

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

**А.АБДУЛЛАЕВ, О.АБДУВАҲОБОВ, И.ҚАЙУМОВ**

**АУДИТ АСОСЛАРИ**  
**(дарслик)**

**Тошкент – 2003**

**А.Абдуллаев, О.Абдуваҳобов, И.Қаюмов. Аудит асослари (дарслик). Т., «ЎАЖБНТ» Маркази, 2003, 196 бет.**

**Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги олий ўқув юртлари талабалари учун дарслик сифатида тавсия этилган.**

**© «ЎАЖБНТ» Маркази, 2003.**

## КИРИШ

Мамлакатмиз мустақиллик йўлидан бораётганига ҳам 11 йилдан ортиқ вақт бўлди. Бу давр ичида республикада ўзига хос бозор иқтисодиёти муносабатлари шаклланиб бормоқда. Собиқ иттифоқ таркибида бир ёқлама иқтисодий йўлни тутган Ўзбекистон узоқ вақтлар қарамлик сиёсатида яшади, натижада ўз иқтисодий имкониятларидан тўлақонли фойдалана олмади. Бу адолатсизлик халқ турмуш тарзи ва мамлакатга салбий таъсирини ўтказмай қолмади.

Фақат мустақилликка эришган кундан бошлаб республиканинг иқтисодий, ижтимоий ҳаётида янги давр бошланди, бу давр ўзбекни, Ўзбекистонни дунёга танитиш даври бўлди. Эндиликда бозор муаммолари уммонида яшаётган мамлакатимиз жаҳон ҳамжамиятига тезроқ қўшилиш, дунёдаги ривожланган давлатлар даражасидан муносиб ўрин олиш учун астойдил ҳаракат қилмоқда.

Инкор этмаслик керакки, бундай долзарб масалани ҳал қилиш осон кечмайди, бунинг учун аввал сабот билан курашмоқ, осойишталикни таъминлаш, иқтисодий ислохотларни босқичма-босқич ҳаётга татбиқ этиш, режали иқтисодиётни зарарли ва боқимандачилик иллатидан воз кечиш даври бошланганлиги, олдимизда турган вазифаларни бажаришда мулкий муносабатларни такомиллаштиришга алоҳида эътибор берилмоқда.

Юртбошимиз И. А. Каримов ўзининг «Ўзбекистон иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш йўлида» асарида: «Ижтимоий-сиёсий барқарорлик фуқаролар ўртасида тинчлик ва миллатлараро тотувлик шароитида янги иқтисодий муносабатларга, энг аввало, бозор иқтисодиёти талабларига жавоб берадиган мулкчилик муносабатларига асос солинди. . . Бошқарув таркибида ва хўжалик юритиш усулларида туб ўзгаришлар содир бўлди»<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> И.А.Каримов Ўзбекистон иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш йўлида Т. «Ўзбекистон», 1995, 172 бет.

Республикада иқтисодий ривожлантириш табиий бойликлардан, ер ости ва ер усти захираларидан тўғри фойдаланишга боғлиқдир. Республикада mavjud табиий бойликлар фаровон турмуш кечириш учун етиб ортади. Фақат улардан ўз ўрнида оқилона фойдаланиш энг биринчи вазифа сифат ва миқдор жиҳатидан илмий ўрганиш ва ҳаётга татбиқ қилиш долзарб масала ҳисобланади.

Республикада амалга оширилаётган иқтисодий ислохотлар мулкка бўлган муносабатнинг ўзгариши билан бево-сита боғлиқдир. Мулк муносабатда ўзгаришлар биринчи навбатда мулк самараси, унинг турлиликни таъминлаш, ишлаб чиқаришни ривожлантириш, бозорни истеъмол товарлари билан тўлдириш каби ҳолатларни ижобий ҳал қилишга қаратилгандир. Ўтган узоқ вақт давомида мулк тўлиқлигини таъминлаш бўйича назорат ишларини ташкил қилиш бево-сита давлат томонидан белгиланган режалар асосида олиб борилганлиги, унинг салбий оқибатлари барчага маълум бўлди. Назорат фақат жазо чораси сифатида фаолият кўрсатди.

Республикада мустақиллиги назорат тизимини содда-лаштиришга, назорат таъсир кучини оширишга, назорат билан мулкдор бир-бири билан боғланганлигини кўрсатиб берди ва назорат тизимида аудит ўз ўрнини топди.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишлари аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги 365-сон-ли қароридан аудиторлик фаолиятини давр талабига мослаш-тиришга қаратилгандир. Қарорда аудиторлик хулосаларини солиқ фанлари ва бошқа назорат органлари томонидан ҳи-собга олиш тартиби белгилангандир.

Мазкур дарслик олий ўқув юртлири талабалари учун муаллифлар томонидан тайёрланган. Дарслиқдан шу йўналишда таълим олаётган коллеж талабалари, бизнес макта-бининг ўқувчилари ҳамда аудиторлик фаолияти назорат-чилари фойдаланиши мумкин.

Дарслик Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган Қонун ва Низомларга алоҳида эътибор берилган.

Дарслик биринчи бор ўзбек тилида тайёрланганлиги му-носабати билан ҳурматли ўқувчилардан ўз фикр ва таклиф-ларини кутамиз ҳамда уларга олдиндан ўз миннатдорчили-гимизни билдирамиз.

# І БОБ

## АУДИТ МОҲИЯТИ ВА ТАШКИЛ ҚИЛИШ АСОСЛАРИ

### 1. 1. Аудит тўғрисида тушунча, бозор иқтисодиёти шароитида тугган ўрни

Иқтисодий ислохотларнинг босқичма-босқич амалга оширилиши бозор элементларини иқтисодиётга жорий этила боришни бошқаришни ва мулк шаклини тубдан ўзгартиришни тақозо қилди. Мулкни нодавлатлаштириш мулкка бўлган муносабатни ўзгартирди унинг тўлиқлигини таъминлашда назоратини ҳар бир мулкдор зиммасига юклайди.

Ўтган узоқ вақт ичида мулкнинг тўлиқлигининг назорати бевосита давлат томонидан тузилган назорат ўтказиш режаларини тузиш, бажарилишини ташкил қилиш билан ифодаланган бўлса, ҳозирга келиб амалга оширилган иқтисодий ислохотлар самараси ўлароқ ҳар бир мулк эгаси назорат шаклидан ўз хоҳиши билан фойдаланиш даражасига эришди.

Ўта марказлаштирилган бошқариш тизимида ҳисоб ва назорат фақат ҳисобот тузиш учун хизмат қилиб келди. Корхона молиявий ҳолатини таҳлил қилишда ҳисоб ва назорат ўз таъсир кучига эга бўлмади.

Ҳозирги кунга келиб республика иқтисодиётидаги иқтисодий ўзгаришлар, хорижий сармояларнинг кириб келиши, хусусийлаштиришнинг ривожланиши турли мулкчилик шаклидаги корхоналарнинг ташкил топиши бухгалтерия ҳисоботида ва назоратида илғор усулларни танлаш, ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилиш имкониятларини яратди. Мустақиллигимизнинг ўтган даврида бу борада бир қатор ишлар амалга оширилди, шу жумладан, бухгалтерия ҳисоби, харажатлар таркиби ва молиявий натижаларни шакллантириш тартиби, аудиторлик фаолияти тўғрисида қонунлар қабул қилинди.

Бундан асосий мақсад иқтисодиётнинг барча соҳаларида амалга ошириладиган ислохотларни ҳисоб ва назоратидаги таъсирини оширишдир. Бозор муносабатлари ҳисоб ва назорат олдига янги иқтисодий усуллар ва талабларни, яъни инвестиция, дивиденд, акцияларни келтириб чиқаради, булар ёрдамида корхона фаолиятини ривожлантириш имкониятлари яратилади.

Корхонанинг бу талабларни бажариш меъёри қабул қилинган Қонун ва низомларда ўз ифодасини топмоқда.

Республикамиз иқтисодиётида турли мулкчилик шакллариининг пайдо бўлиши, корхоналарнинг чет эл инвестицияси билан ҳамкорликда фаолият кўрсатиши, назораттафтиш ишларини халқаро талаблар доирасида ташкил қилинишини талаб қила бошлади.

Ҳар қайси ташкилот ва корхона хўжалик фаолиятини ташкил қилишда тегишли асосий ва айланма маблағларга эга бўладилар. Маблағлар ҳолати, уларнинг тўлиқлиги тегишли моддий жавобгар шахслар зиммасида бўлиб, бу тўғрида корхона бухгалтериясига белгиланган муддатларда моддий жавобгар шахслар товар ва моддий бойликларнинг харажати тўғрисида ҳисобот топширадилар. Ҳисобот кўрсаткичлари ёрдамида маблағларнинг ҳаракати ҳар бир моддий жавобгар шахс бўйича бухгалтерия ёзувлари орқали назорат қилиб борадилар. Назорат ҳолати, қандай назорат усулидан фойдаланиш биринчидан мулк шаклига боғлиқ бўлса, иккинчидан корхона ташкил қилиш имконияларига боғлиқдир.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги (янги таҳрирдаги) Қонуннинг қабул қилиниши (иқтисодий) назорат ишларини соддалаштиришга, унинг таъсир кучини оширишга ва эркин назорат усулини шакллантиришга қаратилган йўналишдир.

Жамият тараққиётида, унинг ҳар бир босқичида шаклланган назорат тури шу жамият ривожини учун хизмат қилади ва унинг ёрдамида жамиятга тегишли хомашё, материал ресурсларнинг ҳолати ўрганилади ва тўлиқлигини таъминлаш чора-тадбирлари амалга оширилади.

Узоқ йиллар давомида асосий назорат усули сифатида тафтиш ўтказишдан фойдаланиб келинди. Бу усул режали иқтисодиётни бошқарувчи усул, деб ҳам ҳисобланар эди. Тафтиш ишлари олдиндан гузилган ва тасдиқланган режа асосида ўтказилиши, тафтишчига турли топшириқ ва кўрсатмалар бериш йўли билан амалга оширилиши таъминланар эди. Назорат ўтка-

зишнинг бундай усулида корхона ва ташкилотларнинг хўжалик фаолияти фақат бир томонлама, яъни режа топшириқларнинг бажарилишини текшириш билан яқунланар эди.

Республикамизда ўтказилаётган иқтисодий ислохотларнинг самараси шундаки – мулкни нодавлатлаштиришга, уни ўз эгасига етказиб беришга эришилди. Мулкий эркинлик намоён бўлди. Ҳар бир мулк эгаси ўз мулкини тўлиқ назорат қилиш даражасига эришди. Мулк эгаси ўз мулкнинг тўлиқлигини таъминлаш мақсадида ўзи учун ишончли, бетараф назорат усулидан фойдаланиши мумкин. Бундай назорат тури аудит назоратидир. Аудит назорати республикамизда ёш ва янги назорат тури ҳисобланиб, унинг жорий қилиниши 90-йиллардан бошланди.

Аудит назоратини жорий қилиш бевосита мулкни нодавлат шаклига ўтказиш даврига тўғри келди. Бу дегани сўз аудитга қадар назорат ишлари паст савияда олиб борилган деган маънони билдирмайди, чунки тафтиш усули кенг қўлланилган. Тафтиш ва аудит назорати бир-бирига ўхшаш бўлса ҳам, улар тубдан фарқ қилади.

Биринчи фарқи, аудит бу мулк эгасининг, яъни хўжалик юритувчи субъектнинг хоҳиши билан унинг талабига биноан тузилган шартномага асосан ўтказилади.

Иккинчидан, аудит назоратида фақат ҳолатни текширибгина қолмай мулк эгасига хўжалик фаолиятини яхшилаш тўғрисида тегишли маслаҳатлар беради.

Учинчидан, хўжаликда амалга оширилган операцияларнинг амалдаги қонунларга мос келишини белгилаб беради, иш фаолиятида йўл қўйилган камчиликларни бартараф қилишда ёрдам беради.

Аудит ёрдамида ҳисоб-китобларнинг тўғри юритилиши ҳисоб ва ҳисоботлар сифати, молиявий натижаларнинг тўғри аниқланганлиги текширилади. Текшириш аудитор томонидан олиб борилади.

Аудит — лотинча сўз бўлиб, у эшитади, деган маънони билдиради. Аудитор тузилган шартнома асосида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолатини, ҳисоб-китоб ишларининг тўғрилигини назорат қилиб, ўз хулосасини берувчи юридик шахс ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикасида «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» Қонун қабул қилиниши ва бу соҳа бўйича малакали

кадрлар тайёрлаш масъулиятини янада оширади. Республикмизда кенг қулоч ёзган иқтисодий эркинлаштириш аудит назоратининг янги қирраларини очиб берди ва 1992 йилда қабул қилинган «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунга тегишли ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритилишини тақозо қилди.

Ўзбекистон Республикасида 2000 йил 26 майда «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунга ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритиш ҳақида қонун қабул қилинди.

Янги таҳрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонун аудиторлик фирмаларининг ҳуқуқларини, мажбуриятларини, жавобгарлигини янада оширади. Қонуннинг 2-моддасида: «Аудиторлик фаолияти деганда — аудиторлик текширувини ўтказиш ва бошқа шу билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади.

Давлат ҳокимияти ва бошқарув органларига аудиторлик фаолиятини амалга ошириш тақиқланади», деб белгилангандир.

Корхона ва ташкилотлар, хўжалик юритувчи субъектларнинг асосий фаолиятини бошқариш, ташкил қилиш асоси бўлиб уларнинг устави ҳисобланади. Уставга асосан аудиторлик ташкилотлари ўз хўжалик фаолиятини юритадилар ва амалдаги қонунларга, фармон ҳамда низомларга мос ҳолда фаолият кўрсатадилар.

Хўжалик юритувчи субъектларнинг иш фаолияти аудитор назоратидан ўтказилаётганда асосий эътибор амалдаги қонунларга ва фармонларга риоя қилиш ҳолатини аниқлаб олишга қаратилиши керак. Аудит назорати ёрдамида хўжаликда амалга оширилган хўжалик операцияларининг қонунийлиги, хўжалик фаолияти билан боғлиқлиги аниқланади. Аудит фанининг объекти сифатида хўжалик юритувчи субъектлар, мулк эгалари тушунилади. Аудит назоратини ташкил қилиш, ўтказиш бўйича мулк эгаси аудит фирмаси билан шартнома тузиш ҳуқуқига эгадир. Аудит назорати ёрдамида молиявий ҳисоботнинг тўғрилигини, бухгалтерия ҳисоби маълумотлари қонунийлигини, маблағларнинг тўғрилигини назорат қилиш имконияти яратилди. Аудит ёрдамида мулк эгасининг иқтисодий аҳволи билан боғлиқ маълумотлар ёритилиб, унга аудитор ҳолис баҳо беради, йўл қўйилган камчилик ва нуқсонларни аниқлаб бартараф қилиш бўйича ўз маслаҳатларини беради. Аудит ўтказиш давомида аниқланган камчилик аудитор хулосасида ўз ифодасини топади. Демак, аудитнинг

асосий мазмуни маълумотларни йиғиш ва белгиланган ўлчов бирликларида баҳолашдир.

