухгалтерия ҳисобининг кўрсаткичлари билан солиштирилади.

Бундай солиштириш натижасида инвентаризация варақаларидаги кўрсаткич билан ҳисоб кўрсаткичлари ўртасидаги фарқ аниқланади, аниқланган фарқ инвентаризация натижасини (қандай ёки камлигини) кўрсатади. Аниқланган натижалар бухгалтерия ҳисобида тегишли ёзувлар билан расмийлаштирилади. Бундан ташқари инвентаризация ўтказишнинг яна бир афзаллиги, талаб ва тақлифдан четда қолган, истеъмол қилишга яроқсиз ҳамда ўзгаришлигини, хусусиятини йўқотган товарларни аниқлашда ёрдам беради. Бу эса ташкилотда меъёрдан юқори бўлган товар захираларини камайтириш ва товар йўқолишининг олдини олиш, товарлар айланишини тезлаштириш учун тегишли чора ва тадбирлар кўришини таъминлайди.

Савдо корхоналарида аудит манбалари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- товар етказиб бериш ёки сотиб олиш бўйича тузилган шартномалар;
- счёт-фактуралар;
- товар-транспорт юк хатлари;
- сифат гувоҳномалари;
- моддий-жавобгар шахслар ҳисоботлари;
- тегишли журнал-ордер қайдномалари ва х.к.

6.1.Савдо корхоналарида комплекс аудитни ташкил этиш хусусиятлари

Республикамиз савдо-тижорат корхоналари молиявий барқарорлигини ошириш, содир бўлган хўжалик муомалаларини амалдаги меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқлигини таъминлаш улар амалиётида аудиторлик хизматидан унумли фойдаланишни тақозо этади.

Савдо-тижорат корхоналарида аудиторлик текшируви ички ва ташқи кўринишда ташкил этилиши мумкин.

Ички аудит корхона раҳбариятига бўйсунувчи ва ходимлар штатида ҳисобга олинadиган шахслар томонидан амалга оширилади. Унинг асосий мақсади савдо корхонасида активларнинг бут сақланишини, ходимларнинг ўз вазифаларини тўғри бажаришини текшириш, ҳисоб сиёсатига риоя этилишини таъминлайдиган усул ва чора-тадбирларни ишлаб чиқишдан иборат.

Ташқи аудит эса тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи, махсус лицензияга эга бўлган мустақил аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилади.

Шунингдек, савдо-тижорат корхоналарида ташқи аудит хизматини тўғри ташкил этиш ва самарадорлигини ошириш унинг меъёрий-ҳуқуқий асосларини такомиллаштиришга бевосита боғлиқ. Мазкур корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказишнинг ҳуқуқий асосларини ташкил этувчи меъёрий ҳужжатлар қуйидагиларга боғлиқ бўлади:

- аудитни ташкил қилиш;
- аудиторлик текширувини ўтказиш;
- аудит натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш;
- аудиторларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш.

Мамлакатимизда аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асосларини Ўзбекистон Республикаси Конституцияси, янги таҳрирдаги «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги, «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунлар, “Маҳсулот (иш ва хизмат)лар таннархига киритилadиган, маҳсулот (иш ва хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги Низом (2003 йил 25 декабрдаги 567-сонли қарори асосидаги

ўзгартиришлар билан) ва бошқа меъёрий ҳужжатлар ташкил қилади (1.5., 1.6., 1.35.). Бу меъёрий ҳужжатлар талабларига риоя қилиш мамлакатимизда аудиторлик фирмаларининг мавқеини ошириш ва аудит хизматлари бозорини ривожлантиришга имконият яратади.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни аудиторлик фирмасининг ҳуқуқ ва мажбуриятларини, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш тартибини ифодалайди. Жумладан, бу Қонуннинг 9-моддасига кўра, «аудиторлик текшируви молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборотларнинг тўғрилиги ва қонун ҳужжатларига мувофиқлигини аниқлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботини ҳамда у билан боғлиқ молиявий ахборотни аудиторлик ташкилотлари томонидан текширишдир».

Шу билан бирга, аудиторлик текшируви ўтказилаётган корхона аудиторлик фирмаси билан тузилган шартномага биноан аудиторларни тегишли ахборотлар билан тўлиқ таъминлаши зарур. Дўсмуратов Р.Д.нинг ёзишича, «мижоз-корхона аудитор талаб қилган барча ҳужжатларни тўлиқ ҳажмда тақдим этиши, мол-мулклар мавжудлиги ва мажбуриятлар ҳолатини текширишга зарур шарт-шароитларни яратиб бериши лозим».

Шунингдек, мазкур Қонунга мувофиқ, қуйидаги хўжалик субъектлари бир йилда бир маротаба мажбурий аудиторлик текширувидан ўтишлари шарт:

акциядорлик жамиятлари;

банклар ва бошқа кредиторлик ташкилотлари;

суғўрта ташкилотлари;

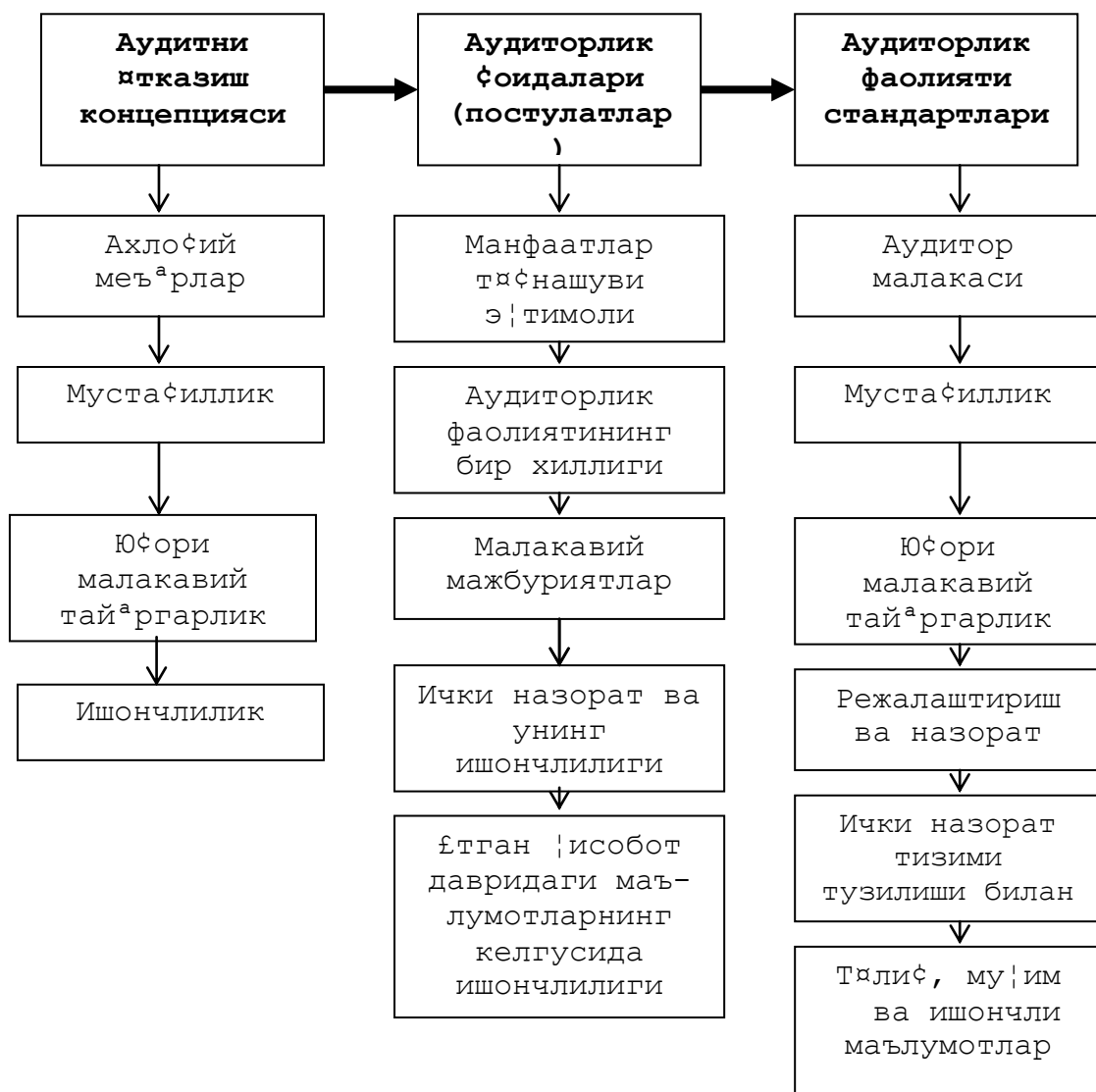
инвестиция фондлари ҳамда юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий бадаллари бўлмиш хайрия фондлари ва бошқа ижтимоий фондлар;

маблағларнинг ҳосил бўлиш манбалари Қонун ҳужжатларида назарда тутилган, юридик ва жисмоний шахслар томонидан қилинган мажбурий ажратмалар бўлмиш бюджетдан ташқари фондлар;

устав капиталида давлатга тегишли улуши бўлган хўжалик юритувчи субъектлар.

Бозор муносабатлари шароитида савдо-тижорат корхоналарида ташқи аудиторлик текширувини ташкил этишнинг асосий мақсади амалга оширилган савдо муомалаларини мавжуд меъёрий ҳужжатларга мослигини ва уларда молиявий

ҳисоботнинг тузилиш тартибини тўғрилигини аниқлашдан иборат. Молиявий ҳисоботни ташқи аудиторлик текширувидан ўтказишда қуйидаги концепцияга таяниш мақсадга мувофиқдир (3.1.-чизма).



Молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг умумий концепцияси

Бу чизмадан кўриниб турибдики, унда молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг умумий концепцияси аудит ўтказиш концепцияси, аудиторлик қоидалари (постулатлар) ва аудиторлик фаолияти стандартлари кабиларга ажратиб кўрсатилган.

Юқоридаги фикрлардан келиб чиққан ҳолда савдо-тижорат корхоналарида ташқи аудиторлик текширувининг асосий вазифасини қуйидаги тартибда белгилаш мумкин:

савдо-тижорат корхонасида амалдаги қонунчилик ҳужжатларига риоя қилинишини текшириш;

савдо муомалаларини бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлигини текшириш;

савдо-тижорат корхонасида амалга оширилган ҳисоб-китобларнинг аниқлигини таҳлил қилиш;

моддий, молиявий ресурслардан оқилона фойдаланилишини текширувдан ўтказиш;

улгуржи ва чакана савдо муомалаларини молиявий ҳисобот шаклларида акс эттирилганлигини текшириш ва ҳ.к.

Аудиторлик ташкилотлари бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш ва юритиш, молиявий ҳисоботни тузиш, корхоналар молия-ҳўжалик фаолиятини таҳлил қилиш, бухгалтерия ҳисоби ва солиқ муносабатларига оид маслаҳатлар бериш, солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар ва декларацияларни тузиш каби профессионал хизматлар ҳам кўрсатадилар. Жумладан, Мусаев Ҳ.Н.нинг қайд этишича, «...аудитор текшириш ўтказиш учун албатта махсус рухсатнома (сертификат)га, маълумотга ва иш тажрибасига эга бўлиши керак» (2.68., 20 б.).

Маҳмудов А.Н. аудиторлик ташкилотларининг иқтисодий аҳамиятини қуйидагича ифодалайди: «...бизнингча, аудитор текширув стратегияси бу текширув мақсадига эришишнинг энг оқилона йўллари танлашга асосланган ва аудитор тажрибаси, малакасига, аудитор фирмаси ва мижоз ҳамкорлигининг узоқ муддатлигига, яъни мижоз билим даражасига, аудитда ечиладиган масалалар моҳиятига ва бошқа омилларга боғлиқ бўлади» (2.66., 79 б.).

Савдо-тижорат корхоналарида ташқи аудиторлик текширувини ўтказишда аудиторлик стандартлари муҳим аҳамият касб этади.

Дусмуратов Р.Д.нинг таъкидлашича, «аудиторлик фаолияти миллий стандартлари (АФМС) - бу барча аудиторлик ташкилотлари ўзларининг профессионал фаолиятлари жараёнида риоя қилишлари лозим бўлган ягона асосий тамойиллардир» (2.48., 44 б.).

Умуман олганда, аудиторлик стандартлари аудитни ўтказиш тартиб-қоидалари ва кетма-кетлигини ифодалайди. Уларни ички аудит, ташқи аудит, халқаро аудит, миллий аудит ва аудиторлик фирмасининг аудит стандартларига бўлиш мумкин.

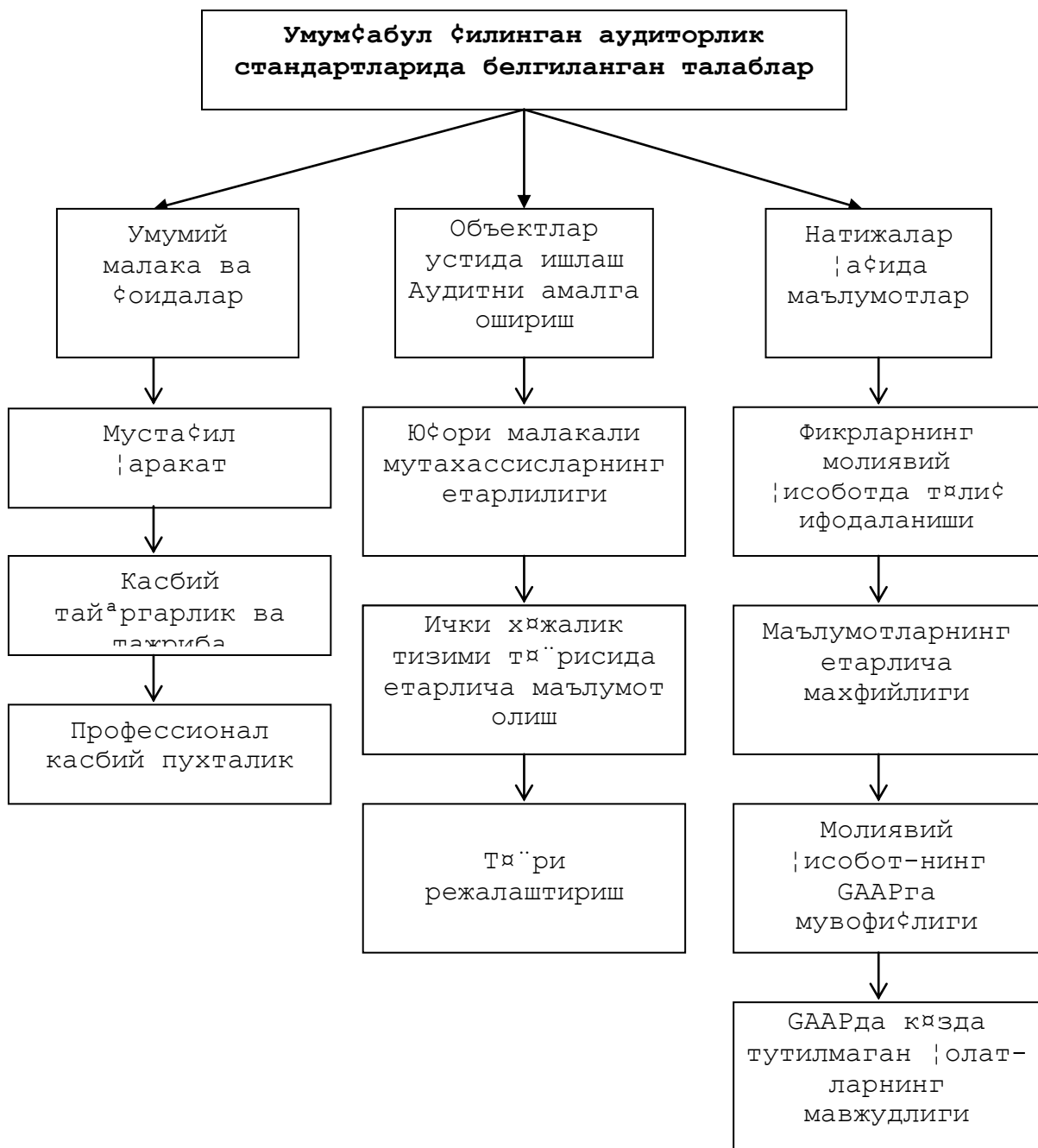
Аудиторлик фаолиятининг халқаро ва миллий стандартларини тадқиқ этган ҳолда савдо-тижорат корхоналарида ташқи аудиторлик текширувини ташкил этишда қуйидаги талабларга асосланиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз

Бу чизмада ифодаланган ташқи аудиторлик тартиб-қоидалари корхоналарда аудиторлик текширувини ҳолисона ва самарали ўтказиш имконини беради.