Аудит ўтказилиши, иқтисодий маълумотларни умумлаштирилиши бўйича ихтиёрий ва мажбурий аудитга бўлинади.

Ихтиёрий аудит бевосита мулк эгасининг талабига бинотан ўтказилиши, унда аудит мақсади, мазмуни, йўналиши бевосита манфаатдор томонидан белгиланади. Ихтиёрий аудит хўжалик фаолиятининг маълум бир йўналиши бўйича ёки тўлиқ ўтказилиши мумкин.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг 10-моддасида: «қуйидагилар ҳар бир йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши керак:

- акциядорлик жамиятлари;
- банклар ва бошқа кредит ташкилотлари;
- суғурта ташкилотлари;
- инвестиция фондлари ҳамда юридик ва жисмоний шахсларнинг маблағларини жамлаб турувчи бошқа фондлар ҳамда уларнинг бошқарув компаниялари. . . ».

Мажбурий аудиторлик текширувининг буюртмаси бўлиб хўжалик юритувчи субъект ҳисобланади. Аудиторлик фирмасини танлаш бевосита хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга оширилади.

Мулк эгаси ўз мулкнинг ҳолатини, хўжалик фаолиятининг тўғрилигини доимо назорат қилиш мақсадида ихтиёрий, мажбурий аудиторлик назоратидан фойдаланиш мумкин.

Республикамиз иқтисодиётида шаклланган мулкчиликнинг хилма-хиллиги, бозор иқтисодиёти муносабатларини шакллантириш аудиторлик назорати ҳолатини такомиллаштириш, унинг таъсирчанлигини ошириш, тарбиявий фаолиятини яхшилашга алоҳида аҳамият бермоқда.

Аудиторлик назоратининг зарурияти шундаки – биринчидан, мулкни нодавлатлаштириш, иккинчидан, иқтисодиётни ривожлантиришда чет эл инвестицияларининг жалб қилинишидир.

Аудиторлик назорати ёрдамида мулкка бўлган муносабатнинг ўзгариши, ҳисоботлар ҳолати, амалга оширилган сарф-харажатларнинг маҳсулот таннархига тўғри ўтказилганлиги аниқланади.

Аудиторлик назоратини ўтказишдан асосий мақсад-хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини тўғри ва ҳолис баҳолашдир, шу билан бирга хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида йўл қўйилган камчилкларни бартараф қилишда уларга йўл-йўриқларни кўрсатишдир.

Ўзбекистон Республикасида янги таҳрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг қабул қилиниши аудиторлик назоратига кенг эътибор берилганлиги назоратни давр талабига мослаштириш учун қилинган тadbирлардан биридир. Қонуннинг 5-моддасида: «Аудиторлик ташкилоти аудиторлик фаолиятини амалга ошириш лицензиясига эга бўлган шахсдир. Аудиторлик ташкилотлари ўз фаолиятини амалга оширишда мустақилдир», деб белгилаб қўйилган.

Демак, аудиторлик назоратини олиб боришда мустақил аудиторлик ташкилотлари хизматидан фойдаланилади.

Ҳар бир иқтисодий фармацевциянинг ривожда мулкчилик муносабатлари алоҳида ўрин эгаллайди. Мулк шаклини ўзгартириш, мулкка бўлган муносабатларда ўз ифодасини топади. Бозор иқтисодиёти шароитида корхона ва ташкилотлар ўз ўзини маблағи билан таъминлаб, фаолият кўрсатишларига алоҳида эътибор бермоқда.

Аудит фанининг предмети деб, турли мулкчиликка асосланган корхоналар фаолиятини ўрганишга, хўжалик жараёнларининг тўғрилигини аниқлашга, шартнома муносабатларининг бажарилишини ўрганишга айтилади. Аудит ёрдамида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини тўғри баҳолаш амалга оширилган хўжалик операцияларининг тўғрилигини назорат қилиш имконияти яратилди. Бу имконият ҳар икки томонлар ўртасида тузилган шартнома асосида ташкил қилинади.

Аудит ёрдамида хўжалик юритувчи субъект фаолиятига ҳолис баҳо берилади, ички имкониятлардан фойдаланиш, харажатларни камайтириш, маҳсулот таннархини арзонлаштириш, рақобатбардош маҳсулотларни ишлаб чиқариш учун маслаҳатлар берилади. Аудит фани бир қатор иқтисодий фанлар билан, шу жумладан, «Бухгалтерия ҳисоби», «Хўжалик фаолияти таҳлили», «Тафтиш ва назорат» фанлари билан ўзаро боғлиқдир.

Аудит ўтказишда товар моддий бойликларни инвентаризация қилиш ҳужжатларини муқобил текшириш, баҳолаш усуллари билан кенг фойдаланилади.

Ўтказилган аудит натижалари аудиторлик хулосаларида ўз ифодасини топади. Аудит назорати ёрдамида мулк эгасига ёрдам бериш, назорат таъсир кучини ошириш чоралари ишлаб чиқилади. «Биз давлатнинг назоратчилик ва бошқарувчилик функцияларини қисқартириш, унинг корхоналар хўжалик фаолиятига, биринчи галда хусусий бизнес фаолиятига аралашувини чеклашни иқтисодий эркинлаштириш йўлидаги асосий вазибалардан бири, деб биламиз»<sup>2</sup>, дея Президентимиз кўрсатиб берди.

Республикамизда ўрта ва кичик бизнесни ривожлантиришда, тадбиркорликни оширишда аудиторлик назоратининг ривожланиши алоҳида аҳамиятга эгадир.

## **1.2. Аудитнинг назорат тизимидаги ўрни ва ривожланиш тарихи**

Дунё давлатларининг иқтисодий салоҳияти XVII асрнинг охири XVIII асрнинг бошларига келиб ривожлана борди. Бу давр ишлаб чиқаришнинг ўсиши, савдо-сотиқнинг ривожланиши билан хусусиятлидир. Иқтисодий салоҳиятнинг ўсиб бориши давлатлар ўртасидаги муносабатларнинг ривожланишига, мулкчилик шакллари ҳам ўз таъсирини ўтказди, яъни турли мулкчилик шакллари ташкил топа бошлади. Бу жараёнда иштирок этиш рақобатбардошликни оширишга маблағлар ҳолатини тўғри баҳолашда, дебетор ва кредитор қарзлари ҳолатини аниқлашда, корхонанинг молиявий ҳолатини аниқ ҳисоб-китоб қилишда бетараф бир мутахассис хизматидан фойдаланишни талаб қилган. Бу бетараф мутахассис аудитор ҳисобланади.

Аудитор бу маблағларнинг белгиланган меъёрлар бўйича сарфланишига, амалдаги қонун ва низомларга асосланганлигини тасдиқлаш мақсадида ёрдам берувчи, маслаҳат берувчи, тегишли кузатувлар олиб борувчи шахс ҳисобланади.

Корхона ва ташкилотларнинг хўжалик фаолияти, айниқса, молиявий ҳолатини тўғри аниқлаш, биринчи навбатда улардаги иқтисодий маълумотларга боғлиқдир, маълумотнинг аниқлиги бошқарувни осонлаштиради, маблағлардан унум-

---

<sup>2</sup> И.А.Каримов. Озод ва обод Ватан, эркин ва фаровон ҳаёт – пировард мақсадимиз. Т., «Ўзбекистон», 2000, 56-бет.

ли фойдаланиш имконини беради, харажатларни тежаш, маҳсулот таннархини арзонлаштириш учун асос яратади.

Иқтисодий маълумотларнинг тўғрилиги назоратнинг таъсир кучини оширишда, маблағларнинг тўлиқлигини таъминлашда, рақобат муҳитини яратишда алоҳида аҳамиятлидир.

Аудит Фарб давлатларида молиявий назорат тури сифатида кенг қўлланилиб келинмоқда. Аудитнинг асосий мақсади корхона, ташкилот, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан амалга оширилган хўжалик операцияларининг қонунийлигини текшириш, иқтисодий маълумотларнинг тўғрилигини аниқлаб бу тўғрида ўз хулосасини ёзиб беришдир. Хулосада кўрсатилган иқтисодий маълумотларнинг манбалари асосан бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботидаги кўрсаткичлар ҳисобланади. Назоратнинг тўғри ташкил қилинишида унга тайёргарлик кўриш, ҳужжатларни тартибга солиш ишларини бажариш талаб қилинади ва ҳар бир назорат тури иқтисодий маълумотларнинг умумлаштириш тартиби, узликсизлиги билан бир-биридан фарқ қилади.

Назорат турини танлашда хўжалик юритувчи субъектлар мустақилдирлар. Ҳозирги даврда аудиторлик назорати кенг тарқалаётган мустақил назорат шакли сифатида фаолият кўрсатмоқда.

Аудитнинг вужудга келишида мулк шаклининг нодавлатланиши, турли мулкчилик шаклларининг ташкил топиши алоҳида эътиборлидир. Акциядорлар бевосита корхона бошқарувчисига бўйсунувчи ҳисобчиларнинг молиявий ҳисоботларининг тўғрилигини тасдиқлашда, ишончли ҳисобот олишда аудитор хизматидан фойдаланганлар.

Ишончли ҳисобот хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини тўғри баҳолашга, мулкдан тўғри фойдаланишга, тижорат ишларининг самарасини оширишга ёрдам беради.

Иқтисодий манбаларга асосланган ҳолда айтиш мумкинки, аудиторлик назорати дастлаб Буюк Британияда ташкил топган бўлиб, унинг ташкил топишида ишлаб чиқаришни, товар айланиши ривожланиши, мулкий муносабатлардаги ўзгаришлар алоҳида ўрин эгаллаган. Аудит назорати тўғрисида 1844 йилда тегишли қонун ва йўриқномалар (ишлаб чиқилган) қабул қилинган. Бунда кутилаётган асосий мақсад бухгалтерия ҳисобидаги ёзувларнинг тўғрилигига ҳолисона баҳо беришдир.

Америка Қўшма Штатларида аудиторлар ассоциацияси 1885 йилдан ташкил қилина бошланди. Аудиторлик назорати рес-

публикамизда 1990 йиллардан жорий қилина бошланди. Лекин бу назорат турининг Ўрта Осиё республикаларида қадимдан шаклланганлиги тўғрисида профессор Н. Санаев томонидан чоп қилинган «Аудит» дарслигида шундай дейилади: «Ўрта Осиё республикаларида, хусусан, Буюк Ипак йўли ўтган мамлакатларда ҳам аудит қадимдан қўлланилган»<sup>3</sup>.

Республика иқтисодиётидаги туб ўзгаришлар, ислохотларнинг босқичма-босқич амалга оширилиши хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида бошқариш усулларида самарали фойдаланишни жорий қилишга ҳаракат қилмоқдалар. Бу жараён назорат усуллари эркинлаштиришни талаб қилмоқда. Бозор иқтисодиёти шароитида бундай назорат тури бўлиб аудит назарияси ҳисобланади.

Аудит назарияси ёрдамида корхона, ташкилотларнинг хўжалик фаолияти, молиявий ҳолати ўрганилади, ҳисоб ташкил қилиш ишларининг амалдаги қонунларга мос келиши текширилади.

Аудиторлик назоратига бўлган талаб республика миқёсида йилдан-йилга ортиб бормоқда, бундан ҳулоса қилиб айтиш мумкинки, мулк эгалари ахборотдан фойдаланувчилар билан ўзаро боғлиқ эканлигини билдирмоқдалар. Назоратнинг бу турини олиб борувчилар аудиторлар, деб ҳисобланади ва ўз фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботидаги ёзувларнинг тўғрилигини ҳолис баҳолаб беради. Ҳар бир мулк эгаси ўз мулкнинг тўлиқлиги, уни ривожлантириш, маблағини кўпайтириш мақсадида ҳарajat қилади. Қилинган ҳаражатнинг тўғрилиги бевосита назорат шакли билан тартибга солинади. Ривожланган давлатларда назорат турининг асосини аудит назорати ташкил қилади. Фарб давлатларида қарийб 180 йилдан бери аудит назорати фаолият кўрсатиб келмоқда. Собиқ СССРда назорат шундай ташкил қилинган эдики, унинг бош вазифаси сиёсатдан, режали иқтисодиётдан келиб чиққан ҳолда фаолият кўрсатар эди. Унинг асосий йўналиши белгиланган режа асосида олиб борилар, фақат жазолаш, жазога тортишга қаратилган, деб айтиш мумкин, яъни назоратнинг тарбиявий аҳамияти пасайиб кетган эди.

Республика иқтисодиётини эркинлаштириш даврида аудиторлик назоратининг кенг жорий қилиниши биринчидан, мулкдорлар ҳолатини тўғри баҳолашга яқиндан

---

<sup>3</sup> Н.Санаев., Р.Нарзиев. Аудит.Т., «Шарқ», 2001, 11-бет.

ёрдам берса, иккинчидан, назоратнинг тарбиявий ва таъсирчан кучини ошириб беради.

Аудит назорати иқтисодий фанлар билан, шу жумладан, «Бухгалтерия ҳисоби», «Иқтисодий таҳлил» фанлари билан бевосита боғлиқдир. Аудиторлик назоратида иқтисодий фанларнинг усулларида фойдаланиш текшириш натижаларининг тўғрилигини таъминлаш учун хизмат қилади.

Корхона ва ташкилотлар хўжалик фаолиятининг амалга оширилиши, бевосита маблағлар ҳаракати билан боғлиқдир. Маблағларнинг ҳаракати, жойланиши ишлаб чиқариш, таъминот ва реализация жараёнида намоён бўлди.

Иқтисодий фанларда бевосита маблағлар ҳаракати, ишлаб чиқаришни ташкил қилиш, маҳсулот сотиш, корхоналарнинг молиявий ҳолати ўрганилади. Корхона маблағларининг ташкил топиши, жойланиши ва уларнинг манбалари бухгалтерия ҳисоби ёрдамида ўрганилади. Маблағлар ҳолатига таъсир қилувчи омиллар эса хўжалик фаолияти таҳлили фанида ўрганилса, уларнинг тўлиқлигини таъминлаш тафтиш ва назорат, аудит фани ёрдамида амалга оширилади.

Аудитнинг асосий мақсади амалга оширилган хўжалик операцияларини амалдаги қонунлар асосида бажарилганлигини назорат қилиш, товар моддий бойликлари тўлиқлигини таъминлашдир. Аудит бевосита бухгалтерия ҳисоби фани билан боғлиқдир, чунки корхона маблағларининг ҳаракати бухгалтерия ҳисоби рақамларида тегишли ҳужжатларга асосан ўз ифодасини топади. Аудит назорати ёрдамида уларнинг тўғрилиги текширилади.

Ўзбекистон Республикасида «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг қабул қилиниши аудиторлик хизматига бўлган талабнинг юқори эканлигидир.

Аудиторлар ва аудиторлик фирмалари давлат рўйхатидан ўтиб, тегишли лицензияга эга бўлгандан кейингина иш фаолиятларини бошлашлари мумкин.

Аудиторлик фани билан камида 3 йил иш стажга эга бўлган асосий бухгалтерия ҳисоби ва назорати бўйича олий маълумотли мутахассислар шуғулланиши мумкин.

Аудиторлар бухгалтерия ҳисоби, тафтиш, назорат ва иқтисодий таҳлил бўйича юқори малакага эга бўлишлари керак. Аудитор текшириш натижаларини умумлаштириб, ўз хулосаларини беради.

Аудиторлик фаолиятида бошқа мутахассислик бўйича ходимлар талаб қилинса, у ҳолда тегишли мутахассис-экспертлар хизматидан фойдаланиш мумкин. Эксперт хулосаси текшириш натижаларига ўз таъсирини ўтказди.

Аудиторлик фаолияти давомида турли йўналишдаги мутахассислар хизматидан фойдаланиш мумкин. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги (янги таҳрирда) қонунида: «Аудитор – аудитор малака сертификатга эга бўлган жисмоний шахсдир. Агар аудитор аудиторлик ташкилотининг штатида турган бўлса ёки аудиторлик ташкилоти билан фуқаролик-ҳуқуқий тусдаги шартнома тузган бўлса, у аудиторлик текшируви ўтказишга жалб этилиши мумкин», деб белгиланган.

Аудитор ва аудиторлик фирмаларининг асосий мақсади корхона ва ташкилотларнинг иқтисодий фаолиятини тўғри баҳолашга, амалдаги қонунларга риоя қилинганлигини аниқлашга, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларнинг ишончли эканлигини тасдиқлашга қаратилгандир. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисобот кўрсаткичларининг назоратини ижобий баҳолашда Вазирлар Маҳкамаси, Молия вазирлиги, Давлат солиқ бошқармаси томонидан қабул қилинган меъёрий ҳужжатлардан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

### **1.3. Аудитнинг мақсади, мазмуни, вазифалари**

Мамлакатимизда амалга оширилаётган иқтисодий имкониятлар ислохотларнинг устувор натижаларидан бири - мулккий муносабатларда намоён бўлмоқда. Биз йиллар давомида кўриб келган давлат мулки, нодавлат шаклидаги мулкка айланди. Иқтисодиётни эркинлаштириш учун шарт-шароитлар яратилмоқда.

Ҳар бир мулк эгаси, биринчи мулкдан самарали фойдаланишни асосий мақсад қилган ҳолда фаолият кўрсатади ва ўз фаолиятининг натижаси сифатида фойдали ишлашни, фойда кўришни асосий мақсад, деб ҳисоблайди. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини ҳолис текшириб бериш, иш фаолиятининг яхшиланishiга тавсия берувчи, хато ва камчиликларни аниқ кўрсатиб ўтувчи аудит республикамиздаги янги назорат туридир.

Бозор муносабатларига мос ҳолда фаолият кўрсатиш шароитида аудит ва аудитор хизматида бўлган эҳтиёж вужудда

келади. Бу эҳтиёжни қондириш тегишли тайёргарликка эга бўлган, етарли иқтисодий билимлар билан қуролланган аудиторларга булган талабларни оширади.

Аудит ёрдамида корхоналарнинг молиявий фаолияти, натижалари ўрганилади, таҳлил қилинади. Натижалари асосида тегишли қарорлар қабул қилиш имконияти яратилади. Аудит ёрдамида ўз фаолиятини амалдаги қонунларга мос ҳолда ташкил этилганлиги, қабул қилинган қарорларнинг бажарилиши ўрганилади. Аудит корхона, ташкилот фаолиятини аниқ баҳолашда ишлатиладиган назорат туридир. Бу назорат турининг ўзига хос хусусияти шундаки, мижоз ўз ихтиёри билан аудит фирмасини танлаш имкониятига эга бўлади.

Президентимиз И. А. Каримов 2000 йил 11 февралда бўлиб ўтган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузасида: «Биз бозор иқтисодиёти асосларини яратдик, лекин рўй-рост айтиш керакки, бозор иқтисодиётига хос янгиликлар ва ислохотлар расмийчилик билан олиб бормоқда, кўп ҳолларда хўжа кўрсинга амалга ошириляпти. Асосан ном ўзгаряпти-ю мазмун моҳият ўша-ўша эскилигича қолмоқда»<sup>4</sup>, деб тўғри баҳо берди. Бундай ҳолатни аудит назоратини ташкил қилишда ҳам учратиш мумкин. Мамлакатимиз чуқур иқтисодий таназзулдан ўтиб олди, кўп укладли иқтисодиёт шаклланди. Бу даврга назоратнинг янги шакли ҳисобланган аудит характерлидир. Назорат турларини давр талабига мос келтиришдаги йўл қўйилган камчиликлардан бири назоратнинг таъсир кучини пасайиб кетганлигини айтиш мумкин. «Аудиторлик фирмалари ўтказаятган тафтишларда кўп хато ва камчиликларга йўл қўйилмоқда. Улар аксарият ҳолларда хўжалик субъектлари тузлган шартномалар асосида эмас, балки назорат идораларининг кўрсатмаларига биноан тафтиш қилмоқдалар». Бундай ҳолатларни бартараф қилишда «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонун асосида фаолият кўрсатиш талаб қилинади.

Аудиторлик назоратидан кутиляётган асосий мақсад мулк шаклидан қатъи назар хўжалик фаолиятини ташкил қилишда, бошқаришда, республикада амал қилинаётган Қонун меъ-

<sup>4</sup> И.А.Каримов. Озод ва обод Ватан, эркин ва фаровон ҳаёт пировард мақсадимиз. Т., «Ўзбекистон», 2000, 77-102-бетлар.

ёрий ҳужжатларнинг бажарилишини таъминлаш бўлса, иккинчидан белгиланган тўловларни ўз вақтида, тўғри тўла-нишини таҳлил қиладилар.

#### **1.4. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик назоратининг ҳуқуқий асослари**

Ўзбекистон Республикасининг мустақил, деб эълон қилиниши, унинг иқтисодий-ижтимоий йўналишида туб ўзгаришларга олиб келди. Дунё давлатлари тажрибасини ўрганиб, унинг ижобий томонларини ривожлантирган ҳолда, янги аср бўса-ғасида бозор иқтисодиёти сари дадил қадам ташланди.

Бозор муносабатларига ўтишнинг асосий 5 тамойилли ишлаб чиқилди ва ҳаётга татбиқ этилмоқда. Президентимиз томонидан ишлаб чиқилган 5 тамойил республикамиз иқтисодиётида алоҳида ўрин эгаллаганлигини ҳаётнинг ўзи тасдиқламоқда. Тамойилларнинг ҳаётга татбиқ қилиниши натижасида республикада саноат, қишлоқ хўжалиги, иқтисодиётнинг бошқа соҳалари МДҲ давлатларига нисбатан салмоқли ривожланмоқда.

Президентимиз И. А. Каримов ўзининг «Ўзбекистон иқтисодий ислоҳотларни чуқурлаштириш йўлида» асарида кўрсатиб берганидек: бозор муносабатларига қийинчиликларсиз ва ижтимоий зиддиятларсиз силлиқина ўтиб бўлмаслигини бошқа мамлакатларнинг тажрибаси кўрсатиб турибди. Шу сабабли бозор механизмини жорий этишдан аввал одамларни ижтимоий ҳимоялаш бўйича кучли эҳтиёж чоратадбирларини олдиндан кўриб қўйилиши объектив заруратдир. Шундай экан, олға сурилган вазифаларнинг бири ночор гуруҳларнинг ижтимоий ҳимояланишга алоҳида аҳамият берилмоқда, бир қатор тадбирлар амалга оширилмоқда.

Тадбирларнинг тўлиқ бажарилишини таъкидлаганда, аҳолининг турмуш тарзини баҳолашда назоратни тўғри ташкил қилиш, унинг таъсирчанлигини ошириш, тарбиявий салоҳиятни баҳолаш алоҳида аҳамиятлидир. Йиллар давомида назоратнинг турли усул ва шаклларида фойдаланиш назорат туридан қатъи назар унинг бош мақсадини хаспушлаб келди, назоратни сиёсий кучга айлантириш амалга оширилди. Республикамизда амалга оширилган хусусийлаштириш, мулкни давлат тасарруфидан чиқариш, яъни мулкка бўлган муносабатни ўзгартириш,

корхоналарнинг хўжалик фаолиятини тижорат асосида аудиторлик фаолиятидан ўтказиш, корхоналар ахборотларидан мустақил фойдаланишни ташкил қилишда аудиторлик текширувини талаб қилади.

Аудиторлик текширув республикамизда амал қилинган назорат турининг ташкил топган ва ҳозирда ривожланаётган назорат шаклига айланди. Бозор иқтисодиётига ўтган давлатлар тажрибаси шуни кўрсатадики, ишончли маълумотни беришда давлат ва тижорат тизимидан холи бўлган томондагина олиш мумкин. Назоратнинг республикамиздаги ёш тури ҳисобланган аудитнинг хусусияти унинг мустақиллигидадир.

Ҳозирги кунда мавжуд бўлган назорат турларини яхшилаш хўжалик фаолиятининг молиявий ҳолатини текширишдаги камчиликларни бартараф қилиш, текширишлардаги параллелликларни йўқ қилиш ҳамда тадбиркорликнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш мақсадида Республика Президентининг 1998 йил 19 ноябрдаги «Хўжалик юритувчи субъектларни текширишни ташкил қилишни тартибга солиш тўғрисида»ги Фармонида «аудиторлик текширишларни ўтказиш бўйича сарф-харажатлар ана шу текширишларни тайинланган ташкилотлар томонидан қопланади», деб белгилаб қўйилган. Фармоннинг қабул қилиниши республикамизда тафтиш, назорат ва аудитни янада ихчамлаштириш, унинг таъсирчанлигини оширишга хизмат қилади.

Ўзбекистон Республикасининг халқаро миқёсдаги обрў-эътибори дунё давлатлари томонидан тан олинмоқда ва унинг иқтисодий салоҳиятидаги ижобий ўзгаришлар бошқа давлатлар томонидан ўрганилмоқда, таҳлил қилинмоқда

Республика иқтисодиётини ривожлантиришда Президентимиз томонидан ишлаб чиқилган иқтисодий ислоҳотлар давр талаби, ривожланиш учун қўйган пойдевор вазифасини бажармоқда. Мамлакатимизда иқтисодий ислоҳотларни босқичма-босқич амалга ошириш ўз самарасини бермоқда.

Эришилган ютуқларни мустаҳкамлаш, йўл қўйилган камчиликларни таҳлил қилишда назорат турларини тўғри ташкил қилиш давр талабига айланмоқда.

Иқтисодиётни эркинлаштириш, тадбиркорликни кенг ривожлантириш, назорат ишларининг таъсирчанлигини ошириш унинг бошқариш жараёнидаги фаолиятни такомиллаштириш мақсадида юқорида «аудиторлик фаолияти тўғриси-

да»ги Қонунга қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш зарура-ти туғилди. Бу масалани кўриб чиққан Олий Мажлис Қонун-нинг янги таҳририни тасдиқлади. «Аудиторлик фаолияти тўғ-рисида» (янги таҳрирда) Қонун қабул қилинди.

Қонунга асосан аудит мустақил равишда мулк эгасининг молиявий ҳолатини, ҳисоботини таҳлил қилиш, экспертиза ўтказиш йўли билан амалга оширилади. Хўжалик операция-ларини амалдаги Қонун ва йўриқномаларга мос келишини аниқлаш мақсадида ўтказиладиган назорат туридир.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунда бухгалтер-рия ҳисоби, ҳисоботларни тасдиқловчи баланс, фойда ва зар-рар тўғрисидаги ҳисоботлар билан биргаликда улардаги маъ-лумотларнинг ишончлигини таъминлашда ишлатилишига алоҳида эътибор берилган.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 3 майдаги 198-сонли «Корхоналарда молиявий назорат ва уни хўжаликлар ҳисобга жорий қилишда аудиторлик-молия назоратининг шакллари» Қарорида аудиторлик фао-лиятини шартнома асосида ташкил қилиш кўрсатилган.

1993 йил 17 июнда 293-сонли «Аудиторларни ва аудитор-лик фирмаларини давлат рўйхатига олиш тўғрисида» Вазир-лар Маҳкамаси қарор қабул қилди. Қарорга асосан аудиторлар ва аудиторлик фирмаларини давлат рўйхатига олиш учун улар қўйидаги ҳужжатларини тақдим этадилар:

-аудитор ва аудиторлик фирмасини давлат рўйхатига олиш учун ариза;

-аудиторлик фирмалари томонидан таъсисчиларнинг улар-ни ташкил этиш тўғрисидаги шартномаларнинг нотариус тас-диқлаган нусхаси;

-янги ташкил этиладиган аудиторлик фирмалари учун уларда бино ва зарур усканалар мавжудлигини тасдиқловчи ҳужжатлар ва бошқа ҳужжатлар;

-аудиторларнинг ва аудиторлик фирмаларини рўйхатга олиш билан боғлиқ барча ҳужжатлар илова қилинган ҳолда ариза берилган кундан бошлаб 30 кун ичида амалга оширилади;

-Республикада текширишларни тартибга солиш, текшириш-ларни секин камайтириш, уларда мавжуд бўлган параллеллик ва такрорланишларни бартараф этиш, тадбиркорликнинг ҳуқуқий асосларини ҳимоя қилиш манфаатларини Ўзбекистон Республикаси Президенти И. А. Каримовнинг 1998 йил 19 но-

ябрдаги «Хўжалик юритувчи субъектларни текширишни ташкил қилишни тартибга солиш тўғрисида»ги Фармонида мулкчилик шаклидан қатъи назар хўжалик юритувчи ҳамда тадбиркорлик тузилмаларини молия хўжалик фаолиятини тафтиш қилиш бир йилда бир марта амалга оширилиши ва 30 календар кунидан ошмаслиги, аудиторлик текширишларни ўтказиш бўйича сарф-харажатлар ана шу текширишни таъминлаган ташкилотлар ҳисобидан қопланиши фармонда белгилангандир.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунда (янги таҳрирдаги ) аудит ва аудиторнинг мақсади, вазифалари белгилаб берилган. Қонуннинг 2-моддасида: «Аудиторлик фаолияти деганда, аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш ва бошқа шу билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасида тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириш таъқиқланади», деб белгилангандир.