Шунингдек, юқорида келтирилган чизмани таҳлил қилиш аудиторлик ташкилотлари савдо-тижорат корхоналари фаолиятини текшириш жараёнида мустақиллик, ҳалоллик, профессионал билимга эга бўлиш, виждонлилик, махфийлик, профессионал ахлоқ, аудиторлик фаолияти қоидаларини бажариш каби асосий тамойилларга риоя қилишлари лозимлигини асослайди.

Маматов З.Т.нинг ёзишича, «аудиторлик фаолиятининг бошқа муаммолари анъанага мувофиқ, аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари асосида ишлаб чиқиладиган миллий стандартларда учрайдиган янги термин ва иборалар билан боғлиқ» (2.164., 136 б.).

Халқаро тажрибада 50га яқин аудиторлик стандартлари қабул қилинган. Мазкур аудиторлик стандартлари аудиторлик текширувини ташкил қилиш, аудиторлар ва аудитни ўтказиш жараёнига қўйиладиган талаблар ҳамда аудиторлик тартиб-қоидаларини ўз ичига олади.



Савдо корхоналарида ташқи аудиторлик текширувини ўтказишга қўйиладиган умумий талаблар

Республикада қабул қилинган аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ишлаб чиқилган бўлиб, 20тачани ташкил қилади. Уларда аудитни режалаштириш қоидалари, миқдорнинг хўжалиқ фаолияти билан танишиш тартиби, аудиторлик хатарини белгилаш, аудиторлик текширувини ўтказишнинг умумий тартиби, маълумотларни компьютерда ишлов бериш шароитида аудит ўтказишнинг хусусиятлари, аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасига қўйиладиган талаблар ва бошқалар ифодаланган.

Шунга қарамасдан, республикамизда аудиторлик текширувини режалаштириш, ташкил этиш ва ўтказиш услубини ишлаб чиқиш борасида айрим муаммолар юзага келмоқда.

Жумладан, Норбеков Д.Э.нинг қайд этишича, «аудиторлик ташкилотларининг фаолиятини кенгайтириш аудиторлик компаниялари орқали амалга оширилади. Бу компанияларда тармоқ характерида келиб чиққан ҳолда аудиторларни тайёрлаш давр талаби бўлиб қолмоқда» (2.168., 127 б.).

Биз ушбу муаллифнинг фикрларини қўллаб-қувватлаймиз. Ҳақиқатдан ҳам илмий тадқиқотларнинг тасдиқлашича, ҳозирги кунда республикамизда савдо-тижорат корхоналарининг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда уларни аудиторлик текширувидан ўтказиш долзарб масалалардан бири ҳисобланади. Бу борада савдо соҳасида етарлича билим ва амалий тажрибага эга аудиторларни тайёрлаш зарур.

Ушбу муаммоларни ижобий ечимини топишда аудиторлик фаолиятининг халқаро ва миллий стандартлари, аудит хизмати борасидаги халқаро тажрибани тадқиқ этиш асосида аудитнинг услубий асосларини ривожлантириш алоҳида аҳамият касб этади.

Шермет А.Д.нинг фикрича, «аудиторлик фаолиятининг стандартлари аудиторларнинг касбий фаолиятини тартибга солиб боровчи умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни шакллантириш тамойилларига мувофиқ келувчи ягона сифат мезонлари асосида таққослаш имконини берувчи базавий талаблар ҳисобланади. Улар аудитнинг сифати ва ишончлилигини таъминловчи аудиторлик текширувлари натижаларининг кафолатидир. Шу сабабли, аудиторлик стандартлари корхонанинг иқтисодий вазиятларига мос равишда доимо қайта кўриб чиқирилиши зарур» (2.112., 75 б.).

Аудитнинг халқаро стандартларига мос аудит услубиётининг асосини аудиторлик тартиб-қоидалари мажмуи ёки аудит тавсиялари ташкил қилади. Мазкур услубий тавсияларнинг мақсади аудиторлар бажарадиган тартиб-қоидалар рўйхатини тузиш, аудит ўтказишга зарур бўлган маълумотларнинг

етарлилиги ва ишончлилигини баҳолаш, аудиторлик ишчи ҳужжатларини умумлаштириш ҳисобланади.

Ўразов К.Б. аудит ўтказишнинг услубий асосларини қуйидагича таснифлайди:

Аудитнинг аниқ объектлари ва уларни текшириш кетма-кетлигини белгиланади;

Ҳар бир объект бўйича текшириш тестлари тузиб чиқилади ва улар бўйича исботу-далиллар тўпланади;

Ҳар бир объект бўйича текшириш натижаси аниқланади, яъни аудитор текширган объект бўйича ҳисоб маълумотининг тўғрилигини тасдиқлайди ёки унда қанчалик четланиш борлигини исботлаб беради. (2.117., 168 б.).

Шунингдек, Маматов З.Т.нинг қайд этишича, «...йирик аудиторлик ташкилотларига ўз услубий тавсия (стандарт)ларини ишлаб чиқишни тавсия қиламиз ва уни қўллаш муҳим аҳамиятга эга бўлади. Бундай услубиётни йўқлиги аудиторлик ташкилотининг мустақиллигини пасайтирадиган омил деб ҳисоблаш мумкин» (2.64., 125 б.).

Юқоридаги иқтисодчи олимларнинг мамлакатимизда аудит назарияси ва амалиётида мавжуд муаммоларни ҳал қилиш бўйича билдирган фикрлари, таклиф ва тавсияларига асосланиб, савдо-тижорат корхоналарида аудиторлик текширувининг услубий асослари қуйидагилардан иборат бўлиши мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

улгуржи ва чакана савдо корхоналарида аудит хизматини режалаштириш ҳамда илмий-амалий жиҳатдан асосланган аудит дастурини тузиш;

савдо корхоналарида аудиторлик текшируви усулларида самарали фойдаланиш йўналишларини ишлаб чиқиш;

аудиторлик текширувини компьютерлаштириш йўналишларини белгилаш;

аудиторлик амаллари ва аудиторлик далилларини тўплашнинг умумий тартибини белгилаш;

текширув натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тайёрлаш;

аудит натижаларига асосланган ҳолда савдо корхонасини истиқболли ривожлантириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш.

Таъкидлаганимиздек, бозор муносабатлари шароитида савдо-тижорат корхоналарининг иқтисодий самарадорлигини ошириш уларда аудит ўтказиш усуллари тўғри танлашга бевосита боғлиқ.

Бу масаланинг ечимига Мусаев Ҳ.Н. қуйидагича ёндашади: «аудит жараёнида иқтисодиётимизга хос бўлган ҳамда халқаро амалиётда кенг фойдаланиладиган усуллар қўлланилади. Аудитор аудит усуллари мустақил равишда белгилайди ва қўллайди» (2.68., 15 б.).

Савдо-тижорат корхонасининг молиявий-хўжалик фаолиятини тўлиқ текшириш кўп вақт ва меҳнат талаб қилади. Аммо, аудиторлик тартиб-қоидаларига кўра, аудитор мижоз корхона молиявий ҳисоботининг ишончлигига тўлиқ ишонч ҳосил қилиши лозим.

Амалиётда баъзи ҳолларда аудитор текширув ўтказилаётган савдо корхонаси молиявий ҳисоботининг тўғрилигига ўрта даражада ишонч ҳосил қилиши мумкин. Бунда савдо-тижорат корхонасида ҳисоб юритиш тизими самарали ташкил этилган, малакали мутахассислар томонидан амалга оширилаётган, автоматлаштирилган ёки корхонада ички назорат тизими яхши йўлга қўйилган бўлади. Ушбу ҳолатда, аудитор текширувлар жараёнида аудиторлик танлаш усуллари қўллайди.

Савдо-тижорат корхоналарида танлаб текшириш Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятининг 14-сонли «Аудиторликда маълумотларни танлаш» номли ва бошқа тегишли миллий стандартлари талабларига мувофиқ ўтказилади (1.11.).

Танлаб текширишнинг қуйидаги кўринишлари мавжуд:

мувофиқ келишни танлаб текшириш;

моҳиятан танлаб текшириш.

Савдо-тижорат корхоналарида мувофиқликни танлаб текширишнинг вазифаси ҳисобот даврида корхонада ички тартиб-қоидаларни бузилишини аниқлаш ҳисобланади. Ушбу ҳолатда четдан сотиб олинган товарлар ва бошқа корхоналар томонидан кўрсатилган хизматлар учун тақдим этилган счё-фактураларни тўлашга рухсат бериш, сотиб олинган товарларнинг номи, миқдори тегишли ҳужжатлар маълумотлари билан солиштирилади.

Савдо корхоналарида моҳиятан танлаб текширишнинг мазмуни корхонада ички-тартиб қоидаларни бузилиши натижаларини қиймат кўринишида баҳолашдан иборат. Бунда 2900-«Товарлар ҳисоби счётлари», 6010-«Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган счётлар», 4010-«Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар», 4700-«Ходимларнинг бошқа муомалалар бўйича қарзлари ҳисоби» каби савдо жараёнига доир счётларнинг қолдиқларини текшириш, дастлабки ҳужжатлардаги ёзувларни тасдиқлаш, савдо-тижорат корхонаси молиявий кўрсаткичларини таҳлил қилиш амалга оширилади.

Аудитор савдо муомалаларини танлаб текширишда эҳтимолдан ҳоли бўлмаган хатоларни аниқлаши, тўплаш талаб қилинадиган далил-исботларни баҳолаши ва шунга асосланиб зарур маълумотлар тўпламини шакллантириши зарур.

Савдо-тижорат корхоналарида аудит услубини ташкил этувчи асосий тартиб-қоидалардан бири тайёргарлик тартиб-қоидалари бўлиб, улар аудиторлик текшируви бошланишидан олдин ўтказилиши зарур. Тайёргарлик тартиб-қоидалари аудитни режалаштириш, аудитни ўтказишга режалаштирилган ва ҳақиқатдаги вақтни ҳисобга олиш, дастлабки аудит ҳужжатларини шакллантириш, раҳбарият учун тақдим этиладиган маълумотномалар шаклини, аудиторлик хулосаси лойиҳасини ишлаб чиқиш ва бошқалардан иборат бўлади.

Аудиторлик текшируви жараёнида аудиторлик фирмаси томонидан ишлаб чиқилган стандартлардан ҳам кенг фойдаланилади. Уларда аудиторлик фирмасининг ички тартиб-қоидалари белгилаб қўйилади.

Шундай қилиб, аудиторлик хизматининг ҳуқуқий асосларини такомиллаштириш корхоналарда аудитни услубий жиҳатларини ривожлантиришда муҳим аҳамиятга эга.

Бозор муносабатларини ривожлантириш шароитида республикаимиз савдо-тижорат корхоналарида комплекс аудитни ташкил этиш тартибини белгилаш, унинг таркибини аниқлаш долзарб масалалардан ҳисобланади.

Шуни таъкидлаш зарурки, мамлакатимиз ва хорижий иқтисодий адабиётларда корхона молиявий-хўжалик фаолиятининг аудиторлик текширувини аудиторлик фаолияти қамровига қараб туркумлаш етарлича ёритилмаган. Бироқ, айрим иқтисодчи олимлар бу борада ўзларининг фикрларини билдиришган. Жумладан, Шеремет А.Д., Суйц В.П., Данилевский Ю.А., Тўлахўжаева М.М.лар аудиторлик текширувининг объектига қараб: банк, суғўрта ташкилотлари, биржа, инвестиция институтлари ва бюджетдан ташқари фондлар, умумий ҳамда давлат аудитларига ажратади (2.111., 31 б.; 2.43., 10 б., 2.101.), шунингдек, Ковалева О.В., Кулинина Г.В., Лабынцев Н.Т., Соколов Я.В., Мусаев Ҳ.Н., Маматов З.Т. каби иқтисодчи олимлар ҳам ўз илмий асарларида аудит хизматини муайян белгиларига кўра, таснифлаш борасида муҳим илмий изланишлар олиб боришган (2.55., 2.60., 2.62., 2.68., 2.64.). Бироқ, илмий ишларда аудитни комплекс ва тематик кўринишда таснифлаб тадқиқотлар бажарилмаган.

Шу боисдан, аудиторлик текширувини аудит объектини қамровига кўра, комплекс ва тематик аудит (танланма аудит)га бўлишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Савдо-тижорат корхоналарида комплекс аудиторлик текширувини ўтказиш уларда қўлланиладиган аудит шаклларига бевосита боғлиқ. Аудит шаклларига тасдиқловчи, мақсадли ва аудитнинг таваккалчиликка асосланган шакллари кириштириш мумкин.

Аудитнинг тасдиқловчи шаклида содир бўлган савдо муомалалари ва савдо жараёнлари текширилади. Аудитнинг бундай шаклида ички, ташқи, молиявий ва иқтисодий самарадорлик аудити турлари кенг фойдаланилади.

Аудитнинг мақсадли ёки йўналтирилган шакли маълум мақсад ва вазифаларга қаратилган бўлади. Савдо-тижорат корхоналари ўз ривожланиш йўналишларини белгиламоқчи ёки инвестицияларни маълум шаклда (хомашё, товар, пул) жалб қилмоқчи бўлса аудитнинг мазкур шаклидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Савдо корхоналари ўз фаолиятларини таваккалчилик асосида юритадилар. Аммо, таваккалчилик ҳар доим ҳам ижобий самара беравермайди. Шундай пайтларда таваккалга асосланган аудит шаклини қўллаш зарурияти туғилади. Ушбу аудит шакли тадбиркорликни ривожлантириш ҳамда кўпроқ фойда олишга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқиш имконини беради.