Аудит назоратнинг корхонада молиявий ресурслардан самарали фойдаланиш тўлиқлигини таъминлаш, ички имкониятларини ишга солиш, солиқ тўловларини ўз вақтида тўғри тўланганлигини аниқлаш ва таҳлил қилиш, молиявий натижаларни аниқлашда, харажатларни камайтириш имкониятини беради.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширувларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги 2000 йил 22 сентябр 395-сонли Қарорида «бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузиш аудиторлик ташкилоти томонидан амалга ошириладиган микрофирмаларнинг молия-хўжалик фаолияти солиқ ва бошқа назорат органлари томонидан тегишли аудиторлик ташкилоти албатта, жалб қилинган ҳолда текширалади. Бунда молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги учун аудиторлик ташкилоти жавоб беради», деб белгиланган.

Қарорда аудиторлик хулосаларини солиқ органлари ва бошқа назорат органлари томонидан ҳисобга олиш тартиби, мажбурий ундириш тартиби, аудиторлик ташкилотларига лицензия бериш тартиби белгилангандир.

### **1.5 Аудит турлари. Ички ва ташқи аудит тўғрисида тушунча ва ташкил қилинган асослари**

Ҳар корхона ва ташкилот ўз хўжалик фаолиятини тасдиқланган Низом асосида олиб боради. Низомда корхона

фаолияти тўлиқ ўз ифодасини топади ва амалдаги қонунларга риоя қилиш, уларнинг бажарилишини таъминлашга алоҳида аҳамият берилади.

Корхонага тааллуқли бўлган маблағлар тегишли моддий шахслар зиммасига юкланган бўлиб, улар ўз зиммасидаги мулкнинг тўлиқлигини таъминлаш ҳолати бўйича ҳисобот тузадилар.

Моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботида улар томонидан ҳисобот даврида кирим қилинган товар ва моддий қийматлар миқдори ва суммаси бўйича алоҳида-алоҳида кўрсатилади.

Тузилган ҳисобот белгиланган муддатларда бухгалтерияга топширилади. Демак, товар ва моддий қийматларнинг бирламчи ҳаракатини тасдиқловчи ҳужжат бўлиб моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботи (асос бўлади) ҳисобланади. Ҳар бир ҳисоботда товар ва моддий бойликларнинг ҳолати тегишли ҳужжатлар билан асосланган ҳолда ҳисоботда кўрсатилади.

Бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш асосида моддий жавобгарлик тамойили ва ҳисоботлар асос қилиб олиниши керак. Назорат ишларини ўтказишда ҳисоботларнинг ўз вақтида тузилиши ва топширилиши, уларда кўрсатилган маблағлар ҳаракатини тасдиқловчи ҳужжатларни тўғри расмийлаштирилганлиги, корхона фаолияти билан боғлиқлигига алоҳида эътибор талаб қилинади.

Иқтисодий адабиётларда берилган шарҳларга асосан аудит назоратининг объекти қилиб корхона ва ташкилотларнинг, хўжалик юритувчи субъектларнинг хўжалик операциялари олинади, дейилган кўрсатмалар мавжуд. Лекин шу кўрсатмалар асосида аудит турларини изоҳлашда айрим камчиликлар мавжуд. Бизнинг фикримизча, аудитни турларга ажратишда ҳисоб турларига асосланиш, уларни ўзига хос хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда ўрганиш ва тавсия қилиш мақсадга мувофиқдир. Юқоридаги фикрдан келиб чиққан ҳолда аудит назоратининг ўтказилиши бўйича ички ва ташқи аудитга, хўжалик операцияларини текшириш ва қамраб олиш ҳолатига қараб операцион, олдиндан ўтказиладиган молиявий аудитга бўлишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Ички аудит назорати корхона бош бухгалтери ва бошқа бўлимлар билан ҳамкорликда фаолият кўрсатади. Ички аудит фаолиятини ташкил қилиш, бошқариш бевосита корхона раҳбари зиммасига юклатилади. Ички назоратни ташкил қилиш учун раҳбар нормал шароит яратиб бериши керак.

Ички аудит бошқарув ҳолатини такомиллаштиришда, ресурслардан самарали фойдаланишни аниқлашда, корхона ичида иқтисодий ўзгаришларни амалга оширишда кенг ишлатилади. Ички аудитнинг моҳияти шундаки, у бевосита корхона раҳбари ёки унинг ходими томонидан ўтказилади. Ички аудитнинг асосий мақсади бошқаришни такомиллаштириш, маҳсулот ишлаб чиқаришга сарф қилинадиган харажатлардан унумли фойдаланиш, корхона раҳбарини иқтисодий маълумотлар билан таъминлаш, ишлаб чиқариш ҳолатини назорат қилиш бўйича тегишли тадбирларни амалга ошириш учун имконият берадиган ахборот ва маълумотларни йиғиб таҳлил қилишда ўз самарасини беради.

Ички аудит ёрдамида маҳсулот ишлаб чиқариш сифатини яхшилаш имкониятлари ўрганилади, ходимларнинг иш фаолияти назорат қилинади. Ички аудитор хўжалик фаолиятининг яхшиланиши бўйича назорат ишларини олиб боради.

Ички аудит ёрдамида товар ва моддий бойликларнинг гулиқлиги улардан самарали фойдаланиш бўйича ишлар ўтказилади. Ички аудитор корхона раҳбарига бевосита ҳисобот беради, режа топшириқларининг бажарилишини назорат қилади.

Корхона ва ташкилотларда хўжалик фаолиятини назорат қилишда ички ва ташқи аудитдан фойдаланиш мумкин, ички аудит ишлари бевосита корхона штат бирлигида тегишли лавозимни эгаллаб турган шахс томонидан ўтказилади. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 198-сонли «Молиявий назоратни мустаҳкамлаш ва хўжаликларга татбиқ этиш тўғрисида»ги Қарорига асосан аудит назоратнинг муҳим йўналишига айланиши керак.

Ички аудит ёрдамида ҳисоб кўрсаткичлари билан ҳисобот маълумотларини бир-бирига мос келиши аниқланади. Йиғилган маълумотлар ёрдамида корхона фаолиятида йўл қўйилган хато ва камчиликлар уларни бартараф қилиш чора-тадбирлари ишлаб чиқилади. Ички аудитнинг асосий мақсади, ишлаб чиқаришни тўғри ташкил қилиш, сифатли маҳсулотни ишлаб чиқаришни таъминлаш, сарф-харажатларни камайтириш ва меҳнат унумдорлигини ошириш, мавжуд ресурслардан самарали фойдаланишни таъминлашдир.

Ички аудит ёрдамида бошқарув аппаратини такомиллаштириш, маҳсулот сифатини ошириш чора-тадбирларини таҳлил қилиб, маҳсулотни сотиш имкониятлари ўрганилади.

Ташқи аудит бевосита корхона фаолиятини чуқур ўрганиш, назоратнинг мустақиллигини таъминлаш мақсадида олиб борилади. Ички аудит ҳолатини талабга жавоб беришини аниқлайди, амалдаги қонун ва низомларга асосланган ҳолда иш кўради

Ташқи аудитда ўтказилган текшириш натижалари бўйича аудитор вазирлик, идора ёки ижтимоий ташкилотларга ҳисобот бермайди.

Хўжалик фаолиятида амалга ошириладиган операциялар турлича бўлиб, уларда товар моддий бойликларнинг ҳаракати ифода қилинади. Мулк эгаси ўз мулкнинг тўлиқлигини таъминлаш мақсадида операция назоратини олиб бориши керак. Кўп ҳолларда операция назорат, корхона бош ҳисобчиси томонидан ҳам олиб борилади. Операция назорат қилишдан мақсад, маблағлар ҳаракатини тўғри ташкил қилиш, тўлиқлигини таъминлашдир. Операция назорати маълум вақт бирлигида ўтказилади, унинг натижасида корхона фаолиятини умумлаштирувчи маълумот олиш имконияти яратилмайди.

Операция назорати бевосита корхона ходими томонидан умумлаштирилмайди ва тегишли далолатнома билан расмийлаштирилмайди. Операция назорати натижаларини ўрганишдан асосий мақсад хўжалик фаолиятини яхшилашда ички имкониятларни аниқлашдир.

Операция назорат ўтказиш тартиби расмийлаштириш амалдаги қонун моддаларида тўлиқ ўз ифодасини топмаган. Аудит назоратини ўтказиш, натижаларини умумлаштириш тартиби белгиланган амалдаги қонунлар асосида олиб борилади. Аудит натижалари ўрганилади, унинг оқибатида корхонадаги амалга оширилган хўжалик операцияларининг тўғрилиги текширилади.

Текшириш натижаларини аниқлашда операция назорат натижалари ҳисобга олинмайди, фақат тегишли ҳужжатлар асосида амалга оширилган хўжалик операцияларининг ҳолати белгиланган муддатлар бўйича узлуксиз олиб борилади.

Аудит назоратини ўтказиш муддатлари ҳар иккала томонлар ўртасида келишилади.

Аудит ва тафтиш республикамизда йиллар давомида қўлланиб келинган назорат тури ҳисобланади. Лекин тафтишга қараганда аудит назорати янги ташкил топган, деб ҳисобланади.

Аудит ва тафтишнинг мақсади товар ва моддий бойликларни тўғрилигини таъминлаш, бухгалтерия ҳисобидаги ёзувларнинг тўғрилигини, моддий жавобгарликни ташкил қилишдаги

хато ва камчиликларни аниқлаш билан бирга бухгалтерия ҳисоботини аниқ ва неботли тузилганлигини текширишдир.

Тафтиш ўтказилиши бўйича ички ва ташқи тафтишга бўлинади. Ички тафтиш бевосита савдо, ишлаб чиқариш корхонасининг вакили томонидан ўтказилса, ташқи тафтиш вазифалари бошқармалар томонидан ўтказилади.

Тайинланишига қараб тафтиш режали ва режадан ташқари кўринишларда олиб борилади. Корхона ва ташкилотларда белгиланган режа-топшириқларни бажаришда, маблаглардан самарали фойдаланишда, товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашда ҳужжатли тафтиш ўтказиш талаб қилинади.

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

Тафтиш ва аудитнинг бир-бирига ўхшашлиги ҳар икки назорат турида ҳам амалга оширилган ҳўжалик операцияларининг қонунийлиги, амалдаги қонун ва йўриқномаларга асосан бажарилганлиги, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида кўрсатилган маблагларнинг тўлиқлигини таъминлаш вазифаси бажарилади.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 1993 йил 21 июл 54-сонли йўриқномасида тафтиш ва текширишлар ўтказиш тартиби белгиланган. Тафтиш ўтказилаётган амалдаги қонунларга, йўриқномаларга, фармойишларга, вазирлик ва идоралар томонидан чиқарилган меъёрий ҳужжатларга амал қилинади.

Тафтиш ҳар йили 1 марта ўтказилади. Тафтиш ўтказиш учун юқори ташкилот (вазирлик, идора) раҳбари томонидан белгиланади ва бу тўғрисида буйруқ чиқарилади. Буйруқда тафтиш ўтказиш муддати бошланиши ва тугалланиши, тафтиш ўтказувчининг исми-шарифи, фаолияти, қайси даврни тафтиш қилиниши кўрсатилади.

Тафтиш ўтказиш бўйича корхона ташкилот раҳбари ва бош бухгалтерия йиллик тафтиш ўтказиш режасини туздилар. Тафтиш ишларининг белгиланган муддатларда бажарилиши кўп жиҳатлардан уни ўтказиш йўллари танилаш ва ўтказиш дастурининг тўғри тузилишига боғлиқ. Тафтиш ўтказиш дастури ҳар бир тафтиш учун алоҳида тузилади. Дастурда тафтиш кунларида бажариладиган иш ҳажми асосий эътиборни қайси соҳаларга қаратиш ва унинг бажарилиш муддатлари кўрсатилади.

Тафтиш ишларининг якуни сифатида тафтиш далолатномаси тафтишчи томонидан тайёрланади. Далолатномада тафтиш ўтказилган корхонага қисқача тафсилотнома берилиб, тафтиш натижалари ўз ифодасини топади. Тафтиш далолатномаси тафтишчи, раҳбар ва бош бухгалтер томонидан имзолангандан кейин далолатноманинг бир нусхасини олганлиги тўғрисида бош бухгалтер далолатномага имзо қўяди.

Ички аудит назоратида товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашга алоҳида эътибор берилади.

Товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини аниқлаш мақсадида инвентаризация ўтказилади. Ташкилот раҳбари томонидан махсус буйруқ (фармойиш) чиқарилиб, унда инвентаризация ҳужжатларини бухгалтерияга топшириш муддатлари кўрсатилади.

Инвентаризация ўтказиш асосан қуйидаги ҳолатларда мажбурий, деб ҳисобланади:

- товар ва моддий бойликлар бўйича моддий жавобгар шахслар ўзгарганда;
- мулк ижарага берилаётганда;
- асосий воситаларни давлат тасарруфидан чиқаришда;
- табиий офатлар юз берганда;
- товар-моддий бойликлар баҳоланганда;
- корхона ёки ташкилот тугатилганда.

Инвентаризация таркиби аниқлангандан кейин инвентаризация ўтказиладиган объект учун моддий жавобгар шахс ўз зиммасидаги товар ва моддий бойликлар тўғрисида ҳисобот тузади ва комиссия аъзоларига тақдим этади. Моддий жавобгар шахс ўз зиммасидаги товар ва моддий бойликлар билан боғлиқ кирим-чиқим ҳужжатлари тўлиқ ҳисоботда кўрсатилган, қўшимча ҳужжатлар йўқлигини тасдиқлаб, ёзма тилхатни комиссияга топширади.

Инвентаризация ўтказишда моддий жавобгар шахс зиммасида барча товар ва моддий бойликлар санаб, ўлчаниб, баҳоси аниқланиб, суммалари ҳисобланиб чиқилади. Бунинг учун тасдиқланган «Инвентаризация ўтказишда товар ва моддий бойликларни рўйхатга олиш» варақаси тўлдирилади. Барча товар ва моддий бойликлар варақада акс эттирилгандан кейин жами варақлардаги сумма ҳисобланиб чиқилиб, бу кўрсаткич бухгалтерия ҳисобида ёзувлар билан таққосланиб, инвентаризация натижалари аниқланади.

Аудитор ёки аудит фирмаси мулк эгаси билан тузилган шартномага асосан тегишли моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини текшириб бориш бўйича инвентаризация ўтказиб, натижаларини аниқлаб бериши мумкин.

Демак, аудит текшириш ўтказишда инвентаризация бухгалтерия ҳисобининг усули сифатида ишлатилади, агар зарурият туғилса. Аудитнинг инвентаризациядан асосий фарқи шундаки, корхона ва ташкилотларнинг хўжалик фаолияти комплекс текширилади ва молия ҳолатига баҳо берилади.

Инвентаризацияда алоҳида олинган моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлиги аниқланади. Бу аниқлик ҳар бир жавобгар шахс бўйича ҳужжатлаштирилиб, корхона ва ташкилот бўйича товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлиги ўрганилади.

Аудит асосан, мустақил ўз уставига, банкда тегишли ҳисоб-китоб рақами, тугалланган балансга эга бўлиб, юқори ташкилоти бўлмаган қўшма, ижара, ҳиссадорлик жамиятларида, концернларда молиявий назоратни амалга оширишда жорий қилинади.

## 1.6 Аудиторнинг ҳуқуқи ва бурчи

Мижоз билан хўжалик юритувчи субъектлар ўртасидаги муносабатлар тузилган шартномалар билан тартибга солинади. Шартнома тузишда асосий эътибор амалдаги қонунларга риоя қилиш, унинг бажаришини таъминлаш бўйича томонларни ўзаро келишувини расмийлаштиришдир. Тузилган шартнома шартларини бажармаслик ёки сифатсиз бажариш, томонлар ўртасида ҳуқуқий вазифаларининг бажарилишини қонун асосида кўриб чиқишни талаб қилади.

Аудиторнинг жавобгарлиги биринчи навбатда «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг бажарилиши билан ўлчанади. Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг 6-моддасида аудиторлик ташкилотининг ҳуқуқлари белгиланган. Бу моддада: «Аудиторлик текшируви ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилиш учун хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатлари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот ҳужжатлари билан олдиндан танишиб чиқиш», таъкидланган.

Аудиторлик текширувини ўтказиш давомида юзага келган масалалар бўйича хўжалик юритувчи субъектнинг моддий жавобгар шахслардан оғзаки ва ёзма тушунтиришлар олиш ҳамда аудиторлик текшируви учун зарур бўлган қўшимча маълумотларни олиши керак.

Аудиторлик ташкилий қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа ҳуқуқларга ҳам эга бўлиши мумкин. Қонунга асосан ўз ҳуқуқи, вазибаларни бажаришда совуққонликка йўл қўйган аудиторлик фирмаси амалдаги қонунлар асосида жавобгар, деб ҳисобланади.

Аудитор ўз иш фаолиятини амалдаги қонунлар асосида ва меъёрий ҳужжатларга мос ҳолда олиб боради. Аудитор ёрдамида корхонада амалга оширилган хўжалик операцияларининг бухгалтерия ҳисоби ёзувларида тўғри акс эттирилиши, бухгалтерия ҳисоботидан маълумотларнинг асосли тузилганлиги, товар ва моддий бойликларнинг сақланиши, уларнинг сарф-харажати, дебетор ва кредитор қарзларнинг ҳолатини аниқлашда ёрдам беради.

Аудитор хўжалик юритувчи субъектга бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиши, маҳсулот таннархини калькуляция қилиш, молиявий ҳолатини ташкил этиш бўйича маслаҳатлар бериш мумкин.

Аудитор ўзи текшириш ўтказаетган корхона ва ташкилот раҳбарига текшириш давомида аниқланган хато-камчиликларни, амалда қонунлар ва йўриқномаларга риоя қилмаслигини маълум қилиш ҳуқуқига эгадир.

Текшириш давомида мижозга, унинг иш фаолиятига зарар етказмаслиги керак.

Шартнома шартларида кўрсатилган моддаларга, уларнинг бошқарилишига риоя қилиши шарт.

Аудиторнинг вазибаларидан бири корхона молиявий хўжалик фаолиятини тўғри баҳолаш мулк эгаларининг иқтисодий аҳволини яхшилашига ёрдам бериши, тўлов қобилиятини яхшилашига тавсиялар тайёрлашдир. Ўз навбатида илгор тажрибаларни жорий қилишга кўмаклашишдир.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик назорати ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилишдан олдин хўжалик юритувчи субъектнинг низоми, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг кўрсаткичлари билан танишиб чиққан ҳолда фаолият кўрсатиши мақсадга мувофиқдир.

Аудитор текшириш давомида хўжаликда бажарилган иш ва хизматларни белгиланган меъёрий ҳужжатларга мос келишини таъминлаш мақсадида ишлаб чиқарилаётган маҳсулот бирлигига сарф қилинадиган ҳаражатларни тасдиқловчи низоом ва норматив ҳужжатларга риоя қилиши керак.

Аудитор томонидан ўтказилаётган текшириш ва унга қўйиладиган талаб, ҳуқуқ ва бурч асосан икки ҳолатда نامоён бўлади. Биринчи, ички талаблар, иккинчи, бу ташқи талаблардир. Аудиторга қўйиладиган ички талабларга қўйиладиган киритиш мумкин:

- одоб-ахлоқ нормаларига риоя қилиш;
- корхона хўжалик фаолиятига аралашмаслик;
- амалга оширилган хўжалик операцияларининг корхона фаолияти билан боғлиқлигини ўрганиш;
- ички аудиторлик назорати ҳолатини баҳолаш;
- миждоз билан тузилган шартнома шартларига амал қилиш ва бошқалар.

Юқоридаги талабларга риоя қилиш аудиторлик назоратини тўғри ташкил қилишга миждоз олдидаги масъулиятни оширишга олиб келади.

Хўжалик юритувчи субъект ўз фаолиятини яхшилашни такомиллаштиришда, ички имкониятлардан самарали фойдаланишда, молиявий ҳисоботларини тўғрилашга ишонч ҳосил қилиш мақсадида аудитор хизматидан фойдаланиши мумкин.

Аудитор ва миждоз ўртасидаги муносабат шартнома асосида ташкил қилинади. Имзоланган шартнома асосида аудиторлик фирмаси (аудитор) ҳисоботларнинг тўғрилигини аудитдан ўтказиш ва консалтинг хизмат кўрсатишдан иборатдир.

Аудитор иш фаолиятининг, биринчи навбатида хўжалик юритувчи субъект томонидан, амалда қонун ва низоомларга риоя қилиш ҳолати текширилади. Аудит назоратини ўтказиш давомида хўжалик юритувчи субъект раҳбарлари ва бошқа ходимлар томонидан йўл қўйилган хато ва камчиликлар тўғрисида ёзма, оғзаки ҳолда тушунтириш хатларини олиш керак.

Аудитор томонидан ўтказилаётган текшириш бевосита тузилган шартноманинг бажарилишига қаратилган бўлиши шарт. Аудитор томонидан ўтказилган текшириш давомида аниқланган бухгалтерия ҳисоб-китобларидаги, ҳисоботларни тузишдаги, маҳсулот таннархига киритилган ҳаражатлар-

ни белгиланган харажатлар тўғрисидаги низомга асосланганлигини кўрсатиб беради.

Аудитор текшириш давомида сир сақлаш мезонига риоя қилиши, мижозга зарар етказиш билан боғлиқ маълумотларни ошкор қилмаслик этикасига риоя қилиши керак. Текшириш муддатларини шартномага асосан ташкил қилиши керак. Аудитор асосли хулоса тайёрлаб бериши учун тўлиқ ва етарли, ишончли ахборотга эга бўлиши.

Аудитор бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ҳисоботлар бўйича етарли билимга эга бўлиш билан бирга мулкчилик шакллари, самарадорлик тўғрисида етарли билимга эга бўлиши керак.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг қабул қилиниши бу соҳага бўлган эътиборни янада кучайтирди. Аудит бу белгиланган ваколатга эга бўлган шахслар, яъни аудиторлар (аудиторлик фирмалари) томонидан мижозни (хўжалик юридадиган субъектнинг) молиявий ҳисоботининг тўғрилигини тасдиқловчидир.

Аудитор ёки аудиторлик фирмаси ўз иш фаолиятини мижоз билан тузилган шартнома асосида олиб боради. Шартномада унга амал қилиш муддати, бажарувчи ва буюртманинг мажбуриятлари, шартнома суммаси, корхона тижорат сирларини сақлаш ва «Буюртмачи»ларнинг розилигисиз уни ошкор қилмаслик амалдаги қонун ва низом, йўриқномаларга риоя қилиш шартлари кўрсатилади ва ҳар икки томон ўртасида имзоланади. Шартнома бир ёки бир неча йилга тузилиши мумкин, мулк эгаси ёки ҳиссадорлар жамияти молиявий ҳолатини яхшилашида аудиторлар хизматидан фойдаланиши мумкин.

Аудитор ва аудиторлик фирмалари тузилган шартнома шартларини бажаришлари керак. Аудитор текшириш давомида қонун ва низомларга риоя қилган ҳолда шартнома шартларининг бажарилишини таъминлайди.

## **1.7. Инвентаризация — назорат тури ва ҳисоб усулидир**

Ҳозирги шароит ҳар бир мулк эгасини тадбиркор, тежамкор бўлишга, мулкка бўлган муносабатни яхшилашга, мулкнинг тўлиқлигини назорат қилишга ундайди. Корхона ва ташкилотларнинг мулки тегишли моддий жавобгар шахс-

лар зимасида бўлиб, улар мулкнинг тўлиқлигини таъминлаш учун жавобгар шахслар, деб ҳисобланадилар.

Мулкнинг тўлиқлиги ҳар томонлама назорат қилиб борилади, чунки мулк ҳаракати. турлари бўйича синтетик ва аналитик рақамларда (счётларда) бухгалтерияда назорат қилинса, иккинчи моддий жавобгар шахсларнинг ҳисобларида ўз ифодасини топади. Лекин бухгалтерия рақамларидаги маълумотлар билан товар ҳисоботидаги маълумотлар бир-бирини тасдиқлаши мумкин, аммо ҳақиқатда мулкнинг тўлиқлиги таъминлаганми йўқми — бу ҳолатда аниқлик киритиш мақсадида товар-моддий бойликлар инвентаризация қилинади.

Иқтисодий адабиётларда инвентаризация сўзини «ашёвий далил», йўриқнома қилиш, таққослаш каби сўзлар билан алмаштириш ҳоллари мавжуд, бундай ҳолатлар инвентаризация сўзининг маъносини бузиб кўрсатишга олиб келади.

Бизнинг фикримизча, инвентаризацияга қуйидагича таъриф берилса мақсадга мувофиқдир.

Инвентаризация деб, тегишли моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар, моддий бойликларнинг тўлиқлигини сон ва сифат жиҳатидан аниқлаб, бухгалтерия ёзувларига асосан натижаларни аниқлашга айтилади.

Инвентаризация ёрдамида моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар-моддий бойликлар сон ва сифат жиҳатидан ўрганилиб, уларни истеъмолга яроқлигини аниқлаш билан бирга учёт бўйича ҳам тўлиқлиги ҳисоб-китоб қилинади.

Инвентаризация ўтказиш йўли билан қорхонага тааллуқли бўлган моддий бойликларнинг тўлиқлиги таъминланади. Инвентаризация тўлиқ, қисман, танлаб олган ҳолда ўтказилиши мумкин.

Тўлиқ инвентаризация ўтказиш раҳбар томонидан махсус ёзма фармойиш бериш йўли билан амалга оширилади. Қисман ўтказиладиган инвентаризациялар асосан баҳоларни ўзгариши амалга оширилганда ўтказилади ва маълум бир товар тури бўйича унинг натижалари аниқланади.

Танлаб олган ҳолда ўтказиладиган инвентаризациялар кўп ҳолда ташкилот раҳбари ёки бош бухгалтер томонидан ўтказилади. Инвентаризация ўтказишда тегишли жавобгар шахс зиммасидаги мулк тўлиқ саналиб, тортилиб пул бирлигида ҳисоб-китоби аниқланади.

Ўзбекистон Республикасида «Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисида»ги Низомга асосан корхона ва ташкилотлар инвентаризация ўтказиш даврларини мустақил белгилайдилар.

Низомга асосан корхоналар йиллик ҳисобот тузишдан олдин пулнинг тўлиқлигини таъминлаш мақсадида инвентаризация ўтказилади. Уларни қуйидаги муддатларда ўтказиш тавсия қилинади:

- асосий воситаларни ҳисобот йилининг биринчи октябрида;
- омбор ва базалардаги саноат товарлари бир йилда бир марта;
- омбор ва базалардаги озиқ-овқат товарлари бир йилда икки марта;
- пул маблағлари ҳар ойда бир марта.

Юқоридаги муддатларда режали инвентаризация ўтказилади. Корхона бош бухгалтери ҳисобот йили учун йил бошида инвентаризация ўтказиш режасини тузади ва раҳбар томонидан тасдиқланади. Тузилган режа йил давомида инвентаризация қилинадиган объектлар, ўтказиш муддатлари кўрсатилади.

Инвентаризация тўсатдан ўтказилади, демак, тузилган режадаги муддатлар фақат бош бухгалтер ва ташкилот раҳбарига маълум бўлиши керак, бошқа ходимлардан бу режа сир тутилади. Айрим ҳолда инвентаризация суд-тергов органлари, молия-солиқ қўмиталари томонидан ҳам ўтказилиши мумкин.

Режалаштирилмаган инвентаризация ишлари табиий офатлар натижасида ўғрилиқ, моддий жавобгар шахсларнинг иш фаолиятида ноҳўя ҳаракатлар тўғрисида маълумотлар олинганда ўтказилиши мумкин. Чакана савдо ташкилотларида бухгалтерия ҳисобининг навбатдаги вазифаси товар ва моддий бойликларни тўлиқ сақланишини назорат қилишдир. Бунинг учун товарларнинг қабул қилиниши ва сотишни, инвентаризацияни ўз вақтида ўтказишни (таъминлаш) талаб қилинади.

Корхона ва ташкилотларда товар ҳамда моддий бойликлар тўлиқлигини таъминлашда моддий жавобгарликни тўғри ташкил қилиш алоҳида аҳамиятлидир, чунки товар-моддий бойликларнинг тўлиқлиги икки томонлама назорат қилинади. Биринчи моддий жавобгар шахснинг ҳисоботида, иккинчиси эса бухгалтерия ёзувларида олиб борилади.

Бухгалтерия ҳисоби ёрдамида ташкилотнинг ҳўжалик фаолияти ҳар томонлама ўрганилади ва тегишли маблағлар ҳаракати — уларнинг жойланиши ва ташкил топиш манбалари бўйича тартибга солинади.