Товарлар муомалаларини текширишда аудиторлар танлама аудит усулидан кенг фойдаланишлари лозим. Танлаш ҳажмига аудиторлик далилларининг етарлилиги, ўз вақтидалиги ва ишончлилигини таъминлаш муаммоси бевосита боғлиқ. Бунда аудиторлар қандай тадбирларни танлашни ва уларни қачон бажаришни аниқлаб олгач, танловдаги birlikлар миқдори, уларнинг ҳажми, асосий белгилари кабиларни аниқлайди.

Аудиторлар танловнинг турли усулларида фойдаланадилар. Уларнинг орасида асосийлари сифат ва миқдорий танлов усулларидир. Танлаб кузатишнинг мазкур усуллари асосида статистик танлов ташкил этилади.

Аудитор ёрдамчисининг танлов натижасида олган ахборотлари аудитор учун ҳам фойдалидир. Бу ахборотлар унга корхонанинг молиявий ҳолатини баҳолашда ёрдам беради. Бундан ташқари бухгалтерия ёзувларини нотўғри расмийлаштирилганлиги тўғрисида тўпланган аудиторлик далиллари аудиторга корхонага тақдим этиладиган махсус хатда ички назорат тизимини мустаҳкамлашга доир тавсиялар беришга кўмаклашади.

Савдо-тижорат корхонаси билан аудиторлик фирмаси ўртасидаги ҳуқуқий-иқтисодий муносабатлар улар ўртасида тузиладиган шартномалар орқали тартибга солиб борилади. Аудиторлик шартномаси аудит ўтказишга асос ҳисобланиб, савдо корхонаси ва аудиторлик фирмасининг ҳуқуқ ва мажбуриятларини ифодаловчи ҳуқуқий ҳужжат ҳисобланади. Аудиторлик

шартномаси қанчалик тўғри ва асосли тузилган бўлса, унинг самараси шунчалик юқори бўлади.

Мазкур шартномаларга асосан савдо-тижорат корхоналарининг маълум фаолияти аудиторлик текширувидан ўтказилади. Бундай текширувнинг объектлари бўлиб сотиш муомалалари, дебиторлик ва кредиторлик қарзлари бўйича ҳисоб-китоблар, пул-валюта муомалалари, банк муомалалари, бюджет билан ҳисоблашишлар ва бошқалар бўлиши мумкин (8-илова). Аудиторлик хизматини кўрсатишга мўлжалланган аудиторлик шартномаларига асосан миждозларга ҳар ойда ёки ҳар чоракда хизмат кўрсатилади. Бундай хизматлар савдо корхонасининг ҳисоб сиёсатини белгилаш, жорий ҳисобни юритиш, молиявий ҳисоботни тузиш, солиқларни тўғри ҳисоблаш каби муомалалар бўлиши мумкин.

Аудиторлик шартномасини тузишда маълум кетма-кетликка риоя қилиш лозим. Текширувдан аввал савдо корхонасининг фаолияти аторфлича ўрганилади, аудитнинг мақсади, вазифалари ва объекти аниқланади.

Савдо-тижорат корхоналарида комплекс аудиторлик текширувининг самарадорлигини таъминлаш уни тўғри режалаштиришни талаб қилади. Аудит режасини тузиш савдо корхонаси фаолиятини текширишга розилик бериш ва шартнома тузишдан олдин тузилади. Аудит режаси ихчам тузилган ва тушунарли бўлиши керак.

Ҳозирги кунда савдо-тижорат корхоналарида комплекс аудиторлик текширувини ташкил этиш ва режалаштириш босқичларини ишлаб чиқиш долзарб масалалардан ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятининг 3-сонли «Аудитни режалаштириш» номли миллий стандартининг (ЎзР. Адлия вазирлигида 1999 йил 10 ноябрда 837-сон билан рўйхатга олинган) 1.1.-бандида аудитни режалаштиришнинг қуйидаги босқичлари белгилаб қўйилган:

дастлабки режалаштириш;

аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш;

аудитнинг умумий дастурини тайёрлаш ва тузиш (1.16., 103 б.).

Ўразов К.Б.нинг таъкидлашича, «аудитни ташкил этишни шартли равишда қуйидаги тўртта босқичга бўлиш мумкин:

аудитни бошлашга қадар бўлган босқич;

аудиторлик текширувини ўтказиш босқичи;

аудиторлик текшируви натижаларини жамлаш ва расмийлаштириш босқичи;

аудиторлик текшируви натижаларини тадбиқ этиш босқичи» (2.120., 155-156 б.б.).

Гуломова Ф.Г. ва Файзиева У.Т.ларнинг фикрича, «...аудит ўтказиш жараёнини учта асосий босқичга ажратиш мақсадга мувофиқ:

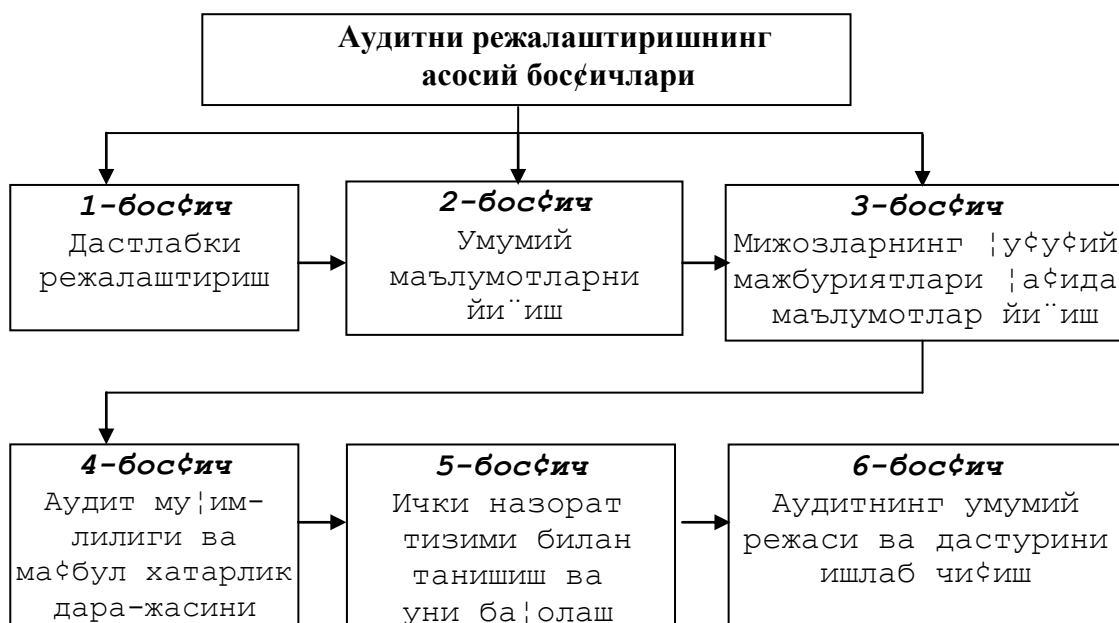
аудиторлик текширувини тайёрлаш ва режалаштириш;

аудиторлик ҳисоботларини тўплаш;

аудитни якунлаш» (2.184., 25-26 б.б.).

Маматов З.Т. аудитни режалаштириш жараёнини қуйидагича таърифлайди: «аудитни режалаштириш - аудиторлик текшируви ҳажми, аудитнинг умумий режасини тузиш, аудиторлик иш режалари ва аниқ аудиторлик тадбирларини ишлаб чиқишни ўз ичига оладиган аудитнинг муҳим босқичларидан биридир» (2.64., 223 б.).

Мусаев Ҳ.Н.нинг қайд этишича эса, «...аудитнинг режалаштирилиши ушбу жараённинг муҳим таркибий қисми бўлиб, ўз ичига аудиторлик текширувининг умумий ҳажмини аниқлаш, аудит дастурини тузиш, аудитда қўлланиладиган усулларни белгилаш, текшириш муддатлари, кўрсатиладиган хизматларни ва аудит хатарини аниқлаш каби масалаларни ўз ичига олади» (2.68., 56 б.). Ушбу таъриф аудитни режалаштириш жараёнини тўлиқ ёритиб бера олмайди. Унда аудитни режалаштиришда текширув учун зарур маълумотларнинг хусусиятлари, аудит муҳимлилиги ва хатари даражасини баҳолаш каби жиҳатларга етарлича эътибор қаратилмаган. Юқоридаги фикрлардан келиб чиққан ҳолда савдо-тижорат корхоналарида комплекс аудитни ташкил этиш ва режалаштириш босқичларини қуйидагича тасвирлаш мақсадга мувофиқдир (3.3.-чизма):



Савдо-тижорат корхоналарида аудиторлик текширувини режалаштириш босқичлари

Ушбу чизмада келтирилган аудитни режалаштириш босқичлари савдо-тижорат корхоналарида комплекс аудитни ўтказиш, унинг сифати ва самарадорлигини оширишга хизмат қилади. Аудитнинг дастлабки режасини тузиш зарурати савдо-тижорат корхоналари молиявий-хўжалик фаолиятининг турли хиллиги билан изоҳланади. Унда қуйидаги масалаларни аудиторлик текширувидан ўтказиш белгиланади:

савдо-тижорат корхонасининг таркибий тузилиши ва бошқариш тизими;

савдо-тижорат корхонаси маблағларининг турлари ва шаклланиш тартиби;

молиявий-хўжалик кўрсаткичлари ва уларнинг бажарилиши;

савдо-тижорат корхонасининг бошқа корхоналар билан ўзаро ҳисоб-китоблари.

Шу билан бирга, аудитни режалаштиришда қуйидаги умумий қоидаларни амалга ошириш зарур:

мижоз билан иш графиги, смета ва кадрлар масаласини муҳокама қилиш;

аудиторлик ҳужжатларини тайёрлашда миждозлар томонидан тақдим этиладиган маълумотлар ҳажмини белгилаш;

корхонада савдо муомалаларига оид барча ҳужжатларни, жумладан ўтган даврлардаги аудит натижалари, солиқ тўловлари, бухгалтерия ёзувларини текшириш;

савдо-тижорат корхонасида бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг тўғри йўлга қўйилганлиги ҳамда корхона ходимлари тўғрисидаги барча маълумотномаларни йиғиш;

корхонадаги ички назорат усуллари таҳлил қилиш ва уларни аудит ўтказишда пайдо бўладиган харажатларни тежашга имкон берадиганини аниқлаш, агар бундай усул мавжуд бўлса, аудитни шунга мувофиқ режалаштириш;

текшириш жараёнида муҳим хатолар пайдо бўлиш эҳтимоллигини баҳолаш ва ички назорат тизими ёрдамида уларни аниқлай олмасликни кўрсатиш;

муҳимлик даражасини ҳисоблаш. Бунда солиққа тортилгунгача ёки ундан кейинги фойда, товар айланиши, соф активлар ҳажмини ҳисобга олиш;

таваккалчиликларни баҳолаш услубиётига мурожаат қилиш ва зарур бўлганда уни амалга ошириш;

корхона активларини инвентаризация қилиш жараёнида аудиторнинг иштирок этишини ташкил этиш;

банк ҳисоб рақамидаги пул маблағлари қолдиқлари ёки учинчи шахслар тасарруфида бўлган бошқа активлар қийматини тасдиқлаш тўғрисида талабномалар жўнатиш;

агар мижоз суд ажримларида ёки бошқа бирор бир ҳуқуқий ажримларда иштирок этаётган бўлса, адвокатларга хатлар жўнатиш;

махсус аудиторлик хулосасини тузиш заруратини юзага келтирадиган ҳолатлар мавжудлигини аниқлаш.

Аудитни режалаштириш жараёнида ушбу қоидаларни амалга ошириш тартиби мижозларнинг янгилиги ёки доимийлигига қараб фарқ қилади.

Айни пайтда мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини компьютерлаштириш тобора ривожланиб бормоқда. Бу ҳолат эса аудитни режалаштириш жараёнида ЭХМ ёрдамида тузилган бухгалтерия ҳисоботларини ўрганиш ва таҳлил қилишга алоҳида эътибор беришни талаб қилади.

Шуни таъкидлаш лозимки, анъанавий тузилган молиявий ҳисобот аудити ва тўлиқ ёки қисман компьютер тизимлари қўлланган ҳолда амалга оширилган аудиторлик текширувлари ўртасида катта фарқ мавжуд эмас, чунки иккала ҳолда ҳам бухгалтерия ҳисоби тизимига тегишли қоидалардан фойдаланилади. Шунга қарамасдан, компьютер тизимларини қўллаш молиявий ахборотларни қайта ишлаш ва сақлаш тартибини ўзгартиради. Натижада, аудит тартиб-қоидаларини ишлаб чиқишга янгича ёндашиш талаб қилинади.

Қайимов Ҳ.Қ., Кудбиев Д.Қ.ларнинг фикрича, «текширишда норматив-баҳоловчи ахборот ташувчилар ҳам қизиқиш уйғотади. Шартли-доимий ахборот массивларини марказлаштиришда маълумот рақамлари ахборотнинг доимий ташувчиларида тўпланади. Шунинг учун ҳам материал сарфини текширганда махсус назорат учун тайёрланган ЭХМ машинограммасидан фойдаланиш етарлидир» (2.122., 103 б.).

Савдо-тижорат корхоналари фаолиятини компьютер тизимлари асосида текшириш усуллари икки гуруҳга ажратиш мумкин:

компьютерларда ишланган маълумотлар ва муомалаларни текшириш;

компьютер тартиб қоидаларини ёки назорат усуллари текшириш.

Биринчи усулда базис файлларни излаш ёки содир бўлган муомалаларни аниқлаш учун махсус тузилган дастурлардан фойдаланилади. Иккинчи усулда

эса дастурий таъминотлар ёки компьютерларнинг ишлашини текшириш учун махсус тестлар қўлланилади.

Кичик савдо-тижорат корхоналарида аудитни ўтказишда махсус дастурларни қўллаш харажатларнинг кўплиги сабабли ижобий самара бермаслиги мумкин.

Аудитор компьютер тизимлари ишончлилигини баҳолаш ва улар ёрдамида молиявий ҳисоботларнинг тўғри тузилганлигини текширишда қуйидагиларни амалга ошириши зарур:

компьютер тизимларининг модели ва типини аниқлаш;

компьютер дастурлари пакетининг номи ёки дастурий таъминоти тўғрисида маълумотлар тўплаш (у буюртма асосида тайёрланган ҳолларда);

маълумотларни компьютерда қайта ишловчи ходимларнинг рўйхатини тузиш;

компьютер файлларининг бузилиш ҳолатларини бартараф этиш (техник хизмат кўрсатиш ва профилактика тўғрисидаги шартномалар) ёки тизимни ҳимоя қилиш (пароллардан фойдаланиш) тадбирларининг мавжудлигини текшириш;

компьютер хотирасига киритиладиган маълумотлар ёки муомалаларнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ишончлилигини таъминловчи текшириш усулларини белгилаш;

компьютер тизимлари ёрдамида бажариладиган бухгалтерия ҳисоб-китоблари, ишлов бериладиган муомалаларнинг ҳажми ва ишлов бериш усулларини (пакетли ишлов бериш, маълумотларни команда билан киритиш) таҳлил қилиш;

савдо корхонаси ходимларининг муайян дастурни ўзгартира олиш имкониятларини аниқлаш, бундай ҳолатлар мавжуд бўлганда уларни аудиторлик текширувининг ишончлилиқ даражасига таъсирини баҳолаш;

ҳисобот даврида бухгалтерия маълумотларига ишлов беришда қандай хатоликлар рўй берганлигини ва бу ҳолатларни бартараф этиш бўйича қандай чоралар кўрилганлигини аниқлаш;

савдо корхонасида бухгалтерия маълумотларига компьютер воситалари ёрдамида қайта ишлов берилган даврни аниқлаш ва компьютер дастурлари ўзгартирилганда олдинги молиявий ҳисобот маълумотларини янгиларига тўлиқ қўчирилганлигини текшириш.

Аудитор ўтган даврларда ўтказилган текшириш усулларининг камчиликларини ёки мавжуд текшириш усуллари амалга ошириш билан боғлиқ муаммолар мавжудлигини аниқласа, қуйидагиларни бажариши зарур;

аниқланган камчиликларни бартараф этувчи аудит усуллари таҳлил қилиш;

мавжуд шароитда аудиторлик таваккалчилигини амалга ошириш имкониятларини баҳолаш;

текшириш жараёнида юзага келган муаммоларни ҳал қилиш имкониятларини таҳлил қилиш ва уларни минимал ҳолатга келтириш борасида мижозга маслаҳатлар бериш.

Аудиторлик текширувини амалга оширишда аудит ўтказиш учун режалаштирилган ва ҳақиқатда сарфланган вақтни ҳисобга олиш муҳим аҳамиятга эга.

Агар текширув учун иш вақтини қандайча сарфлаш сабаблари ўз вақтида мижоз билан муҳокама қилинмаса қўшимча харажатлар корхона молиявий фаолиятига салбий таъсир қилиши мумкин.

Аудиторлик текшируви жараёнида аниқланган хатоларни тўғирлаш учун қилинган барча тузатишлар аудит журналида кўрсатилади. Аудитор мавжуд муҳим хатолар тўғрисида зудлик билан мижозга хабар бериши лозим.

Шунингдек, бошқа хатоларнинг ҳам молиявий ҳисоботга таъсирини баҳолаш, агар улар муҳим бўлса, зарур тузатишлар киритиш керак. Бунда аудитор бухгалтерия ҳисоби ёзувлари ва молиявий ҳисоботдаги аҳамиятли бўлмаган хатоларни тузатиш имкониятларини мижоз билан муҳокама қилиши зарур.

Ушбу масалаларни ўрганиш ва аудитнинг дастлабки режасини тузишда корхонанинг низоми, корхона фаолиятини қайд этишга асос бўлган

хужжатлар, ҳисоб сиёсатини акс эттирувчи хужжатлар, банк, молия ва солиқ органларининг савдо корхонаси фаолиятига оид маълумотлар, бошқа корхоналар билан тузилган шартномалар каби хужжатлар асос бўлиб хизмат қилади. Ушбу хужжатлар маълумотлари таҳлили ва аудитнинг дастлабки режасига асосан аудиторлик шартномаси тузилади.

Аудиторлик шартномасининг мақсади ва қўйилган вазифалардан келиб чиққан ҳолда аудитнинг умумий режаси тузилади. Унда савдо-тижорат корхонасининг номи, текширув ўтказиш даври, аудиторлик гуруҳининг таркиби, режалаштирилган ишларнинг тури ва бажарувчилари кўрсатилади., шунингдек, аудитнинг умумий режасида аудиторлик исботи ва хатарининг даражаси ҳам белгилаб олинади (3.1.-жадвал).

Шу ўринда Дусмуратов Р.Д.нинг фикрича, «аудит дастурини тузиш юзаки бажарилмаслиги лозим, чунки у аудиторлар ишидаги таъсирчан назорат дастаги бўлиб хизмат қилади, дастурнинг ҳар бир бўлими бўйича аудитор хулосалари эса аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тузиш учун асос бўлиб хизмат қилиши лозим» (2.48., 100 б.).

Ушбу ишчи хужжатларга «Савдо-тижорат корхоналарида товар-моддий захираларнинг аналитик ҳисобини текшириш», «Сотилган товарлар учун савдо устамаси ҳисобини тўғрилигини текшириш, «Савдо-тижорат корхоналарида ҳисоб-китоб тартиби ва давр харажатлари ҳисобини текшириш» кабиларни мисол қилиб келтириш мумкин (25, 26 ва 27-иловалар).

Аудит дастури ҳам аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан имзоланиб, аудиторлик фирмаси гуруҳи томонидан тасдиқланади.

Аудит режаси ва дастури асосида ўтказилган текширишлар белгиланган тартибда умумлаштирилади ва хужжатлаштирилади. Бу хужжатлар эса аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тузишга асос бўлади.

Аудит ўтказишнинг сўнгги босқичи текширув натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш ҳисобланади.

Аудитнинг умумий режасини аудиторлик гуруҳи раҳбари имзолайди ва аудиторлик фирмаси раҳбари тасдиқлайди. Унга асосланиб аудит дастури тузилади. Аудит дастурида режада белгиланган вазифаларга аниқликлар киритилади ва бажарувчилар ўртасида тақсимланади.

Умумий аудит режаси

№	Режанинг бўлимлари	Бажариш муддати	Ҳақиқатда бажарилган	Бажа-рувчи
	Мижоз бизнеси билан танишиш	7.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Молиявий ҳолат таҳлили	8.02.05.-10.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Ички назорат тизимини баҳолаш	11.02.05.-12.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Бухгалтерия ҳисоби тизимини баҳолаш	13.02.05.-16.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Муҳимлилик ва таваккалчиликни баҳолаш	17.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Аудит дастурини ишлаб чиқиш	18.02.05.	Бажарилди	Салимов Б.
	Аудиторлик фирмаси раҳбари билан аудит натижаларини муҳокама қилиш	19.02.05.	Бажарилди	Салимов Б.
	Раҳбариятга натижавий хат тайёрлаш	22.02.05.	Бажарилди	Салимов Б.
	Аудиторлик хулосаси лойиҳасини ишлаб чиқиш	23.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Корхона раҳбари билан аудит натижаларини муҳокама қилиш	24.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Корхонанинг аудитор тавсияларини бажаргандан кейин аудиторлик хулосасига тузатишлар киритиш	25.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Аудиторлик хулосасини расмийлаштириш ва тақдим этиш	26.02.05	Бажарилди	Салимов Б.
	Ишчи ҳужжатларни расмийлаштириш ва уларни архивга топшириш	27.02.05	Бажарилди	Салимов Б.

Умумий аудит режасини тузди:

Аудитор: **Салимов Б. 27.02.05**

Ҳақиқатда бажарилганини текширди:

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: **Каримов С. 27.02.05**

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини расмийлаштириш тартиби 70-сон «Аудитор ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси» номли АФМСда белгилаб қўйилган.

Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг амалдаги меъёрий ҳужжатлар талабларидан четга чиқишлар тўғрисидаги батафсил маълумотларни ўз ичига оладиган ҳамда

корхона раҳбари, мулкдори ёки акциядорларнинг умумий йиғилишига тақдим этиладиган ҳужжатдир.

Унда қуйидагилар кўрсатилиши зарур:

корхонада юритилаётган бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлари ва уларни аудит ўтказиш учун тақдим қилинганлиги;

молиявий ҳисоботнинг текширилмаган жиҳатлари;

аудит жараёнида юзага келадиган барча муҳим масалалар, жумладан ижобий хулоса тузишга тўсқинлик қиладиган ҳолатлар.

Ушбу ҳужжат кириш, асосий қисм ва хулосалардан иборат бўлиб, унда аудиторлик фирмаси, аудит ўтказилган савдо корхонасининг номи, аудит объектлари, текшириш натижалари, тавсиялар ва хулосалар ифодаланган бўлади.

Мазкур ҳисоботнинг асосий қисмида шартнома бўйича аудит объекти, текшириш муддатлари ва натижалари кўрсатилади. Текшириш объектлари ҳисоботда маълум кетма-кетликда акс эттирилади. Аудит жараёнида аниқланган ноқонуний савдо муомалалари, уларнинг исботи аудит натижаларини умумлаштиришга асос бўлган ҳужжатлар бўйича ифодаланади. Аудиторлик ҳисоботининг тавсиялар ва хулосалар қисмида текшириш натижасида аниқланган камчиликларни бартараф қилиш, савдо-тижорат корхонаси иқтисодий самарадорлигини оширишга қаратилган тавсиялар берилади. Аудиторлик ҳисоботи аудитор томонидан тузилади ва аудиторлик фирмаси раҳбари томонидан тасдиқланади.

Аудиторлик ҳисоботи тузилгандан кейин аудиторлик шартномаси тузилган буюртмачига тақдим қилинади. Ундаги ахборотлар махфий бўлиб, учинчи шахсга ошкор қилинмайди. ҳисоботнинг ҳар бир бети текширув ўтказган аудитор томонидан имзоланган бўлиши керак. Аудиторлик ҳисоботидаги ахборотлар аудиторлик хулосасини тайёрлашга асос бўлади.

Аудиторлик хулосаси аудиторнинг савдо-тижорат корхоналари фаолиятини амалдаги меъёрий ҳужжатларга мувофиқлиги тўғрисидаги ёзма шаклда ифодаланган фикридир.

Аудиторлик хулосаси ижобий ёки салбий бўлиши мумкин. Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилади ва унинг икки таси буюртмачига тақдим этилади.

Аудитор корхона раҳбариятига маълумотномалар (аниқланган камчиликлар)ни ҳар бир объект текширувидан сўнг жўнатиши лозим. Ушбу маълумотномада қуйидагиларни акс эттириш мақсадга мувофиқдир:

текширув жараёнида аниқланган барча хатолик ва камчиликларни кўрсатиш;

бухгалтерия ҳисоби ёки ички назорат тизимида аниқланган камчиликларга нисбатан умумий кузатишларни баён қилиш;

ушбу камчиликларни бартараф этиш натижасида олинadиган фойданинг тахминий сўммасини ёки уларни тузатиш ўзини оқламаслигини кўрсатиб бериш;

мижозлар билан аниқланган камчиликлар натижасида юзага келиши мумкин бўлган ҳолатларни муҳокама қилинганлиги ва зарур чора-тадбирларни келишиб олинганлигини акс эттириш;

корхона молиявий фаолиятни яхшилаш бўйича муҳокама қилинган масалалар ва берилган тавсияларни ёзма ҳолда баён қилиш;

аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузишда аниқланган хато ва камчиликлар таъсирини кўрсатиб бериш.

Хулоса қилганимизда, савдо-тижорат корхоналарида комплекс аудит ўтказишнинг илмий-амалий асосланган тартибини ишлаб чиқиш улар молия-хўжалик фаолиятини яхшилаш ва фойдаланилмаётган янги имкониятларни аниқлаш имконини беради.

6.3. Улғуржи ва чакана савдода аудиторлик текширувини такомиллаштириш

Бозор муносабатларини ривожлантириш шароитида савдо-тижорат корхоналарида ташқи аудит хизматини ташкил қилиш ҳамда уни

ўтказишнинг такомиллашган усулларида фойдаланиш алоҳида аҳамиятга эга.

Савдо-тижорат корхоналарида ташқи аудитни ўтказиш жараёнида қўлланиладиган тартиб-қоидалар моддий, молиявий маблағларнинг мавжудлигини баҳолаш ва молиявий ахборотларни очишга мўлжалланган бўлиб, қуйидагиларни текширишга асосланади:

- текширилаётган баланснинг ишончлилиги ва савдо-тижорат корхоналарида содир бўлаётган муомалаларни ҳужжатларда қайд этилганлигини;

- бухгалтерия ҳисоби сётларида кўрсатилган активлар (мажбуриятлар)нинг ҳақиқатда мавжудлиги ва тўғри баҳоланганлигини;

- баланс, молиявий натижалар, пул оқимлари, хусусий капитал тўғрисидаги молиявий ҳисобот шакллари, тушунтириш хати кабилар меъёрий ҳужжатларга мувофиқ тузилганлигини.

Савдо-тижорат корхоналарида товарларни сотиш муомалалари аудиторлик текширувининг асосий манбаларидан ҳисобланади. Сотилган товарнинг ҳажми товарлар айланишини ташкил қилади. Бу кўрсаткич корхонанинг даромад ва харажатлари, молиявий натижасига ўз таъсирини ўтказади.

Товар муомалаларининг аудитини ўтказиш бухгалтерия ҳисоби маълумотларидан фойдаланиб товарларнинг қолдиғини аниқлашдан бошланади. Бу маълумотлар бухгалтерия балансининг 180-«Товарлар» номли сатридан олинади. Аудитор баланс қолдиғини айланма қайднома ва Бош китоб маълумотлари билан таққослайди., шунингдек, товарларнинг сақланиш жойларидаги ҳақиқий қолдиғи бухгалтерия ҳисоби маълумотлари билан солиштирилади. Бунинг учун товарларнинг инвентаризацияси ўтказилади.

Савдо корхонасидаги товарлар чакана савдо шохобчаларида, ошхоналар ва омборхоналарда сақланаётган бўлиши мумкин. Ушбу товарлар сақланиш жойлари бўйича тўлиқ инвентаризация қилинади. Товар қолдиқларининг ҳақиқий миқдори аниқлангандан сўнг товарларнинг ҳаракати, товар айланиш ҳажми текширилади (8-илова). Бунда аудитор чакана ва улгуржи савдода товар

айланмаси сўммасининг тўғрилигини аниқлайди ва ўтган ҳисобот даврларига нисбатан ўзгаришини таҳлил қилади., шунингдек, мазкур текширувда чакана ва улгуржи савдода товарларни сотиш улуши аниқланади. Бу маълумотлар аудиторга савдо корхонасининг сотиш рентабеллиги, ликвидлиги, тўловга қобилиятлигини баҳолашга кўмаклашади.

Бундай текширувни амалга оширишда мол етказиб берувчи ва харидорлар билан тузилган шартномалар, счёт-фактуралар, товар-транспорт накладнойлари, далолатномалар, пул ҳужжатлари банк ҳужжатлари ва бошқалар асос бўлиб хизмат қилади.

Аудитор йўлда бўлган, юклаб жўнатилган, харидорлар томонидан ҳақи тўланмаган, бошқа корхоналар омборида бўлган товарларни инвентаризацияда қайд этилганлиги ва уларнинг тегишли счётларда сўммалари тўғри кўрсатилганлигини синчиклаб текшириши зарур. Бундан ташқари, савдо корхоналари омборларида сақланаётган товарларни масъул сақлашга қабул қилинганлигини тасдиқловчи ҳужжатларнинг мавжудлиги ҳам аудит қилинади. Товарларнинг тўлиқ келиб тушганлиги ва кириш қилинганлиги товарлар учун тўланган пул ҳужжатлари ва бухгалтерия ёзувлари орқали таққосланади. Ушбу мақсадларда тўлов турига қараб 5110-«Ҳисоб-китоб» счёти, 5200-«Хорижий валютадаги пул маблағлари ҳисоби сетлари» счёти, 6970-«Ҳисобдор шахслардан қарзлар», 4310-«Товар-моддий заҳиралари учун мол етказиб берувчи ва пудратчиларга берилган бўнақлар» счётларидаги ёзувлар текширилади., шунингдек, савдо корхоналарида товарлар нақд пулга сотиб олиниши мумкин. Мазкур ҳолда 5010-«Миллий валютадаги пул маблағлари» счётидаги ёзувлар текшириб чиқилади.