Корхона ва ташкилотларда мулк шаклининг ўзгариши билан бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш, мулкнинг тўғри ҳисоб-китобини юритиш, унинг тўғрилигини таъминлаш ҳозирдаги асосий вазифалардан биридир.

Мулк шаклидан қатъи назар, корхона ва ташкилотлар ўзларига тааллуқли бўлган маблағлар ҳолатини, уларнинг тўлиқлигини аниқлаш мақсадида йиллик бухгалтерия ҳисоботи ва балансини топширишдан олдин тўлиқ инвентаризация ўтказишлари керак. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1994 йил 26 март, 164-сонли «Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисида»ги Низомни тасдиқлаш ҳамда «Бухгалтерия ҳисоб рақамлари тизимини такомиллаштириш ҳақида»ги Қароридан кўрсатилгандир.

Инвентаризация ўтказиш ёрдамида тегишли ҳисобдор шахс зиммасида товар ва моддий бойликлар сон ва сифат жиҳатдан ўрганилиб пул ифодасида ҳисоб-китоб қилинади ва натижалари аниқланади.

Юқоридаги қарорга асосан, қуйидаги ҳолларда ашёвий рўйхат (инвентаризация)дан ўтказиш мажбурийдир:

-мулкни ижарага беришда ва давлат тасарруфидан чиқаришда;

-йиллик бухгалтерия ҳисоботини тузиш олдидан, ҳисоб йилнинг 1 октябридан сўнг рўйхатдан ўтказилган мулк бундан мустаснодир.

Бинолар, иншоотлар ва асосий воситаларнинг бошқа кўчма объектлари, ашёвий рўйхатдан икки-уч йилда бир марта ўтказилиши мумкин.

Пул маблағлари, ҳужжатлари, бойликлар ва қатъий ҳисобда турадиган расмий иш қоғозлари ойда бир марта инвентаризация қилинади.

Ҳар бир тармоқ ўз хусусиятларини ҳисобга олиб, тармоқ ичида инвентаризация ўтказиш тўғрисида йўриқнома-лар ишлаб чиқиши мумкин.

Инвентаризация ўтказиш учун мулк эгаси, раҳбар махсус буйруқ, фармойиш беради. Фармойиш қачон, қаерда инвентаризация ўтказилиши, комиссия аъзоларининг таркиби, моддий жавобгар шахсларнинг исми, фамилиялари белгиланади. Инвентаризация бошланиш ва тугатилиш кунлари кўрсатилади.

Комиссия аъзолари фармойишда кўрсатилган муддатларда инвентаризациянинг бошланишини ва тугатилишини таъминлашлари керак.

Комиссия таркибига мутахассислар, корхонага дахлдор бўлмаган шахслар ҳам киритилиши мумкин.

Инвентаризация ишлари бошланишида моддий жавобгар шахс томонидан инвентаризация ўтказиш, белгиланган кунга товар ҳисоботи тузилади ва унинг биринчи нусхаси комиссия аъзоларига тақдим қилинади. Ҳисобда кирим ва чиқим ҳужжатлари тўлиқ кўрсатилади, қўшимча ҳужжатлар йўқлиги тўғрисида моддий жавобгар шахс тилхат ёзиб беради.

Навбатдаги қилинадиган иш, бу кассадаги нақд пулларни санаб чиқиш билан бажарилади, ҳақиқий аниқланган, сотилган товарлар суммасига далолатнома тузилиб, далолатномада нақд пуллар қиймати бўйича алоҳида-алоҳида кўрсатилади ва комиссия аъзолари томонидан имзоланади.

Агар кассада пул қийматига эга бўлган қоғозлар борлиги аниқланса, улар алоҳида далолатномада кўрсатилади.

Инвентаризация ўтказишда моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар-моддий бойликлар, идишлар, инвентарлар, асбоб-ускуналар тўлиқ рўйхатга олинади.

Товар-моддий бойликлар рўйхати махсус инвентаризация варақаларида акс эттирилади. Инвентаризация варақасида комиссия аъзоларининг таркиби, инвентаризация ўтказилаётган кун, шу кунги товарлар, идишлар қолдиғи товар ҳисоботига асосан кўрсатилади.

Моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар-моддий бойликлар инвентаризация варақасида номма-ном ўз ифодасини топади. Унда товарнинг номи, нави, артикули, баҳоси, миқдори ва суммаси кўрсатилади.

Мавжуд товар-моддий бойлик тўлиқ рўйхатдан ўтказилгандан кейин, жами товарлар миқдори ва суммаси ҳисоблаб чиқилади.

Инвентаризация ўтказилгандан сўнг комиссия аъзолари моддий-жавобгар шахслар зиммасидаги (мулк) товар-моддий бойлик тўлиқ инвентаризация варақасида кўрсатилади ва комиссия аъзоларига мулк эгаси томонидан эътирозлар йўқлигини тасдиқлаш мақсадида баённома ёзиб, уни имзолайдилар.

Шундан кейингина инвентаризация натижаларини аниқлаш учун асос яратилади.

Инвентаризация натижаларини аниқлаш тартиби ва расмийлаштириш Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1994 йил 26 мартдаги 164-сонли Қарорида кўрса-

тилган. Қарорда асосан инвентаризация ўтказиш ва бошқа текширувлар вақтида аниқланган ҳақиқий мавжуд мулк ҳамда бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ўртасидаги фарқлар қуйидагича аниқланади: «Ортиқча мулк ва пул маблағлари тегишли равишда молиявий натижаларга ёки маблағ билан таъминлаш (фондлар) ни қўпайтириш кирим қилинади, кейинчалик унинг сабаблари ва айбдор шахслар аниқланади» (1994 йил 26 март, 164-сонли Вазирлар Маҳкамаси қарори).

Товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашда инвентаризация ишларини белгиланган муддатларда сифатли қилиб ўтказиш алоҳида аҳамиятлидир. Бунинг учун инвентаризация ўтказиш ишларини тартибга солиш, режалаштириш талаб қилинади.

Корхона бош ҳисобчиси ҳар бир ҳисобот йили учун йиллик инвентаризация ўтказиш режасини тузиб чиқади. Режа бевосита корхона раҳбари томонидан тасдиқлангандан кейин кучга киради.

Режа тузишда биринчи навбатда олдинги ўтказилган инвентаризация даври, натижалари бош ҳисобчи томонидан ўрганилиб чиқилади, чунки ўтказилган инвентаризацияларнинг сифати натижаларини аниқлаш тўлиқ бош ҳисобчи зиммасига юклангандир.

Инвентаризациялар ўтказиш режасида ҳар бир моддий жавобгар шахс фаолияти ўз ифодасини топиши керак. Режа тасдиқлангандан кейин у фақат бош ҳисобчида сақланади ва бошқа ходимлардан сир тутилади. Инвентаризация ўтказилган объектнинг муддати келганда бош ҳисобчи бу тўғрида ташкилот раҳбарига ахборот бериб, инвентаризация ўтказиш тўғрисидаги фармойиш тайёрланади.

Инвентаризация ўтказиш ишларини режалаштириш, иш фаолияти самарадорлигини оширишга ёрдам беради, товар ва моддий қийматликлар ҳолати бўйича ҳисоботларни белгиланган муддатларда топширилишини таъминлайди.

Инвентаризация ўтказиш режасининг бажарилиши устидан назорат бош ҳисобчи зиммасига юклатилгандир. Инвентаризация ўтказиш режасида бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва баланс моддаларининг тўғрилигини таъминлаш мақсадида йиллик инвентаризация ўтказиш ишлари ҳам ўз ифодасини топади.

Инвентаризация ўтказишдан асосий мақсад, биринчидан, моддий жавобгар шахсларнинг иш фаолиятини назорат

қилиш бўлса, иккинчидан улар, зиммасидаги товар-моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашдир. Ҳар бир моддий жавобгар шахс ўз зиммасидаги бойликларни тўлиқлигини таъминлаш бўйича корхона бухгалтериясига белгиланган муддатларда ҳисобот топширадилар. Ҳисоботда асосан крим ва чиқим ҳужжатлари кўрсатилади.

Инвентаризация ўтказишда моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботи, ҳисоб кўрсаткичларидаги ёзувлар, товар-моддий бойликларнинг ҳақиқий ҳисоб-китоб қилинганлиги тўғрисидаги инвентаризация варақасидаги маълумотлар бир-бири билан таққослангандагина натижаларини аниқлаш имконияти яратилади. Инвентаризация ўтказиш давомида моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар-моддий бойликлар инвентаризация варақаларида ўз ифодасини топади. Инвентаризация варақасида товар-моддий бойликнинг номи, артикули, нави, миқдори баҳоси ва суммаси кўрсатилади. Инвентаризация тўлиқ ўтказилиб, барча товар-моддий бойликлар сифат жиҳатидан талабга жавоб беради, деб хулоса қилинадиган каби инвентаризация натижаларини аниқлаш учун шароит яратилади.

Инвентаризация натижаларини аниқлаш учун ҳақиқий ҳисоб-китоб қилинган товар-моддий бойликларнинг умумий суммаси ҳисоб кўрсаткичларидаги ёзувлар билан таққосланади. Бунинг натижасида (ҳақиқий) моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар-моддий бойликлар суммаси ҳисоб кўрсаткичларидаги ёзувлардан фарқ қилса, яъни кам чиқса, инвентаризация натижасида камомад, кўп чиқса ортиқча, деб ҳисобланади.

Ҳар иккала ҳолатда ҳам инвентаризация натижалари далолатнома билан расмийлаштирилади. Далолатномада товар-моддий бойликларнинг ҳисоб кўрсаткичи бўйича фарқнинг келиб чиқиш сабаблари, суммаси кўрсатилади. Агар аниқланган камомад суммаси бевосита моддий жавобгар шахс томонидан, деб ҳисобланса ва бу тўғрида моддий жавобгар шахснинг розилик хати бўлса, ундан ундириб олиш чоралари кўрилади.

Моддий жавобгар шахслар томонидан келтирилган камомад суммаси амалдаги қонунга асосан ундирилиб олинади.

Моддий жавобгар шахслар томонидан келтирилган камомад суммаси бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ёзувларда кўрсатилади:

Дебет «Ходимлар билан бошқа операциялар бўйича ҳисоб-китоб қилишлар» счётининг «Моддий зарарни қоплаш бўйича ҳисоб-китоб қилишлар» субъекти;

Кредит «Товарлар» ёки «Материаллар» счети.

Агар келтирилган камомад суммаси бўйича моддий жавобгар шахс аниқланмаса, айбдор шахс аниқлангунча камомад суммасига;

Дебет «Бойликларнинг ишдан чиқиши натижасидаги камомадлар ва йўқотишлар» счети;

Кредит «Товарлар» ёки «Материаллар» счети, деб бухгалтерия ёзуви берилади.

Айбдор шахс аниқлангандан кейин унинг зиммасига келтирилган камомад суммаси қўйилади.

Моддий жавобгар шахс томонидан келтирилган камомад суммаси тўланганда:

Дебет «Касса» счети.

Кредит «Ходимлар билан бошқа операциялар бўйича ҳисоб-китоб қилишлар» счетининг «Моддий зарарни қоплаш бўйича ҳисоб-китоб қилишлар» субъекти, деб бухгалтерия ёзуви берилади.

Агар ўтказилган инвентаризация натижаларига асосан товар-моддий бойликларининг ортиқчалиги аниқланса, ортиқча чиққан товар бойликлар киримга қабул қилинади ва қўйидаги бухгалтерия ёзувларида кўрсатилади.

Дебет «Товарлар» ёки «Материаллар» счети.

Кредит «Фойда ва зарарлар» счети.

Юқоридаги ёзувлар ортиқча чиққан товарлар суммасининг сотиб олиш суммасига берилади. Бир вақтнинг ўзида ортиқча чиққан товарлар суммасининг сотиб олиш ва сотиш баҳолари ўртасидаги фарқ суммасига, дебет «Товарлар» счети, кредит «Савдо устамаси» счети, деб, ёзув берилади.

Аудитор томонидан товар-моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлаш мақсадида инвентаризация ўтказилар экан. Биринчи навбатда моддий жавобгарлик тамойилларига риоя қилиниши бу тўғридаги низом ва йўриқномаларнинг бажарилишига қатъий риоя этиш талаб қилинади.

Агар аудитор ўтказилган инвентаризация натижаларининг тўғри аниқланганлиги ва уларнинг ҳужжатлар билан тўғри расмийлаштирилганлиги текширилаётган бўлса, у ҳолда инвентаризация ўтказиш варақаларидаги ёзувлардан тузилган далолатномалар тўғрилиги текширилиб чиқилади. Текширишда инвентаризация ўтказиш тўғрисидаги буйруқлар натижаларини акс эттирувчи ҳужжатлар, таққослаш ведомостлари ва унда кўрсатилган натижалар асос қилиб олинади.

Аудит томонидан ўтказилган инвентаризация натижалари тўғри аниқланганлиги текширилган экан, асосий эътиборни моддий жавобгар шахслар томонидан тузилган ҳисобот кўрсаткичлари билан таққосланишича, аниқланган камомал ва ортиқча чиқиш натижалари ва уларнинг келиб чиқиш сабабларини аниқлашга қаратиш керак.

Агар ўтказилган инвентаризация натижаларига асосан товар-моддий бойликларнинг кам чиқиш ҳоллари аниқланган бўлса, аудитор бу тўғридаги бухгалтерия ёзувларининг тўғрилигини, ундириб олиш имкониятларини таҳлил қилиб чиқиши керак.

### АУДИТ МЕТОДОЛОГИЯСИ ВА АНДОЗАЛАРИ

#### 2.1. Аудит методологияси ва андозаларининг мақсади, вазифалари

Ўзбекистон Республикасида амалга оширилаётган иқтисодий ислохотлар иқтисодиётни эркинлаштиришга, аҳоли турмуш тарзининг яхшиланишига қаратилгандир. Республикада амалга оширилган мулкчилик шакллари ва ундан кутилаётган иқтисодий самара шундан иборатки, истеъмол бозорини товар билан тўлдириб бориш, сифатли маҳсулот ишлаб чиқаришни таъминлаш ва рақобат муҳитини яратишга қаратилгандир. Юқоридаги вазифаларни бажариш, биринчи навбатда мулкнинг тўкинлигини таъминлаш, кам харажат қилиб, тежамкорлик асосида фаолият кўрсатишни талаб қилади.

Мулк тўкинлигини назорат қилиш тадбиркорлик фаолиятининг ривожланишига ўз ҳиссасини қўшади. Аудит назорати хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини тўғри баҳолашда хизмат кўрсатувчи муассаса сифатида олиб борилади.