Товарлар улгуржи ва чакана савдо корхоналарида истеъмолчиларга нақд пулга, нақд пулсиз шаклларда сотилади. Ушбу муомалаларнинг тўғрилиги қуйидаги бухгалтерия счётлари орқали аудит қилинади:

товарлар шартномага асосан харидорларга жўнатилганда 9120-«Сотилган товарлар таннари» счёти орқали;

қайта ишлашга берилган товарлар 2010-«Асосий ишлаб чиқариш» счёти орқали;

товарлар қисқа муддатли ва узоқ муддатли молиявий қўйилмалар шаклида берилганда 5810-«Қимматли қоғозлар», 0600-«Узоқ муддатли инвестициялар ҳисоби» счётлари орқали;

товарларни сотишдан олинган савдо тушумлари: 4010-«Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар», 5110-«Ҳисоб-китоб» счёти, 5200-«Хорижий валютадаги пул маблағлари ҳисоби сетлари» счёти, 5710-«Йўлдаги пул маблағлари (ўтказмалар)» ва счётлар орқали аудиторлик текширувидан ўтказилади.

Бозор муносабатларининг ривожланиши туфайли товарларни аҳолига пластик карточкалари орқали сотиш жорий қилинмоқда. Аудитор ушбу муомалаларнинг тўғрилигини банк ҳужжатлари ва бухгалтерия ҳисобидаги махсус ёзувлар орқали текширади. Бунда мижоз учун банкда очилган шахсий счётнинг асослиги, пластик карточкаси орқали амалга оширилган ҳисоб-китоблар атрофлича текширилади.

Улгуржи ва чакана савдо корхоналарида товарларни ташиш, сақлаш ва сотиш жараёнида турли сабабларга кўра, нобудгарчиликлар, камомадлар ва йўқотишлар юзага келади. Аммо, амалиётда бу корхоналарда инвентаризация ўтказиш натижасида аниқланган товарларнинг табиий камайиши, бузилиши, йўқотишлар ва идишларнинг синиши каби ҳолатларни тўғри расмийлаштириш тартиби ишлаб чиқилмаган. Бу ҳолатда аудитор савдо муомалаларини 2900-«Товарлар ҳисоби счётлари», 4860-«Даъволар бўйича олинадиган счётлар», 4730-«Моддий камомадликлар бўйича ходимларнинг қарзи», 9430-«Бошқа операцион харажатлар», 9720-«Фавқулодда зарарлар», 6700-«Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоблашишлар ҳисоби счётлари», 5010-«Миллий валютадаги пул маблағлари» ва 5110-«Ҳисоб-китоб» каби счётларнинг маълумотлари орқали текширади. Бунда аудитор қуйидаги жадвалга асосланиши мақсадга мувофиқдир (3.2.-жадвал).

Бу ҳисобот шакли аудиторни корхонада моддий ва молиявий маблағлар бўйича нобудгарчилик, камомад ва йўқотишларни тўлиқ ҳисобга олинганлиги ва тўғри ҳужжатлаштирилганлигини тасдиқлаши учун зарур ҳисобланади. Ушбу муомалаларнинг тўғрилиги 2920-«Чакана савдодаги товарлар», 9430-«Бошқа операцион харажатлар», 6410-«Бюджетга тўловлар бўйича қарздорлик», 5110-«Ҳисоб-китоб» счётлари текширилади. Товарлар аудитида импорт ва экспорт операцияларини текшириш маълум хусусиятларга эга.

Ушбу муомалаларни аудит қилишда товарларнинг валютадаги сотиб олиш-сотиш қийматига, валюта курси ва бож тўловларига алоҳида эътибор берилиши керак.

Товарларнинг қолдиқлари, сотилиши молиявий ҳисобот маълумотларига такқосланади. Жумладан, «Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот»нинг кирими қисмида ҳаридорлардан келиб тушган пул маблағлари ифодааланган бўлади.

Аудитор савдо корхонасида товарлар инвентаризацияси Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг 4-сонли «Товар-моддий захиралар» ва 19-сонли «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш» номли миллий стандартларига мувофиқ ўтказилганлигини аниқлаши лозим.

Аудиторлик текшируви жараёнида қўлланиладиган тартиб-қоидаларнинг кўпчилиги танлаш усулига боғлиқ бўлиб, гуруҳдаги ҳар бир объект бўйича текшириш ўтказиш ўрнига текширилиши лозим бўлган объектлар ёки хўжалик муомалаларини танлашни билдиради. Танлаб олинadиган объектлар ҳажми таваккалчиликни баҳолаш боғлиқ.

Танлаб олиш усули мижоз фаолиятининг хусусияти, содир бўлган муомалалар ҳажми ва тури, текшириладиган ҳужжатлар миқдори каби омиллар билан белгиланади.

Савдо-тижорат корхоналарида асосий воситалар аудити асосий воситалар турлари бўйича ўтказилади. Бунда аудитор асосий воситаларнинг келиб тушиши ва чиқиб кетиши, ҳисобот даври мобайнида уларнинг эскириш

кўрсаткичлари, асосий воситаларни баҳолаш натижасидаги ўзгаришлар тўғрисидаги маълумотлардан фойдаланади.

Аудитни ўтказишда қуйидагилар текширилади:

асосий воситаларни сотиб олиш ва сотишга сарфланган харажатлар, инвестиция мажбуриятлари тўғрисидаги ҳужжатлар;

сақланаётган асосий воситалар тўғрисидаги маълумотлар;

ижара шартномалари ёки мижоз активларидан фойдаланиш тўғрисида учинчи томон билан тузилган ҳар қандай бошқа шартномалар;

таъмирлаш ишлари ва бошқа капитал харажатларни акс эттирувчи счётлар маълумотлари;

асосий воситаларни баҳолаш ва уларга амортизация ҳисоблаш усулини ўтган йилларда фойдаланилган усулларга мувофиқлиги ҳамда ҳозирги шароитда ўзини оқлаётганлиги;

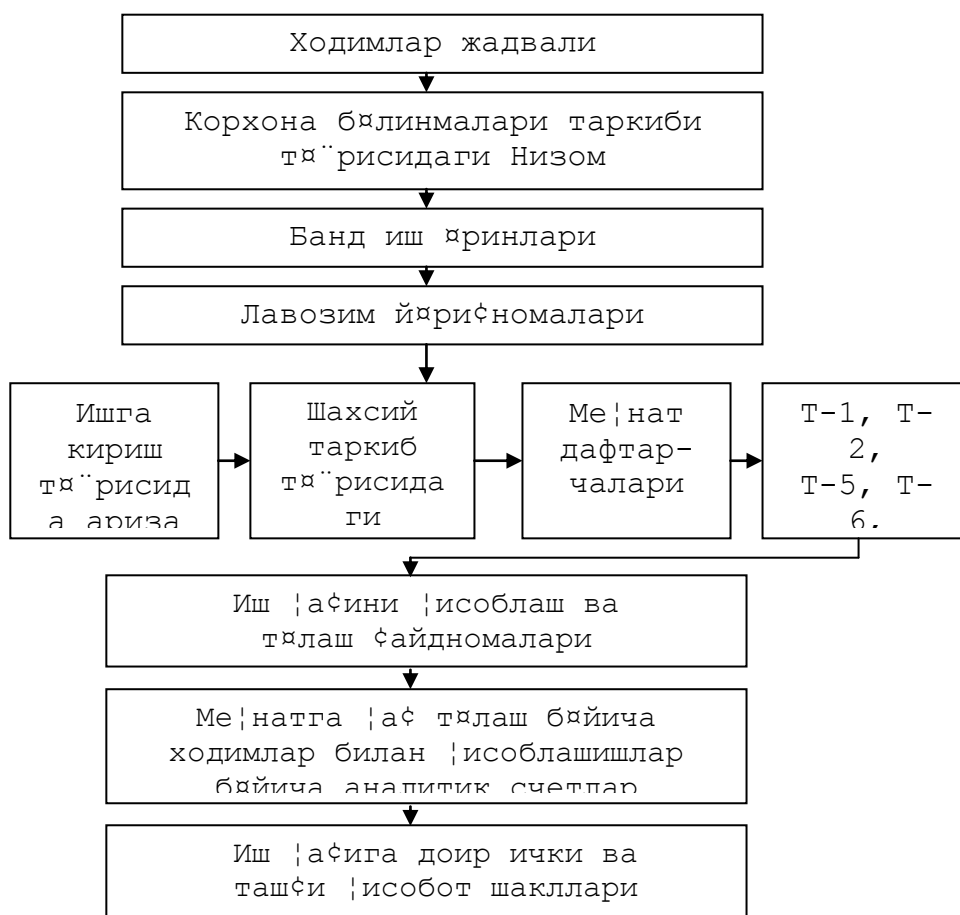
асосий воситалар бўйича якуний молиявий кўрсаткичларни баланс ва бухгалтерия ҳисоби счётларидаги тушунтириш ёзувлари билан боғлиқлиги.

Савдо-тижорат корхоналари ходимларига ҳисобланган меҳнат ҳақини текширишда аудитор тегишли счётлардаги рақамлар ва тўлов қайдномаларидаги маълумотларнинг мувофиқ келишини аниқлаши зарур. Бунда меҳнат ҳақини ҳисоблашдаги ажратмалар, ходимлар даромадини солиққа тортилишининг тўғрилиги текширилади. Аудитор савдо-тижорат корхоналарида меҳнатга ҳақ тўлаш ҳисобини олиб борилишини текширишда қуйидаги алоқадорликдан фойдаланиши мақсадга мувофиқдир.

Келтирилган чизма маълумотлари аудиторга соҳа корхоналарида меҳнатга ҳақ тўлаш аудитини самарали ташкил этиш имконини беради.

Республикамизда бозор муносабатларининг такомиллашиши, қўшма корхоналар ва акциядорлик жамиятлари каби мулкчилик шаклларининг ривожланиши корхоналарда номоддий активлар ҳисоби ва аудитининг услубий асосларини ривожлантириш заруратини юзага келтирмоқда. Шунини алоҳида таъкидлаш зарурки, бу борада республикамизда тадқиқотлар етарли даражада эмас, халқаро тажриба суст ўрганилмоқда., шунингдек, савдо соҳасига тегишли

номоддий активларни ҳисобга олиш, ҳисоботда акс эттириш ва аудиторлик текширувидан ўтказиш бўйича ягона халқаро ва миллий стандартларнинг мавжуд эмаслиги бу муаммоларнинг ўз ечимини кўтаётганлигидан далолат беради. Савдо-тижорат корхоналарида номоддий активлар сифатида савдо маркалари, товар белгилари, товар белгиси гувоҳномаси, гудвилл кабилардан фойдаланилади.



Савдо-тижорат корхоналарида меҳнатга ҳақ тўлаш ҳисобини ташкил қилишнинг ҳуқуқий жиҳатлари

Савдо маркалари савдо-тижорат корхоналарига товар ёки хизматларга оид берилган номлар, рамзлар ёки бошқа хил идентификациялардир. Уни сотиб олиш учун тўланган пул маблағлари сўммаси капиталлаштирилиб борилади. Мазкур капиталлаштирилган сўммалар савдо маркасининг фойдали хизмат қилиш муддати мобайнида амортизация қилиниши лозим.

Товар белгилари бирорта корхона товар (хизмат)ларини бошқа корхона товарлари ёки хизматларидан фарқлаш учун хизмат қиладиган белгилардир.

Улар оғзаки, тасвирий, ҳажмли ва бошқача кўринишларда бўлиб, сотиладиган товарлар, кўрсатиладиган хизматларга махсус ҳуқуққа эгаликни тасдиқлайди.

Товар белгиси гувоҳномаси товар белгисидан фойдаланадиган шахснинг ҳуқуқини тасдиқловчи муҳофаза ҳужжати бўлиб ҳисобланади.

Савдо-тижорат корхоналарида номоддий активлар счёт фактуралар ҳамда харажатларни тасдиқловчи бошқа ҳужжатлар асосида текширилади. Агар корхонада илмий-тадқиқот ишланмалари, гудвилл ва бошқа шунга ўхшаш объектлар мавжуд бўлса, улар бўйича ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштирилганлиги, бундай объектларнинг номоддий активлар сифатида тан олишнинг асосланганлиги, амортизация ҳисоблаш усуллариининг мақсадга мувофиқлиги текширилади., шунингдек, аудитор илмий-тадқиқот ишланмалари учун корхонада белгиланган лойиҳалар ва улар қийматини қоплаш учун етарлича даромад мавжудлигини аниқлаши лозим.

Савдо-тижорат корхоналарида номоддий активлар аудитини қуйидаги тартибда ташкил қилиш мақсадга мувофиқдир:

улгуржи ва савдо корхоналарида номоддий активларнинг мавжудлиги, улар бўйича муомалаларнинг тўғри расмийлаштирилганлиги, номоддий активларнинг тўғри баҳоланганлигини текшириш;

номоддий активларнинг кирими ва чиқимиға оид муомалаларни солиққа тортишнинг тўғрилигини текшириш;

савдо корхоналарида номоддий активларга амортизация ҳисоблашнинг мақсадга мувофиқлигини аниқлаш.

Аудитор савдо-тижорат корхоналарида ишлаб чиқариш заҳиралари ва тугалланмаган ишлаб чиқаришни текширувдан ўтказиш жараёнида аудиторлик қоидаларига келиб чиққан ҳолда, уларнинг инвентаризациясида иштирок этиши мумкин. Аммо, мазкур қоидалар ишлаб чиқариш заҳираларининг мавжудлиги ва раҳбарият тақдим этган маълумотларнинг тўғрилигига ишонч ҳосил қилиш мақсадида қўлланилади.

Аудитор инвентаризация жараёнида қуйидагиларни амалга ошириши зарур:

корхона ҳисоб сиёсатида ишлаб чиқариш заҳиралари ва тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳисобини юритиш қоидаларини;

ишлаб чиқариш заҳиралари таркибига тугалланмаган маҳсулотлар киритилган бўлса, уларнинг рўйхатга олиш ва баҳолаш тартибини;

корхонада келиб тушган ва ҳисобдан чиқарилган товарларни тартиб рақами бўйича рўйхатга олиш журнали қўлланилаётган бўлса, инвентаризация бошланишидан олдин мазкур журналдаги охири рақамларни аниқлаш;

учинчи шахсларга тегишли ишлаб чиқариш заҳираларини сақлаш тартибини аниқлаш;

инвентаризация тугалланаётганда тегишли ҳужжатларга кейинчалик ўзгартиришлар киритиш қоидаларини ишлаб чиқиш.

Аудиторлик текшируви жараёнида тузилган инвентаризация рўйхатлари кейинги текширувгача сақланиши лозим.

Аудитор аудиторлик хулосасида инвентаризация натижалари бўйича қуйидагиларни акс эттириши лозим:

инвентаризацияни ўтказишнинг ташкилий жиҳатлари;

ишлаб чиқариш заҳиралари ва тугалланмаган ишлаб чиқаришни ҳисобга олиш тартиби;

аудиторлик текшируви амалга оширилган бўлинмаларда ишлаб чиқариш заҳираларининг баҳоланиши;

ишлаб чиқариш заҳираларининг тахминий қиймати;

ишлаб чиқариш заҳираларининг ҳақиқатда мавжуд миқдори бўйича мижоз тақдим этган маълумотларнинг ишончлилиги.