Аудитнинг зарурати, биринчидан, ҳисоблаб бериш имкониятларидан келиб чиқса, иккинчидан, мулк шаклидаги ўзгаришлар билан боғлиқдир. Аудит назорати ёрдамида хўжалик фаолиятида эришилган ютуқ ва камчилик, нуқсонларни баргараф қилиш имконияти яратилади.

Аудитни тўғри ташкиллаштиришда аудит андозани риоя этиш талаб қилинади. Андозалар ёрдамида аудитнинг сифати ва ишончлилиги таъминланади. Аудит андозаларида аудиторларни тайёрлаш тартиби аудит назоратини ўтказиш учун талаблар белгиланади.

Аудит андозалари ёрдамида текширув сифатига алоҳида аҳамият берилади. Ўзбекистон Республикасида аудит назоратини ўтказишда Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган

ва Адлия вазирлиги томонидан рўйхатдан ўтказилган аудит миллий андозалари алоҳида аҳамиятлидир.

Ўзбекистон Республикаси аудит миллий андозасининг 3-сонли «Аудитни режалаштириш»га (14 май 1999 йил, №54) бағишлангандир. 3-сонли «Аудитни режалаштириш» миллий андозасида текширув ишларини режалаштириш, аудит назорати ишларини тартибга солиш, аудит назорати бўйича дастур ишлаб чиқариш масалаларига қаратилгандир.

4-сонли «Мижоз фаолияти билан текширув» миллий хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини ўрганиш, ҳисобот кўрсаткичлари таркиби, мижознинг молиявий ҳолати ва натижалари билан танишув тартиби кўрсатилган.

Аудит ишларининг тўғри ташкил қилиниши аудитор иш фаолиятининг тўғри тақсимланишига олиб келади. Аудитор иш фаолиятининг сифати, биринчи навбатда, андозаларда кўрсатилган мезонлар асосида ташкил қилиниши керак. Аудит андозалари иқтисодиётдаги ўзгаришлар, фойдаланувчиларнинг эҳтиёжлари билан вақти-вақтида ўзгариб туриши мумкин. Бу ҳолат аудит методологиясига ҳам тегишли ўзгаришлар киритилишига олиб келиши мумкин. Аудит методологиясини тўғри ишлаб чиқилиши биринчидан, назорат ишлари таъсир кучини оширса, иккинчидан, ўтказилган аудит сифатини белгилаш учун асос ҳисобланади.

Аудит андозаларига риоя қилиш – назорат ишларида илмий ютуқларни ҳамда уни такомиллаштириш билан боғлиқ амалий ишларни ишлаб чиқаришга жорий этиш имконини беради. Республикамизга чет эл инвестицияларининг кириб келиши ҳамда корхоналарнинг ташкил қилиниши, миллий аудиторлик андозаларининг халқаро андозаларга мос келишини тақозо қилган ҳолда ишлаб чиқилган бўлиб, унга риоя этиш аудитни халқаро талабларини бажаришга олиб келмоқда.

Аудит методологияси ва андозалари халқаро тизимда ҳам ўзининг муаммо ва ечимларини биргаликда ҳал қилишига тегишли фирма ва амалиётчилар томонидан ўрганилиб чиқилмоқда.

Аудит андозалари ёрдамида аудиторнинг иш фаолиятини тартибга солиш билан бирга текширишнинг мақсади, жавобгарлик томонлари ўрганилади. Андозалар ёрдамида назорат ўтказиш давомида амал қилинадиган қондаларга риоя

этиш талаб қилинади. Аудит андозаларида назорат ўтказишдаги ҳужжатлардан фойдаланиш тартиби ҳам кўрсатилади.

Аудиторлик фаолиятида қўлланиладиган усуллар, қоидалар мавжуд бўлиб улардан фойдаланиш тартибига риоя этиш аудитордан талаб қилинади. Шунинг учун аудиторлик текширувида бухгалтерия ҳисобида акс эттирилган маълумотларга, шу жумладан, счетларда ҳужалик операцияларининг тўғрилигини ҳисобот кўрсаткичлари бир-бирига мос келишига алоҳида эътибор берилади.

Айрим ҳолларда ҳисоб кўрсаткичлари билан ҳисобот кўрсаткичлари ўртасида фарқ суммалари келиб чиқиши мумкин. Мисол учун, «Давр харажатлари» сметидаги ёзувлар билан давр харажатлари ҳисоботида фарқ бўлиши табиий, чунки харажатлар сотилган ва қолган товарларга тақсимланган ҳолда ҳисоботда «Давр харажатлари» сметидаги қолдиги сифатида кўрсатилади.

Аудит назоратини тўғри ташкил қилишда иш ҳажмини аниқлаш мақсадга мувофиқдир. Иш ҳажмини тўғри белгилаш аудиторлик назоратининг самарадорлигини оширади. Аудит ишларини олиб бориш тегишли режани талаб қилади. Бу режада аудитор ўз иш фаолиятини тартибга солади, барча маълумотларни тўплаш, умумлаштириш, текширув якунларини тайёрлашга асос яратади.

## **2.2. Аудит андозаларига қўйиладиган талаблар**

Аудиторлик фаолиятининг сифати, ишланганлиги ва улар учун белгиланган (қабул қилинган) андозаларнинг талабларидан келиб чиқади.

Аудит андозаларига риоя қилиш, текшириш натижаларининг кетма-кетлигини, сифатини, самарадорлигини таъминлайди. Аудит андозалари иқтисодий фаолиятини ўрганган ҳолда ишлаб чиқилган бўлиб, унга риоя қилиш аудитор этикаси, мижоз олдидаги мажбурияти, ҳуқуқий вазифаларини аниқлашда ҳам яқиндан ёрдам беради.

Аудит андозаларига асосан махсус аудиторларни тайёрлаш бўйича дарсларни ташкил қилиш тадбирлари белгилайди.

Аудит андозалари асосида аудитни ўтказиш методологиясига риоя қилиш белгиланади. Аудит андозаларини ишлаб чиқишда ва жорий қилишда халқаро тажрибадан ўтган аудит мақомлари ҳисобга олинади. Республикамизга чет эл инвес-

тицияларининг кириб келиши, қўшма корхоналарнинг барпо қилиниши аудит халқаро андозаларига риоя этиш ва қўллашни тақозо қилмоқда, зарурияти ошиб бормоқда.

Асосан аудит андозалари билан 1997 йилда ташкил қилинган бухгалтерларнинг халқаро федерацияси шугўлланади. Бу ташкилот ҳузурда аудиторлик амалиёти комитети ташкил қилинган бўлиб, унинг асосий вазифаси аудит ишларини такомиллаштиришга қаратилгандир. Дунёдаги кўп давлатлар халқаро аудит андозаларини миллий андозалар шакли сифатида қабул қилишган. Ҳозирги кунда Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби миллий андозалари ишлаб чиқилган бўлиб, аудит андозалари ишлаб чиқишга шароит яратилди, деб ҳисоблаш мумкин.

Аудит ўтказишдан асосий мақсад амалга оширилган хўжалик операцияларининг, хўжалик фаолиятининг амалдаги қонунларга, белгиланган низом ва йўриқномаларга мос келишини таъминлашдан иборатдир. Бу вазифани ҳал қилиш аудитордан юқори малакани, касб-маҳоратини талаб қилиш билан бирга, аудит ўтказилаётган корхона фаолияти бўйича етарли ва керакли маълумотлар билан таъминланиб бориши керак.

Аудит ўтказишга тайёргарлик кўриш — бу назорат тайёргарлигини ошириш, ишни сифатли бошқариш билан бирга, хўжалик юритувчи субъект фаолиятини бошқариш услуги қандай ташкил қилинганлигини ўрганиш алоҳида эътиборлидир.

Аудит ишларини ўтказишга тайёргарлик, биринчи навбатда, аудитор ўз режасини тўғри, аниқ тузган бўлиши керак. Режада бошқариш услуги, ички назорат ҳолати, назорат натижалари, ҳисоб ва ҳисобот кўрсаткичларининг бир-бири билан боғлиқлиги, қабул қилинган қарорларнинг бошқарилиши, корхона фаолияти ҳар томонлама таҳлил қилинган ҳолда кўрсатилган бўлиши керак.

Аудитор тегишли корхонада аудит ўтказиш учун тайёргарлик кўрар экан, асосий эътиборни қуйидагиларга қаратган ҳолда ўз тайёргарлигини кўради:

1. Аудит ўтказилаётган корхона тўғрисида тўлиқ маълумот тўплаш;

2. Мақсад, вазифаларни тўғри белгилаб олиш;

3. Ички назорат ҳолатини ўрганиб чиқиш;

4. Ҳисобот кўрсаткичларини иқтисодий таҳлиллардан ўтказиш.

Умуман олганда, аудит тайёргарлик кўриш аудитор ва миждоз томонидан ташкил қилинса, иқтисодий ҳамкорлик янада мустақамланади. Миждоз томонидан тайёргарлик ишларига тегишли ҳужжатларни аудиторга тайёрлаб бериш, уларни кетма-кетлигини сақлаш, ўтказилган йиғилиш қарорларини тайёрлаш, турли корхоналар билан олиб борилган ҳисобкитобларни тасдиқловчи ҳужжатлар тайёрлаб қўйилиши керак. Аудитор ва миждознинг тайёргарлик ҳолати текширишни сифатли ўтказилишини таъминлайди.

Ўзбекистон Республикасининг 1992 йил 9 декабрдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг 2-моддаси, 2-бандидан «Аудиторлик фирмаси – юридик ва жисмоний шахс томонидан тузилган, белгиланган рўйхатдан ўтказилган, ўз уставига кўра фаолият соҳаси аудиторлик хизматлари кўрсатишдан иборат бўлган корхонадир», деб белгиланган.

Аудиторлик фирмалари ўз уставига биноан фаолият кўрсатадилар, бунинг учун фирма давлат рўйхатидан ўтган ва лицензияга эга бўлиши шарт. Аудиторлик фирмалари миждоз билан иш фаолиятини шартнома асосида олиб борадилар. Фирма ўтказилган текширишларнинг сифати учун жавобгардир. Аудиторлик фирмалари билан тузилган шартнома асосан бухгалтерия ҳисобини юритиш, ҳисоботлар ҳолати, ҳисоботларни амалдаги қонунлар асосида тузилганлигини текшириб, бу тўғрида ташкилот раҳбарига аниқланган камчиликларни маълум қилади.

Корхона ва ташкилот раҳбари, бош бухгалтерлари текширув ўтказиш учун аудиторга молиявий ҳолати билан боғлиқ ҳужжатларни тақдим қиладилар. Аудиторлик фирмалари ўз иш фаолиятини асосан кўшма, ижара, ҳиссадорлик жамиятлари, концепцияларда, яъни юқори ташкилоти бўлмаган корхоналарда олиб борадилар. Иш фаолиятида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат Солиқ идорасининг кўрсатмалари асосида ташкил қилади ва улар билан яқиндан алоқада иш олиб боради.

Аудиторлик фирмасига раҳбарлик қилиш таъсис этувчилар томонидан тайинланади, фирма иш фаолияти бўйича жавобгар, деб ҳисобланади. Аудиторлик фирмасининг иш фаолияти бевосита фирма директори томонидан олиб борилади. Фирма директори миждоз билан шартномалар тузади, ходимларнинг иш фаолиятини назорат қилади, иш режаларини тасдиқлайди, яъни аудиторлик фирмасининг иш фаолиятини бошқаради.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг 5-моддасида: «Аудиторлик ташкилоти аудиторлик фаолиятини амалга ошириш лицензиясига эга бўлган юридик шахсдир. Аудиторлик ташкилотлари ўз фаолиятини амалга оширишда мустақилдир. Аудиторлик ташкилотлари, вазирликлар, давлат қўмиталари, идоралари томонидан тузилиши мумкин эмас. . . », деб белгилангандир.

Аудиторлик ташкилотлари Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида давлат рўйхатидан ўтказилиши керак. Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш мустақил ҳисобланар экан, бу фаолият ўз ишнинг мутахассиси, билимдони, ҳисоб-китоб ва ҳисобот ишларини мукамал эгаллаган ходимлар томонидан олиб борилиши амалдаги қонунда кўрсатилгандир.

Аудитор бухгалтерия ҳисоби, молия, кредит хўжалик фаолияти таҳлили каби фанларни билиш билан бирга амалдаги Қонун ва Низомларнинг қўлланиш даражасига алоҳида эътибор бериш лозим. Шунинг учун ҳар бир аудиторлик фирмаси ва аудитор тегишли малака сертификатига эга бўлиши керак. Аудиторлик лицензияси (гувоҳномаси) махсус ваколати бўлган давлат органлари томонидан берилади. Аудиторлик лицензияларини бериш тартиби Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан тасдиқланади.

Аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқини олиш учун мутахассислик бўйича имтиҳонлар ўқув-методик марказларида ўтказилади.

Мустақил ишлаётган аудиторлар ва аудиторлик фирмалари аудиторлик фаолияти билан фақат амалга ошириш ҳуқуқини берувчи лицензияни олганларидан кейингина шуғулланишлари мумкин.

Аудит ишларини тартибли, сифатли ўтказиши, белгиланган муддатларга риоя қилиши биринчи навбатда мижоз билан аудиторлик фирмаси ўртасида тузилган шартномада ўз ифодасини топган. Шартнома шартларини бажариш учун ҳар икки томон ҳам манфаатлидир ва амалдаги қонунларга асосан жавобгардир. Кўп ҳолларда мижоз билан аудиторлик фирмалари ўртасида тузилган шартномалар асосан фирманинг имтиёзларига алоҳида аҳамият берилади, яъни мижоз ўз ҳуқуқини ҳимоя қилишдан етарли фойдалана олмайди, шунинг учун шартнома шартларининг бажарилишига салбий таъсир кўп ҳолларда мижозлар зиммасига юклатилади.

Аудиторлик фирмаси шартномага асосан мижозга аудит ўтказишга ўз розилигини ёзма равишда билдиради. Розилик хатида Ўзбекистон Республикасида амал қилинаётган қонунлар асосида ўтказилишини кўрсатиб ўтади.

Аудитор ишининг сифатини бевосита аудитор фирмаси раҳбари назорат қилишни ташкил этади. Назорат қилишда асосий эътибор аудитнинг иш дастури назоратидан бошланади. Дастурнинг тўлиқ бажарилишини таъминлаш аудитордан юқори савияни, малакали ахлоқий ваколатларга риоя қилишни талаб этади.

Аудитор ишини давлат идоралари томонидан назорат қилиш амалдаги қонунларда белгиланган.