Инвентаризация тугагандан сўнг аудитор инвентаризация рўйхатига киритиладиган қўшимча маълумотларни текшириши лозим, бунда инвентаризация қилинаётган ишлаб чиқариш заҳиралари қийматини ҳисоблаш услубиёти ҳам эътиборга олинади.

Аудитор барча ишлаб чиқариш заҳиралари ва тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг бухгалтерия ҳисобида кўрсатилган қийматини тегишли сёт-фактураларига мослигини текшириши керак.

Узоқ муддатли ёки шартнома асосида амалга ошириладиган тугалланмаган ишлаб чиқаришлар мавжуд бўлганда қуйидагилар амалга оширилади.

- шартнома муносабатларига оид ҳужжатларни кўриб чиқиш;
- истиқболли ривожланиш тўғрисидаги маълумотларга асосан режалаштирилган фойда сўммаси;
- маҳсулотларни юклаб жўнатгандан сўнг кутилаётган молиявий кўрсаткичларга эришиш имкониятларини таҳлил қилиш.

Аудитор ҳисобот йили якунида мавжуд счёт-фактураларда расмийлаштирилган барча сотиш муомалаларини алоҳида текшириши лозим. Шу билан бирга, аудитор товарларни ҳисобга олиш журналидаги ёзувларни счёт-фактураларга мос келишини, улардаги товар баҳоси ва қўшилган қиймат солиғи кўрсаткичларини текшириши лозим. Бундан ташқари журналлардаги ёзувларни мол етказиб берувчилар счёт-фактураларидаги ёзувлар ва бошқа ҳужжатларга мослиги, товарларнинг ҳақиқатда олинганлиги ва счёт-фактуралардаги тўловлар тасдиқланганлигига ишонч ҳосил қилиш лозим. Савдо-тижорат корхоналари фаолиятида банкдаги ва кассадаги маблағлар аудитини ташкил этишда қуйидагиларни амалга ошириш зарур:

тегишли бухгалтерия ҳисоби счётларидан банк ва касса қолдиқлари таҳлилига оид маълумотларни олиш Бош дафтар кўрсаткичлари билан таққослаш;

банк кўчирмаларидаги мавжуд маълумотларни банк счётларидаги ёзувлар билан мувофиқлигини текшириш;

муддатида тўланмаган чеклар, ўтган ёки келгуси ҳисобот даврига тегишли тўловларнинг мавжудлигини, харажатларни тасдиқловчи ҳужжатларни таққослаш ва текшириш;

касса журналини ва нақд сотиш даражасини текшириш;

банкка қарздорлик сўммалари жорий қарздорлик ва келгуси даврдаги қарздорликка тўғри киритилганлигини аниқлаш.

Юқорида кўрсатилган қоидаларга асосланиб, аудитор банк ва кассадаги нақдлар ҳаракатини аниқ қайд этиш, уларнинг корхонага тегишлилиги,

ҳаққоний баҳоланганлиги ҳамда бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлигини тасдиқлаши мумкин.

Савдо-тижорат корхоналарида дебиторлик қарзлари аудитини тўғри ташкил этиш муҳим аҳамиятга эга. Мазкур аудит тартиби қуйидагилардан иборат бўлиши мақсадга мувофиқдир:

бухгалтерия балансида кўрсатилган дебиторлик қарзлари таҳлили маълумотларини тайёрлаш;

дебиторлар рўйхатини тузиш;

дебиторлик қарзларини ифодаловчи счётларда кўрсатилган сўммаларнинг тўғрилигини тасдиқлаш;

дебиторлар рўйхатида қайд этилган шахслардан қарздорлик сўммаларини олиш масаласини мижоз билан муҳокама қилиш (11-илова).

Ҳозирги пайтда республикамиз савдо корхоналарида молиявий ҳисобот шаклларининг тўғри тузилганлигини аудиторлик текширувидан ўтказиш тартибини ишлаб чиқиш асосий масалалардан бири ҳисобланади. Савдо-тижорат корхоналарида молиявий ҳисобот шакллари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги тасдиқлаган тартиб (ЎзР. Молия вазирлигининг 2002 йил 27-декабрдаги 140-сонли буйруғига иловалар. ЎзР. Адлия вазирлиги томонидан 2003 йил 24-январда 1209-сон билан рўйхатга олинган) бўйича тузилади ва тақдим этилади (12-22-иловалар).

Жумладан, аудитор савдо корхоналарида молиявий ҳисобот текширувини ўтказишда қуйидагиларни амалга ошириши мақсадга мувофиқ:

молиявий ҳисоботни савдо корхонаси томонидан ишлаб чиқилган ҳисоб сиёсатига ҳамда бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига мувофиқ тузилганлигини баҳолаш;

молиявий ҳисобот тузишда фойдаланиладиган дастлабки ва йиғма ҳужжатлар реквизитларини, уларнинг тўғри расмийлаштирилганлигини текшириш;

молиявий ҳисобот шакллари моддалари билан танишиш ва улардаги маълумотларни тегишли счётлардаги маълумотларга мослигини аниқлаш;

ҳисобот шаклларидаги сўммаларнинг тўғрилигини текшириш;
 молиявий ҳисобот шакллари ўртасидаги боғлиқликни таҳлил қилиш.

Аудитор савдо корхонасининг бухгалтерия балансини текшираётган асосий эътиборни дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг таркиби, уларни активлар билан таъминланганлик даражаси, товар-моддий бойликларнинг ҳолати кабиларга қаратиши зарур (12-15, 17-иловалар).

Савдо-тижорат корхоналарида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот шаклини тўғри тузиш муҳим аҳамиятга эга (16, 18-22-иловалар). Аудитор мазкур ҳисобот орқали савдо-тижорат корхонаси молиявий натижалари таркиби ва унинг ўзгаришига сабаб бўладиган ҳолатларни таҳлил қилиши мумкин.

Унда чакана ва улгуржи савдода сотилган товарлар таннари, ҳисобот даврининг соф фойдаси каби кўрсаткичларнинг шаклланиши ифода этилади. Аудитор бу ҳисобот шаклини текширувдан ўтказаетганда товар айланмаси, савдо устамаси, сотиш харажатлари ўзгаришини корхона якуний молиявий натижасига таъсирини баҳолаши лозим (9, 10, 23, 24-иловалар). Бунда аудитор сотиш харажатлари динамикасини таҳлил қилиш, жумладан товарларнинг бир сўмига тўғри келадиган самарадорлик кўрсаткичларини ҳисоблашда қуйидаги жадвалга асосланиши мақсадга мувофиқдир

**Товарларни сотиш харажатлари самарадорлиги
 кўрсаткичларининг ҳисоб-китоби**

Кўрсаткичлар	Ҳисоблаш формуласи	Кўрсаткичларнинг иқтисодий маъноси
Сотиш харажатлари даражаси (сотилаётган товарлар ҳажмига кўра,)	$\tilde{N}_{xmm} = \frac{\tilde{N}}{\tilde{O}\tilde{N}} \cdot 100$	Чакана савдо товар айлан-масида 100 сўмлик товарга тўғри келадиган харажат сўммаси
Сотиш харажатлари даромадлиги	$\tilde{N}_a = \frac{TC}{C} \cdot 100$	100 сўмлик товар айланма-сига тўғри келадиган савдо харажатлари қайтими
Сотиш харажатлари фойдалилиги	$\tilde{N}_\phi = \frac{ЧП}{C} \cdot 100$	100 сўмлик товарга тўғри келадиган сотиш харажат-лари

Келтирилган жадвал маълумотларига асосланиб аудитор савдо-тижорат корхоналарида сотиш харажатларини тўғри ҳисобга олинганлигини тасдиқлаш ва уларни меъёрдан ошиб кетишини олдини олиш борасида тавсиялар бериш имконига эга бўлади.

Аудитор молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари асосида савдо-тижорат корхоналарининг иқтисодий-молиявий ҳолатини баҳолаш учун энг муҳим кўрсаткичлардан бири корхонанинг даромадлигини аниқлаши мумкин.

Корхонанинг даромадлиги деганда корхонанинг даромади билан унинг харажатлари ва ушланмалари орасидаги нисбат тушунилади. Бу кўрсаткични қоплаш коэффиценти орқали ҳам ифодалаш мумкин.

Савдо корхонаси фаолияти молиявий натижалари бўйича қоплаш коэффицентининг ўзгаришини ҳисоблаш аудиторга уни истикболли ривожлантириш йўналишларини белгилаш борасида тавсиялар бериш имкониятини яратади.

Савдо-тижорат корхоналарида қоплаш коэффицентининг камайиши кўпгина салбий оқибатларга олиб келади. Қоплаш коэффицентининг камайишига қуйидаги омиллар таъсир қилади:

- сотиш баҳосининг пасайиши;
- ўртача ўзгарувчан харажатларнинг ўсиши;
- корхонада юқори фойда келтирадиган товарларни сотишнинг камайиши.

Шундай қилиб, савдо-тижорат корхоналари улгуржи ва чакана савдосини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг илмий-амалий асосланган тартибини ишлаб чиқиш уларда мавжуд моддий, меҳнат ва молиявий ресурслар ҳаракатини тўғри ташкил қилиш имкониятини юзага келтиради.

Таянч иборалар:

Муомала харажатлари, молия-хўжалик фаолияти, моддий жавобгар шахс, моддий жавобгар шахс ҳисоботи, назорат-касса машинаси, омборхона, омбор ҳисоби, омбор варақалари, омбордаги товар қолдиғи, омбор мудир, пул, пул муомаласи, регистрлар, режа, реквизитлар, савдо, савдо тушуми, савдо

айланмаси, савдо шаҳобчаси, савдо ташкилоти, товар-моддий бойликлари, товар-моддий захираси, товар айланмаси, товарлар қолдиғининг меъёри, транзит, улгуржи савдо, чакана савдо.

Назорат саволлари:

1. Савдо ташкилотларида аудит манбалари бўлиб қандай ҳужжатлар ҳисобланади?

2. Савдо ташкилотларида ҳисоб сиёсатини текшириш қандай бажарилади?

Савдо айланмасини текшириш усуллари аниқланг?

Чакана савдода инвентаризация ўтказиш тартиби қандай?

Улгуржи савдода инвентаризация ўтказиш тартиби қандай?

Товарлар қолдиғини меъёри қандай аниқланади?

Ялпи тушумни қандай аниқланади? Ялпи даромадни.

Савдо ташкилотларида асосий воситаларга эскириш ҳисоблашни текшириш манбаси қайси ҳужжатлар ҳисобланади?

Савдо ташкилотларида омборларда ва бухгалтерияда ҳисоб юритиш тартиби қандай ташкил этилади?

Моддий жавобгар шахсни ҳисоботининг тўғри юритилишига ким масъул ҳисобланади?

7-БОБ. Муомала харажатлари ва молиявий натижаларнинг аудити

7.1. Савдо ташкилотларида муомала харажатларининг аудити

Савдо ташкилотлари ўзиш фаолиятларини саноат корхоналаридан товарларини истеъмолчиларга етказиб беришда асосий воситачи сифатида олиб борадилар ва чакана товар муомаласи режасининг бажарилишига бевосита таъсир кўрсатадилар. Шунинг учун улгуржи савдо ташкилотларида товар ва материал қийматликларнинг тўлиқлигини таъминлаш товар операцияларини аудит қилишда алоҳида аҳамиятга эга.

Аудит ўтказишда товарларнинг омборларда тўғри сақланиши, унинг сифати, савдо ташкилотининг моддий-техника базаси керакли инвентарлар билан тўлиқ таъминланганлиги назорат қилиб борилади.

Улгуржи савдо ташкилотларида товарлар асосан мол етказиб берувчилар билан тузилган шартномаларга асосан келтирилади ва моддий жавобгар шахслар томонидан тегишли омборларга қабул қилинади. Аудитор шартнома шартларининг бажарилишини ва уларнинг қандай тартибда рўйхатга олинишини, мол етказиб берувчиларга қилинган даъво сўммаларининг тўғрилиги ва сабабини аниқлаб чиқиши керак.

Улгуржи савдо ташкилотларининг товар муомаласи режасини бажариши, товарлар ҳаракатининг бир меъёрда олиб борилиши, товар заҳираларининг белгиланган меъёрда бўлишини таъминлашда мол етказиб берувчилар билан улгуржи савдо ташкилотлари ўртасида тузилган шартномаларнинг қонунийлиги ўз вақтида бажарилиши ва кўрсатилган шартларга ҳар иккала томонларнинг риоя қилиши алоҳида урин эгаллайди. Чунки шартнома шартларига риоя қилмаслик мол етказиб берувчилар ва савдо ташкилотларининг хўжалик фаолиятига салбий таъсир қилади. Шунинг учун аудит ўтказилаётганда мол етказиб берувчилар билан тузилган шартномаларнинг тўғри тузилганлиги, ҳамма реквизитлари бўйича аниқ расмийлаштирилганлиги, уларнинг белгиланган муддатларда бажарилиши аудитор томонидан аниқланади.

Аудитор мол етказиб берувчилардан келган товарларни омборларга қабул қилиш тартиби билан бевосита танишиб ва қабул қилинган товарлар бўйича ҳисоб-китоб ишларининг қандай ташкил қилинганлигини текшириб чиқади. Бундай текшириш ўтказилаётганда мол етказиб берувчилардан келган товарларнинг ўзвақтида қабул қилинишига, белгиланган товарларни қабул қилиш тартибига риоя қилинишига алоҳида аҳамият беради. Агар текшириш натижаларига кўра, товарларни қабул қилиш ўзвақтида бажарилмаган бўлса, у ҳолда унинг сабаби аниқланади.

Товарларни қабул қилиш билан боғлиқ операциялар аудит қилинаётганда **«Товарларни ҳисобга олувчи счётлар», «Тайёр маҳсулотларни ҳисобга олувчи счётлар»** счётининг ёзувлари, аналитик счётларнинг кўрсаткичларидаги ёзувлар моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари билан солиштирилган ҳолда текширилади. Агар текшириш давомида товар ҳисоботларидаги, товарларнинг ҳаракатини ҳисобга олувчи журнал-ордердаги ёзувлар ўчирилган бўлиб, бошқа ёзувлар кўрсатилган бўлса, бу ҳақда тегишли жавобгар шахслардан бу тўғрида тушунтириш хатлари талаб қилинади. Товарларнинг тўғри ҳисоб қилиниши текширилаётганда **«Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоблашишлар»** счётининг ёзувлари ҳам аудитор томонидан аниқланади. Бундай текшириш натижасида **«Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоблашишлар»** счётида даъво сўммаларининг йўқлиги, кўрсатилган сўммаларнинг тегишли ҳужжатларга асосан ёзилганлиги аниқланади.

Агар аудит ўтказилаётганда товар-моддий қийматликларнинг бузилиши тўғрисида далолатномалар борлиги аниқланса, уларнинг тўғрилиги, товарлар камайишининг тўғри ҳисобланганлиги меъёрдан юқори бўлса, айбдор шахслар бўйича тўғри кўрсатилганлиги аниқланади. Товарларни қабул қилиш тартиби ва ҳисоб ёзувларида кўрсатилиши текширилаётганда **«Товарларни ҳисобга олувчи счётлар», «Тайёр маҳсулотларни ҳисобга олувчи счётлар»** счёти бўйича юритиладиган журнал-ордерлардаги ёзувларнинг тўғрилиги ҳам текширилади.

Улгуржи савдо ташкилотларининг чакана савдо ташкилотларига товарларни ўз вақтида етказиб бериши, товар муомаласи режасининг бажарилишини таъминлайди.

Улгуржи савдо ташкилотларидан товарлар чакана савдо ташкилотларига тузилган шартномаларга асосан етказиб берилади. Шунинг учун товарлар сотилиши текширилаётганда шартномаларнинг мавжудлиги, товарларни сотишга тайёрлаш тартиби, товарларни истеъмолчиларга жунатишни ҳужжатлаштириш, уларни белгиланган навларда бўлишини таъминлаш каби ишлар аудитор томонидан текширилади. Аудитор товар олувчиларга жунатилган товарларни тўғри ҳужжатлаштиришга, ҳужжатлар оборотига алоҳида аҳамият бериши керак. Бунинг учун у чакана савдо ташкилотларига жунатиш учун тайёрланган товарларни тасдиқловчи ҳужжатлар билан солиштириб, текшириш ўтказиши лозим.

Улгуржи савдо ташкилотидан товарлар икки хил тартибда сотилади:

Товарларни транзит усулда сотиш;

Товарларни омбор орқали сотиш.

Товарларни транзит усулда сотиш хўжалик фаолиятининг сифат кўрсаткичларидан бири бўлиб ҳисобланади, чунки бу усулда харажатларни камайтириш, товарни истеъмолчиларга сифатли ва тез етказиб бериш учун шароит яратилади.

Товарлар қайси тартибда сотилишидан қатъий назар, аудитор товарларни жунатиш, сотиш шароитларининг бажарилишини, шунингдек, ташкилотлараро товарларни жунатиш ва сотишда уларнинг тўлиқлигини, белгиланган навларда жунатилишини текшириб чиқади. Текшириш натижасида ташкилотлараро ва ташкилот доирасида товарларни жунатиш ва сотиш шартларига риоя қилинмаган бўлса, у ҳолда аудитор уларнинг сабабларини аниқлаб чиқиб, махсус далолатномаларда кўрсатади. Товар олувчи ташкилот, мол етказиб берувчи ташкилотлар билан товарлар учун тегишли ҳисоб-китоб ишларини олиб борадилар. Ҳисоб-китоб ишларининг ўз вақтида белгиланган муддатларда бажарилиши пул маблағларидан тўғри фойдаланиш имконини беради. Шунинг

учун тўлов ҳужжатларининг ўзвақтида бажарилишини текшириш керак. Айрим ҳолларда ҳисоб-китоб ишларини ўзвақтида бажармаслик тегишли жарима сўммаларининг келиб чиқиш манбаи бўлиб қолади, бундай ҳолда аудитор тегишли жарима сўммаларининг келиб чиқиш сабабларини ва тегишли айбдор шахсларни аниқлаб чиқади.

Улгуржи савдо ташкилотларида товар операциялари аудит қилинаётганда омборлардаги мавжуд товар-моддий қийматликларнинг моддий жавобгар шахслар томонидан тўғри сақланиши аниқланади. Бунинг учун аудитор омборлардаги товарларнинг турлари, ассортименти, нави ва партиялари бўйича сақланишини бевосита омбор мудирини, бош бухгалтер иштирокида омбордаги ҳақиқий сақланаётган товарларни тасдиқловчи махсус ҳисоб карточкасидаги маълумотлар билан солиштириб ҳақиқий ҳолати текширилади. Текшириш натижалари махсус далолатнома билан расмийлаштирилади.

Товар номи	Нархи	Улчов бирлиги	Артикули	Ҳисоб карточкасидаги қолдиғи		Ҳақиқий аниқланган омбордаги қолдиғи		Қандайча		Кам чиқди	
				Микдори	сўммаси	микдори	сўммаси	микдори	сўммаси	Микдори	сўммаси
1.Атлас	500	м	012-43	100	500000	100	500000	-	-	-	-
2.Атлас	450	-«-	043-43	200	900000	200	900000	-	-	-	-
3.Буз	500	-«-	01753	100	500000	100	50000	-	-	-	-

Омборда ўтказилган текшириш натижасига кўра, товарларнинг сақланиши қониқарли ва текшириш натижалари бўйича ҳисоб карточкалари билан ҳақиқий қолдиқ товарлар ўртасида фарқ аниқланмади.

1. Аудитор _____ имзо

2. Улгуржи савдо ташкилотининг

бош бухгалтерини

_____ имзо

3. Омбор мудирини

_____ имзо

Улгуржи савдо ташкилотларида товар муомаласи режасининг бажарилиши 4 – СБ шакл «Улгуржи товар муомаласи ва товарлар қолдиғи тўғрисида ҳисобот» шаклида олиб борилади. Бу шаклнинг ўзига хос хусусияти

шундаки, режа кўрсаткичларининг бажарилиши уч ойлик бўйича алоҳида - алоҳида кўрсатилади. Аудит ўтказилаётганда товар муомаласи режасининг бажарилиши шу шаклдаги ёзувларнинг 9020 «**Товарларни сотишдан олинган даромадлар**» счётидаги ёзувлар билан мос келиши текширилади.

Улгуржи савдо ташкилотларида товарларни сотиш режасининг бажарилиши биринчидан, товарларни ўз вақтида товар олувчиларга етказиб бериш режасининг бажарилишига, иккинчидан, товар олувчи ташкилотлар томонидан тўлов ҳужжатларининг ўз вақтида тўланишига боғлиқ. Шунинг учун аудиторлик текширувини ўтказишда товарларни омборлардан жунатиш режасининг бажарилиши текширилади.

7.2. Муомала харажатларини сотилган ва омборда қолган товарларнинг қийматига қўшиш тартибининг аудити

Чакана савдо ташкилотлари халқ истеъмол товарларини истеъмолчиларга етказиб беради ва уларнинг истеъмол товарларига бўлган талабларини тўла кондиришда бевосита иштирок этади.

Савдо дўкони ва бошқа савдо шохобчаларидаги мавжуд товарлар албатта белгиланган навларга, сифат бўйича талабга жавоб бериши керак.

Чакана савдо ташкилотларидаги товарларни сифат, сон жиҳатдан тўлиқлигини таъминлашда, ҳар бир дўкон учун белгиланган товар захираларининг меъёридаги ҳолатини ва товарларнинг ҳаракати билан боғлиқ бўлган муомалаларнинг ўз вақтида тўғри расмийлаштирилганлигини аниқлашда аудит ўтказиш тартиби, қўлланиладиган усуллар, аудит манбалари бўйича чакана савдо ташкилотларида аудит ўтказиш улгуржи савдо ташкилотларида аудит ўтказишга яқиндир, лекин ўзининг айрим хусусиятлари билан улар биридан фарқ қилади. Чакана савдо ташкилотларидан товарлар бевосита ҳаридорларга етказилиб берилиши товарларни сотиш билан боғлиқ бўлган операцияларни ва савдо пулини тўғри ҳисоб-китоб қилиш, уларни моддий жавобгар шахслар зиммасидан камайтиришни тўғри ташкил қилиш билан боғлиқ. Аудит ишлари товар муомаласи режаларининг бажарилишини аниқлаш билан бошланади. Чунки чакана савдо ташкилотларида товар муомаласи

режасининг бажарилиши асосий кўрсаткич бўлиб, бу кўрсаткич ташкилотнинг бошқа сифат кўрсаткичларига ҳам таъсир қилади.

Товар муомаласи режасининг бажарилиши текширилмаганда «Товарларнинг сотилиши» счётининг дебет ва кредит томонининг муомалалари «Касса», «Товарлар» счётининг муомалалари ва шу билан бирга «Товар муомаласи бўйича махсус ссуда» счётидаги ёзувлар солиштириб текширилади.

Бухгалтерия ҳисоботларида товар муомаласи сўммаси 4 – ҳисоботнинг чакана товар муомаласи бўлимида кўрсатилган бўлиб, аудит жараёнида ҳисоботда кўрсатилган товар муомаласи сўммасини тегишли ҳисоб ёзувлардаги сўммалар билан тенглиги текширилади.

Агар аудит ўтказилаётган ташкилотда товар муомаласи режасининг бажарилмаётгани аниқланса, унинг сабаблари, товар заҳираларининг ҳолати таҳлил қилинади. Айрим ҳолларда ташкилот раҳбарлари томонидан товар муомаласи режасининг бажарилиши тўғрисида калбаки маълумотлар берилиши мумкин, бундай ҳоллар аниқланса, аудиторлик текшируви тугалланмасдан туриб аудитор бу ҳақда юқори ташкилот раҳбарларига ёзма равишда маълумот бериши ва ҳисоб кўрсаткичларини, ҳисоботларни аудит даври бўйича бошидан охиригача кўриб чиқиши керак.

Аудитор ташкилотда товар муомалаларини текширишни асосан танлаб олинган ҳолда олиб боради. Танлаб олинган ҳолда аудит ўтказилаётганда хатоликлар аниқланса, ташкилот ва унинг дўконларидаги мавжуд товарлар тўлиқ инвентаризация қилинади ва аудит муддатини маълум вақтга ўзайтирилишини юқори ташкилот раҳбарларидан талаб қилади.

Чакана савдо ташкилотларида товар муомалалари аудит қилинаётганда мол етказиб берувчи ёки улгуржи савдо ташкилотининг база ва омборларидан келган товарларни моддий жавобгар шахслар томонидан қабул қилиш тартиби, тегишли тўлов ҳужжатларининг расмийлаштирилиши, товар ҳисоботларини ўзвақтида бухгалтерияга топширилиши ва тегишли журнал-ордерларда тўғри кўрсатилиши текширилади.

Бухгалтерияда «Товарлар» счётининг «Чакана савдо ташкилотларидаги» илова счётидаги ёзувлар билан «Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоблашишлар» счётидаги ёзувлар бир-бирларини солиштириш йули билан текширилади.

Чакана савдо ташкилотларида товар муомалаларини аудит қилиш ва товарлар тўлиқлигини таъминлашда,, айниқса,, «Товарлар» счётининг «Чакана савдо ташкилотларидаги» илова счёти билан моддий жавобгар шахсларнинг ҳисобларидаги қолдиқ сўммаларининг бир-бирига тенглигини аниқлаш яхши натижалар беради. Шу билан бирга аналитик счётлардаги ёзувларнинг тўғрилиги ҳам бир вақтнинг ўзида назорат қилинади.

Аудит ўтказилаётган ташкилотда товар муомалаларининг тўғрилиги, моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари ўзмуддатида тўғри тузилиши ва бухгалтерияга топширилиши аудитор томонидан текшириб чиқирилиши керак. Бундай текширишда товар ҳисоботида кўрсатилган кирим ва чиқим ҳужжатлари, касса ҳисоботларидаги ёзувлар бир вақтнинг ўзида текшириб борилади. Агар текшириш давомида дўконлараро товар муомалалари амалга оширилган бўлса, унинг сабаби, муомала мазмуни, ҳисоботларнинг тўғрилиги аниқланади.

Текшириш натижалари куп ҳолларда сотилган товарларга тааллуқли бўлган табиий камайиш меъёрларини тўғри аниқлашга боғлиқ. Бундай сўммаларнинг тўғри ҳисобланмаганлигини билиш учун аудитор тузилган ҳисоб-китобларни текшириб кўриши, тегишли бухгалтерия ёзувларида акс эттирилганлигини аниқлаб чиқиши керак.

Аудит жараёнида синган, истеъмолга яроқсиз товарлар учун тузилган далолатномаларнинг борлиги аниқланса, уларнинг тўғри тузилганлиги, комиссия аъзолари томонидан имзоланганлиги, айбдор шахсларнинг бор ёки йўқлиги аниқланади.

Кейинги йилларда савдо маданиятини яхшилаш, унинг илгор усулларини кенг жорий қилиш мақсадида ўз-ўзига хизмат қилувчи дўконларда сотилган товарларга қўшимча табиий камайиш меъёрлари белгиланган. Бундай

меъёрларни сотилган товарлар сўммасига нисбатан тўғри ҳисоб-китоб қилинганлиги ҳам текширилади. Бунинг учун аудитор ўз-ўзига хизмат қилувчи дўконларнинг товар айланмасини ҳисоблаб чиқиши зарур.

Савдода товарларнинг бир ташкилот ичидаги ҳаракатини назорат қилиш учун моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботи асосий манба бўлиб ҳисобланади. Шунинг учун аудитор тузилган ҳисоботларни ўз вақтида сифатли тузилганлигини билиш учун айримларини танлаб олган ҳолда текшириб чиқади. Агар текшириш натижасида товарларни бир дўкондан иккинчи дўконга ўтказиш йуллари аниқланса, у ҳолда бунинг сабабини, бу тўғрида ташкилот раҳбарининг фармойиши борлигини тасдиқловчи ҳужжатларнинг тўлиқлигини аниқлаб, моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботларидаги ёзувларни бир-бирига солиштириш йули билан текширади. Агар товарлар мол етказиб берувчиларга қайтарилган бўлса, у ҳолда қайтарилган товарлар учун келган сўммаларни банкнинг кучирмаларига асосан аниқлайди.

7.3. Улгуржи ва чакана савдо ташкилотларида муомала харажатлари аудити

Савдо ташкилотларида харажатларни камайтиришнинг асосий мақсадларидан бири, савдо қилишнинг илгор усуллари кенг жорий қилиш ва меҳнат унумдорлигини оширишдир.

Муомала харажатлари ва молиявий натижаларни аудит қилиш барча кўрсаткичларнинг бажарилишини текшириш билан бирга олиб борилади.

Аудит ўтказишда қуйидаги манбалардан фойдаланилади. Аудит ўтказилаётган ташкилот муомала харажатларининг сме таси; кутилаётган молиявий натижалар; фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботлар ва тегишли ҳисоб рўйхатлари.

Муомала харажатлари аудит қилинаётганда харажатлар сме таси ва уларнинг уларнинг моддалари бўйича тўғри ишлаб чиқилганлиги ҳам текширилади. Харажатларнинг сметада кўрсатилган умумий сўммаси товар айланмасига нисбатан фоиз ҳисобида кўрсатилади.

Савдо ташкилотларининг янги хўжалик юретишга ўтиши муносабати билан харажатлар смети бевосита ташкилотнинг ўзида тегишли моддалар асосида ишлаб чиқилади.

Савдо ташкилотларида муомала харажатлари ва молиявий натижаларни аудит қилиш қуйидаги вазифаларни бажаради:

- харажатлардан тўғри фойдаланишни аниқлаш ва уларни камайтириш йулларини белгилаш;

- пул маблағлари ва моддий бойликлардан муомала харажатларини қоплаш учун ишлатилган қисмининг тўғрилигини текшириш;

- харажатларнинг белгиланган ҳисоб кўрсаткичларида тўғри акс эттирилишини ва уларнинг моддалари бўйича аналитик ҳисобнинг тўғри юритилишини аниқлаш;

- харажатларни моддалари бўйича ҳисоботларда тўғри кўрсатилганлигини текшириш;

- молиявий натижаларнинг тўғри аниқланиши ва ҳисоботларда кўрсатилишининг тўғрилигини текшириш;

- ташкилот раҳбарлари томонидан харажатларни камайтириш ва ташкилот даромадлигини ошириш учун олиб борган ишларининг тўғрилигини текшириш.

Муомала харажатлари ва хўжалик фаолиятини ҳужжатли аудит қилиш ташкилотнинг ўзолдига қўйган режа кўрсаткичларининг бажарилишини текшириш билан бирга олиб борилади, чунки муомала харажатлари ва молиявий натижаларнинг миқдорига режа кўрсаткичларининг ўзгариши таъсир қилади.

Муомала харажатлари аудит қилинаётганда, харажатлар бўйича тузилган ҳисоботлар, уларни тасдиқловчи ҳужжатлар, синтетик ва аналитик ҳисобдаги ёзувларнинг тўғрилиги текширилади.

Муомала харажатларини сотилган товарларга тааллуқли бўлган қисмини тўғри ҳисоб-китоб қилинганлиги ва уларни ҳисобот даврлари бўйича тўғри

таксимланганлиги текширилади ва харажатларни камайтириш имкониятлари белгиланади.

Муомала харажатлари савдо ташкилотларининг турли хилдаги харажатлар йиғиндисини ўзичига олади. Шунинг учун аудит ишларида ҳар бир қилинган харажатнинг мақсадга мувофиқ қилинганлиги, белгиланган сметага тўғри келишини аниқлаш учун уларни моддалари бўйича аудит қилиш талаб қилинади. Харажатларни моддалари бўйича аудит қилишда асосий мақсад уларни хўжалик учун мақсадга мувофиқ эканлиги, ҳужжатлар билан тўғри расмийлаштирилганлиги, харажатларни камайтириш ва ички имкониятларни ишга солиш каби чораларни аниқлашдир.

Харажатлар ҳар бир савдо ташкилотининг тузилиши, товар айланмаси структураси, товарлар ассортименти хисобга олган ҳолда ҳар бир модда бўйича алоҳида -алоҳида режалаштирилади.

Савдо ташкилотларида муомала харажатлари аудит қилинаётганда уларни сметада кўрсатилган сўммалар билан таққосланиб, фарқ сўммалари аниқлаб чиқилади. Харажатларнинг сметага кўра, бажарилиши текшириляётганда уларнинг ҳар бир моддаси ҳужжат харажати сўммалари билан солиштирилиб, қилинган харажатларни ҳужжатлар билан таққослаб тўғрилиги текширилади.

Амалда муомала харажатлари аудит қилинаётганда асосан қайси моддалар бўйича смета кўрсаткичларидан юқори харажатлар қилинган бўлса, уша моддалар текширилади.

Товарларни сақлаш, қадоклаш, навларга ажратиш, ўраш ва совутиш тизимларини ишлатиш билан боғлиқ бўлган харажатлар текшириляётганда ҳар бир харажат турига алоҳида аҳамият бериш керак, чунки харажатларнинг бу моддаси куп харажатларни ўзида акс эттиради ва ҳар бири аҳолига сифатли савдо хизматини кўрсатиш билан боғлиқ. Товарларни сақлаш, кадоклаш, ураш билан боғлиқ бўлган харажатлар аудит қилинаётганда уларни белгиланган меъёрга тенг келиши текширилади., айниқса,, навларга ажратиш натижаларини акс эттирувчи далолатномаларнинг тўғри тузилганлигини, кўрсатилган сўммалар аниқ ҳисоб-китоб қилинганлигини аниқлаш зарур.

Муомала харажатларининг «Ҳар хил харажатлар» моддаси аудит қилинаётганда, ҳар бир харажатнинг иқтисодий мазмуни ва ташкилот хўжалик фаолияти билан боғлиқлиги текширилади. Биринчи навбатда харажатларнинг турлари бўйича тенг келиши аниқланади.

Шу билан бирга муомала харажатларининг бошқа моддаларига тааллуқли бўлган харажатларнинг бу моддада кўрсатилганлиги текширилади.

Мамлакатимизда бозор муносабатларига асосланган янги иқтисодий тизим вужудга келмокда. Ушбу тизимнинг хусусиятлари қуйидагилардан иборат: купмулкчиликнинг ривожланиши, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан фаолият турларининг эркин танланиши, талаб ва таклифнинг устиворлиги, иқтисодиётнинг эгилувчанлиги, ташки иқтисодий фаолиятнинг ривожланиши, рақобатнинг мавжудлиги, ўзини-ўзи маблағ билан таъминлаш тамойилига тўлиқ амал қилишлик. Бозор иқтисодиёти мавжуд мулклардан купроқ даромад ва фойда олишни тақозо қилади. Эндиликда мулкка эгалик қилиш, ундан фойдаланиш ва тасарруф этиш факат самара келтириши керак. Бозор иқтисодиёти шароитида корхона ва ташкилотларнинг асосий мезони ҳам мулклардан самарали фойдаланиш туфайли олинadиган фойда билан белгиланади. Бундай натижага қабул қилинган қонун-қоидаларга тўлиқ амал қилиш оркали эришиш мумкин.

Иқтисодиётни ривожлантириш ва уни халқаро талаблар даражасига кўтаришда савдо ташкилотларининг фаол фаолият кўрсатишлари ҳам муҳим уринни эгаллайди.

Савдо ташкилотлари саноат ташкилотлари билан истеъмолчилар ўртасида воситачи ташкилот вазифасини бажарадилар. Демак, истеъмол товарларининг истеъмолчиларга ўзсифатини йўқотмаган ҳолда, арзон нархда етказиб берилишида савдо ташкилотларининг ўрни бекиёсдир.

Биз юқорида таъкидлаганимиздек, савдо ташкилотлари бир-бири билан ўзаро боғлиқ ҳолда фаолият кўрсатувчи икки турга ажралади. Булар улгуржи савдо ташкилотлари ва чакана савдо ташкилотларидир. Бу икки турдаги ташкилотларнинг узлуксиз ўзаро чамбар-час ҳолда фаолият кўрсатиши

иқтисодиётда истеъмолчиларнинг товарларга бўлган эҳтиёжини ўз вақтида кондириб борилишини таъминлайди. Шундай экан, узлуксиз фаолият кўрсатаётган савдо ташкилотларининг молиявий-хўжалик фаолиятларини назорат қилиб бориш зарур.

Иқтисодиётда бу жараён савдо ташкилотларини аудиторлик текширувидан ўтказиб туриш деб тавсифланади.

Мамлакатимиздаги барча ташкилотлар сингари савдо ташкилотлари ҳам бир йилда бир марта мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказиб турилади. Бунинг моҳияти шундан иборатки, бозор иқтисодиёти шароитида ҳар бир ташкилот юқори фойда олиш ва юқори рентабелликка эришишга интилиб фаолият кўрсатади. Бунинг учун барча ташкилотлар ўзларининг истикболларини белгилаган ҳолда, олдиндан ўзлари учун фаолият режаларини ишлаб чиқишга ва шу режа асосида ишлашга мажбурдирлар, лекин табиийки, фаолият кўрсатиш жараёнида режадан четга чиқишлар кўзатилади. Бу ўринда қуйидаги савол туғилади: Ушбу режадан четга чиқишлар муайян корхонанинг якуний молиявий натижасига қанча таъсир кўрсатди?

Юқоридаги саволга жавоб беришда аудиторнинг хулосасига бўлган эҳтиёж вужудга келади.

Бозор иқтисодиёти шароитида аудитор корхоналарнинг нафакат ҳукумат томонидан ишлаб чиқилган қонун-қоидалар ва меъёрий ҳужжатларга қатъий риоя қилган ҳолда фаолият кўрсатишларини текширади, балки корхоналарнинг истикболда юқори фойда олишга йўналтирилган режаларини ишлаб чиқишларида ҳам ўзининг муҳим таъсирини кўрсатади.

Хулоса қилиб шуни айтиш мумкинки, савдо ташкилотларида аудиторлик текширувларининг ўз вақтида ўтказиб турилиши ташкилотларнинг бефойда, қандайча харажатларни қисқартириши ҳамда мамлакат доирасида ишлаб чиқарилган маълум қонун-қоидалар ва меъёрий ҳужжатлар асосида юқори фойда олиб ишлашини таъминлайди.

Таянч иборалар:

Лимит, лимит-забор карта, муомала харажатлари, молия-хўжалик фаолияти, моддий жавобгар шахс, моддий жавобгар шахс ҳисоботи, назорат-касса машинаси, омборхона, омбор ҳисоби, омбор варақалари, омбордаги товар қолдиғи, омбор мудир, пул, пул муомаласи, регистрлар, режа, реквизитлар, савдо, савдо тушуми, савдо айланмаси, савдо шахобчаси, савдо ташкилоти, товар-моддий бойликлари, товар-моддий захираси, товар айланмаси, товарлар қолдиғининг меъёри, транзит, улгуржи савдо, чакана савдо.

Назорат саволлари:

1. Савдо ташкилотларида аудит манбалари бўлиб қандай ҳужжатлар ҳисобланади?

2. Савдо ташкилотларида ҳисоб сиёсатини текшириш қандай бажарилади?

Савдо айланмасини текшириш усуллари аниқланг?

Чакана савдода инвентаризация ўтказиш тартиби қандай?

Улгуржи савдода инвентаризация ўтказиш тартиби қандай?

Товарлар қолдиғини меъёри қандай аниқланади?

Ялпи тушумни қандай аниқланади? Ялпи даромадни.

Савдо ташкилотларида асосий воситаларга эскириш ҳисоблашни текшириш манбаси қайси ҳужжатлар ҳисобланади?

Савдо ташкилотларида омборларда ва бухгалтерияда ҳисоб юритиш тартиби қандай ташкил этилади?

Моддий жавобгар шахсни ҳисоботининг тўғри юритилишига ким масъул ҳисобланади?

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни - Тошкент 1996 й. 30 август.

Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси. 1997 йил 24 апрель.

Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни (янги таҳрири) 2000 й. 26 май. //Солиқлар ва божхона хабарлари, 2000 йил 13 июнь.

«Савдо ва умумий овқатланиш соҳасида солиққа тортиш тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида» 2002 йил 20 майдаги ПФ-3076-сон Фармони.

«Улгуржи савдо корхоналарини солиққа тортишни такомиллаштириш тўғрисида» Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2003 йил 4 февралдаги Фармони.

ЎЗР. Президентининг “Тадбиркорлик субъектлари томонидан тақдим этиладиган ҳисобот тизимини такомиллаштириш ва унинг ноқонуний талаб этганлик учун жавобгарликни кучайтириш тўғрисида”ги фармони. 2005 йил 15 июн.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги 365-сонли қарори.-Т.: «Халқ сўзи», 2000 й, 26 сентябрь.

Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг 2005 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2006 йилда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маъруфаси. «Халқ сўзи» газе таси № 29 2006 йил 11 февраль

Каримов И.А. Ўзбекистон демократик тараққиётининг янги босқичида. - Т.: Ўзбекистон, 2005.

Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги “Молиявий ҳисобот шакллари ва уларнинг тўлдирилиши бўйича қоидаларни тасдиқлаш тўғрисида” ги 140-сонли буйруғи.

Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган «Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари» 1998-2005 йиллар.

Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган «Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари» 1998-2005 йиллар.

Абдувохидов Ф.Т. Кичик тадбиркорлик субъектларида ҳисоб сиёсатини шакллантириш. Ном. дисс. –Т.: ЎЗР Банк-молия академияси, 2005.

Аренс А., Лоббек Д.Ж. Аудит. Пер. с англ. под. ред. проф. Я.В. Соколова, - М.: Финансы и статистика, 1995.

Барышников Н.П. Организация и методика проведение общего аудита. Москва - 1998.

Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности. М.; Финансы и статистика, 1996.

Власов В.М. Бухгалтерский учет в торговле. -М.; Финансы и статистика, 1996.

Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари.-Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси. 2003.-612 б.

Жарыгласова Б.Т. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - М.: НОРУС, 2005. - 400 стр.

Жуманиёзов К. Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий барқарорлигини таъминлаш муаммолари. -Т.: Абдулла Қодирий номидаги “Халқ мероси” нашриёти, 2004.

Ковалева О.В., Константинов Ю.П. «Аудит. Организация аудиторской деятельности. Методика проведения аудиторской проверки» М.: «ПРИОР» 1999 272с.

Маматов З.Т. Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истиқболлари.-Т.: ТМИ. 2004.-348 б.

Николаева О. Международные стандарты финансовой отчетности: -М.: УРСС, 2001. 264с.

Ососков В.В. Бухгалтерлар, аудиторлар, менежерлар, молиячилар, иқтисодчилар учун маслаҳатчи. -Т.: Меҳнат, 1995.

Практикум по аудиту: Учебное пособие. - М.:»Проспект», 2005. - 504 стр.

Ражабов Р.Р. Қишлоқ хўжалигида бухгалтерия ҳисоби. -Т.: Меҳнат, 1999.

Ризақулов А.А. Фермер хўжаликларида бухгалтерия ҳисоби. -Т.: Фан, 1998.

Романова А.Н., Одинцов Б.Г. Компьютеризация аудиторской деятельности. Учебное пособие. - М.: Аудит, 1996.

Санаев Н.С., Нарзиев Р. Аудит. Ўқитувчи, 2001

Смекалов П.В. Терехов А.А. «Теория и практика аудита». – Санкт-Петербург.: СПб госагроуниверситет и АОЗТ «Балтийский аудит» 1995 г 218 с.

Сотиволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия ҳисоби. I-II-том. - Т.: Миллий Ассоциацияси, 2002, 219 с.

Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. - 144 стр.

Суйц В.П. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 662 стр.

Тўлаходжаева М.М. «Аудит» Задачник. 1-2-том. –Т.: НАБАУ, 2004.150 с.

Тўлахўжаева М.М. «Аудит» Масалалар тўплами. 1-2-том. –Т.: ЎБАМА, 2004.150 б.

Шеремет А.Д. Аудит. – М.: Финансы и статистика, 1996

Шешукова Т.Г. Аудит: теория и практика применения международных стандартов. Учебное пособие. - М.:»Финансы и статистика», 2005.

Ҳозирги шароитда бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудитнинг услубиёти ва усуллари такомиллаштириш. Илмий-амалий анжуман тўплами. –Т.: ТДИУ, 2004 йил 28 май.

Ўзбекистоннинг 2004 йилдаги ижтимоий-иқтисодий ривожланиши кўрсаткичлари. –Т.: Ўзбекистон, 2005.

“Norma” (Меъёрий-ҳуқуқий программа таъминоти) 2005 йил.

[www. gaap.ru](http://www.gaap.ru) (Халқаро бухгалтерия стандартлари).

[www. cip.com](http://www.cip.com) (Халқаро Сертификатли Бухгалтер).

[www. aicpa.org](http://www.aicpa.org) (American Institute of Certified Public Accountants).

[www. buhgalt.ru](http://www.buhgalt.ru) (“Бухгалтерский учет” журналі (РФ)).

**Бошқа тармоқларда аудитнинг хусусиятлари. /Ўқув қўлланма.
Азларов Д.Х., Илҳомов Ш.И., Мелиев И.И. -Т.: ТМИ, 2006. 196 бет.**

Мухаррир: Э.Бозоров

**Босишга рухсат этилди:
Адади: 100
Шартли босма табоғи:
Буюртма № _____**

**Тошкент Молия институти босмахонасида «RISO» нусха кўпайтириш
қурилмасида чоп этилди.**

700084, Тошкент шаҳри, Х.Асомов кўчаси, 7-уй.