Аудиторнинг иш тажрибаси, аудит ўтказишда алоҳида аҳамиятлидир, шунинг учун корхона раҳбари, хўжалик юритувчи субъектлар аудиторлик фирмалари билан шартнома тузишда ҳар бир фирма фаолияти, ундаги аудиторларнинг иш фаолияти билан танишиб чиққан ҳолда иш кўришлари керак. Аудиторни танлашдан олдин, аудитор қандай масалаларни ҳал қилиш топшириқларини белгилаб олиш мақсадга мувофиқдир.

Агар аудиторга юклатилган вазифа, бошқа ташкилотлар фаолияти билан боғлиқ ёки солиқ органлари билан иш кўриш хусусида бўлса, унда аудитор шу органлар билан бахслаша оладиган, бу тўғридаги қонун ва низомларни аниқ биладиган аудиторни танлаш мақсадга мувофиқдир.

Аудиторни танлашда, биринчи навбатда, бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ҳолати қандай юритилиши тўғрисида аниқ фикрга эга бўлиш аудитор ишининг тез ва сифатли бўлишини таъминлайди.

Иккинчидан, иш ҳажми, албатта, алоҳида аҳамиятни талаб қилади. Агар корхона фаолиятини тўлиқ аудитдан ўтказиш талаб қилинса ҳамда йирик, бу соҳада тегишли тажрибага эга бўлган аудитор фирмаларининг аудиторини танлашда мақсадга мувофиқдир.

Аудит назоратини ташкил қилиш, олиб бориш андозалар ёрдамида тартибга солинади.

### **2.3. Аудит ишларини режалаштириш**

Аудиторлик ишлари самарадорлиги бевосита мижозларга кўрсатилган хизмат турларини сифатли, ўз вақтида бажарилишига боғлиқдир. Аудиторлик фирмасининг умумий иш

фаолиятини ривожлантиришда миџознинг ҳолати, тузилган шартномаларнинг белгиланган муддатларда бажарилиши ҳисобга олинади.

Аудит ишларини режалаштиришда аудиторнинг иш фаолияти тўлиқ назорат қилинса, иккинчидан, аудит ишларини аниқлаш учун шароит яратилади, учинчидан, текшириш ўтказиладиган корхона тўғрисида иқтисодий маълумотлар билан танишиб бориш имконияти яратилади. Аудит ўтказиш режаси тузилаётган корхонанинг ҳўжалик фаолиятини ўрганиш, таҳлил қилиш тартиби аудит хулосасини ёзиш каби ишлар ҳисобга олиниб, аудит муддатлари билан таққосланиб чиқилади.

Режалаштириш асосида миџознинг иқтисодий маълумотларини йиғиш, ички аудит назорати хизматини ўрганишга имконият яратилади.

Аудит ишларининг тўғри ташкил қилинишида, режалаштиришга алоҳида аҳамият бериш керак.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган 3-сонли «Аудитни режалаштириш» миллий андозасида режалаштиришнинг мақсади, вазифалари белгилаб берилган.

Аудит ишларини режалаштириш назоратнинг бошланғич даври ҳисобланиб, унда бажариладиган ишлар ҳажми, назорат режаси ва дастурларига алоҳида аҳамият берилади.

Аудит ишлари режалаштирилаётганда аудитор томонидан кўрсатилладиган хизматларга (консалтинг) эътибор қаратилади.

Аудит назоратининг таъсир кучини ошириш мақсадида аудит ташкилоти (фирмаси) корхона раҳбари билан режатопшириқларини олдиндан режалаштириш, назорат ўтказиладиган корхона фаолиятини тўлиқроқ ўрганиш имконини беради. Шу билан бирга корхонани бошқариш-ташкилий тузилмаларини, ишлаб чиқариш ҳолати ва маҳсулот турларини ўрганиш, капитал маблағлар ҳолатини таҳлил қилиш, тўлов қобилиятини ўрганиш учун асос яратади.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунда мажбурий ва ташаббус тарзида аудиторлик текшириш ўтказиш (кўзда тутилган) белгиланган. Қонуннинг 11-моддасида: «Ташаббус тарзида аудиторлик текширув ҳўжалик юритувчи субъектнинг ёки бошқа аудиторлик текширув «Буюртмачи»ларнинг қарорига биноан, қонун ҳужжатларида назарда тутилган тартибда ўтказилиши мумкин», деб белгиланган.

Аудит назоратини тўғри ташкил қилиш фаолият давомида, бажариладиган иш ҳажмини тўғри аниқлаб олишда, мижоз фаолияти бўйича тупланган маълумотларни таҳлил қилиш, ички назорат ҳолатини ўрганишга алоҳида аҳамият беради.

Аудит ишларини режалаштиришдан олдин, аудитор мижознинг молиявий ҳолатини, олдинги аудиторлик фирмаси билан бўлган муносабатлари туғрисида тўлиқ маълумотга эга бўлиши керак.

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти мажбурий ёки ташаббус тарзида аудиторлик назоратидан ўтказиш учун аудиторлик фирмаси билан текшириш ўтказиш тўғрисида шартнома тузадилар.

Аудиторлик фирмаси билан мижоз ўртасидаги шартнома тузишдан олдин бажариладиган иш ҳажми, аудит муддати, тўлов суммаси кўрсатилади.

Аудиторлик текширувнинг самараси мижоз билан фирма ўртасидаги муносабатларнинг тўғри баҳоланишига ҳам боғлиқ бўлади.

Аудиторлик назоратининг таъсир кучи, биринчидан, хўжаликда амалга оширилган операцияларнинг амалдаги қонун, йўриқномаларга тўғри келишини таъминлаш бўлса, иккинчидан, уларнинг хўжалик фаолияти билан боғлиқлигини аниқлашдир, учинчидан эса корхонанинг молиявий ҳолатига иқтисодий баҳо беришдир.

Иқтисодий маълумотлар йиғишда мижоз билан аудиторлик фирмаси ўртасида тузилган шартнома шартда қандай хизмат кўрсатиш келишилганлигига боғлиқдир. Агар мижоз билан узоқ муддатли шартнома тузилган бўлиб, иш олиб борилса, аудитор корхона фаолияти тўғрисида тегишли маълумотларга эга бўлиб боради.

Аудит ўтказишдаги иқтисодий маълумотларни тўғри танлаш аудитордан амалдаги маълумотни талаб қилади, чунки маълумотлар иқтисодий мазмунга қараб ҳам туркумланади.

Мисол учун, таннархга бевосита киритиладиган харажатлар, тақсимлаш йўли билан ўтказиладиган харажатларга ёки бўлмаса фойда ҳисобидан қопланадиган харажатлардан иборат. Шунинг учун аниқлаш назоратида харажат турларига алоҳида эътибор бериш керак. Ҳар бир харажатни тўғри расмийлаштиришга, бухгалтерия рақамларидаги ёзувларнинг тўғрилигини текширишга аҳамият бериш лозимдир.

Аудит назоратида иқтисодий маълумотларни умумлаштириш, яқка тартибда текшириш талаб қилинади. Иқтисодий кўрсаткичлар умумлаштирилганда фақат бир турли кўрсаткичларга эътибор берилади.

Мулк шаклидан қатъи назар корхона, ташкилотларнинг иш фаолияти бевосита ўзаро ҳисоб-китобларни ташкил қилиш, юритиш, товар-моддий бойликларининг тўлиқлигини таъминлаш, молиявий ҳолатини яхшилаш каби вазифаларни бажара бориб, ишлаб чиқаришни кенгайтириш учун асос яратадилар.

Ҳар бир корхона фаолиятида бошқаришни тўғри ташкил қилиш, биринчидан, харажатларни камайтиришга, ўз навбатида маҳсулот таннархини арзонлаштиришга, фойдани кўпроқ олишга тўғри келади.

Корхонанинг молиявий ҳолатини яхшиланишида ҳисоб кўрсаткичларининг тўғрилиги, хўжалик операцияларини ҳужжатлар билан ифодалашга алоҳида эътибор берилади, чунки турли кўринишдаги талон-тароғлик, асосан нотўғри ҳужжатлаштириш оқибатида содир бўлади. Аудит назорати ёрдамида йўл қўйилган камчиликлар ва хатоларни бартараф қилиш имконияти яратилади. Аудитнинг асосий мақсади, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида кўрсатилган маълумотларнинг ишончлилигини аниқлаб беришдир. Аудитор ва аудиторлик фирмалари фақат тижорат структуралари эмас, балки давлат органлари билан ҳам ўзаро ҳамкорликда фаолият кўрсатади.

Аудитор ва аудиторлик фирмалари суд-тергов органларининг талабларига биноан ҳам (фаолият) хизмат кўрсатадилар. Бунинг учун аудиторлик фирмаси суд-тергов органи билан шартнома тузади. Шартномада бажариб берилиши лозим бўлган иш ҳажми, муддати, шартнома суммаси кўрсатилади.

Аудитор суд-тергов органларининг талабига биноан иш олиб борар экан, бу ҳолда тергов органи аниқ бир корхонада аудит назоратини ўтказиш тўғрисидаги қарорига асосланган бўлиши керак. Қарорда аудитдан ўтказиладиган ишларнинг мазмуни, аудиторлик фирмасининг номи, лицензия санаси, аудиторнинг исми-фамилияси кўрсатилади. Назорат давомида қилинадиган ишлар ҳажми, терговчи томонидан белгиланади.

Агар аудиторлик назорати суд-тергов органларининг қарорига асосан ўтказилаётган бўлса, текширишда тергов вакиллари иштирок этади. Аудит текшириш давомида бухгалтерия ҳужжатларини сақлаш, чоралари кўрилган бўлиши керак. Бу-

нинг учун алоҳида хона, сейф билан таъминланиши керак. Иш вақти тугагандан кейин хона ва сейф муҳрланиши керак.

Аудитор томонидан тузилган далолатномаларни аудиторлик фирма раҳбари, аудитор, корхона бош бухгалтери ва моддий жавобгар шахслар имзолайдилар. Текшириш якуни бўйича ёзилган далолатномада аудиторнинг фикр ва мулоҳазалари кўрсатилмайди. Аниқланган камчилик, камомадлар бўйича аудитор ҳар бир моддий жавобгар шахслардан тушунтириш хатларини талаб қилади ва улар далолатномага илова қилинади. Текшириш натижасига кўра, бухгалтерия ҳужжатларини сохталаштириш ҳоллари, айниқса, бундай ҳужжатлар далолатномага илова қилинади ва бундай сохта ҳужжатлар рўйхати тузилиб, терговчи томонидан тасдиқланади.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуннинг 10-моддасида: ҳар йили аудиторлик текширувдан ўтадиган корхона ва ташкилотларнинг манбалари кўрсатилган. Мажбурий аудиторлик текширувининг «Буюртмачи»си ҳужалик юритувчи субъект ҳисобланиб, аудиторлик ташкилотини танлашда акциядорларнинг умумий йиғилишида бу масала келишиб олинади. Мажбурий аудиторлик текширувини ўтказишдан бош тортиш, амалдаги қонунга асосан тегишли жарималарни ундиришга олиб келиши мумкин.

Давлат тасарруфида бўлган корхоналар билан нодавлат корхоналар ўртасидаги аудиторлик фаолиятини олиб боришда бир қатор ўхшашликлар, фарқлар келиб чиқади. Нодавлат корхоналарда аудиторлик назоратини ташкил қилиш бевосита ҳужалик юритувчи субъект ҳисобланади, назоратни ўтказиш аудиторлик фирмаси билан мижоз ўртасидаги тузилган шартномага асосан амалга оширилади.

Давлат тасарруфидаги корхоналарда тафтиш ўтказиш амалда қўлланилиб келмоқда. Тафтиш ўтказиш бўйича йиллик режа, яъни тафтиш ўтказиш режаси тузилади ва юқори ташкилот раҳбари томонидан тасдиқланади. Режада тафтиш ўтказиш муддатлари, тафтишчининг исми, фамилияси кўрсатилади.

Давлат тасарруфидаги корхона ва ташкилотларда аудит ўтказиш давлат идораларининг топширигига кўра ўтказилади. Кўп ҳолларда аудиторлик текшируви давлат корхоналарида тергов органларининг талаби билан ўтказилмоқда. Агар аудиторлик текшируви тергов органларининг топшириги билан ўтказиладиган бўлса, бу тўғрида прокурор санкцияси бўлиши шарт ва муддати 2 ойдан ошмаслиги керак.

Аудит текширувини ўтказиш билан боғлиқ харажатлар бевосита текшириш ўтказилаётган ташкилот томонидан тўланади. Суд-тергов органларининг талабига биноан, аудиторлик текширувида экспертлар хизматидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Масалан, аудит текширувида суд-бухгалтерия экспертизаси хизматидан фойдаланиш ижобий самара беради.

Кўп ҳолларда бухгалтер-эксперт функциясини аудитор бажариши мумкин. Ўтказилаётган текширув натижаларини тўғри аниқланиши, уни амалдаги қонунларга мос ҳолда олиб бориш аудиторнинг қонун олдидаги масъулиятини янада оширади.

Суд-тергов органлари талабига биноан, аудиторлик назорати амалдаги қонуннинг маълум бир моддасига асосланган ҳолда ўтказилади.

#### **2.4. Аудиторлик назоратини ўтказиш тўғрисида шартнома тузиш тартиби**

Аудит назоратини ташкил қилиш, ўтказиш, натижаларини аниқлаш бевосита аудиторлик фирмаси билан мижоз ўртасида тузилган аудит ўтказиш тўғрисидаги шартномага асосан олиб борилади. Аудитор ўз фаолиятини тасдиқланган режа асосида олиб боради.

Аудиторнинг мижоз олдидаги мажбурияти бевосита шартнома шартларига асосан аниқланади. Аудитор мижознинг иш фаолияти бўйича тегишли кансултация бериши мумкин, амалга оширилган хўжалик операцияларини корхона фаолияти билан бевосита боғлиқлигини аниқлаб бериши мумкин.

Аудиторлик фаолиятида бевосита иқтисодий таҳлилга, молиявий ҳолатини аниқлашга алоҳида эътибор берилади.

Аудитор мижоз томонидан тузилган ҳисоботларни тўғриллигини таъсдиқлашда иқтисодий маълумотларни умумлаштириш тартибига алоҳида эътибор бериши ва тузилган ҳисоботнинг тўғриллигини кўрсатиб бериш керак ва бу тўғрида бухгалтерия ҳисоби кўрсаткичларига мос ҳолда тузилганлигини тасдиқлаши ёки йўл қўйилган хатоликларни аниқлаб, уларни баргараф қилиш учун тегишли маслаҳатларини бериши мумкин.

Мулкчилик муносабатларини ривожлантириши, назорат ишларини ташкил қилиш, ўтказиш, натижаларини аниқлаш аудиторлик хизматини талаб қилади. Мулк эгасига, хўжалик юритувчи субъектлар, ўз фаолиятини тўғри юритишни таъ-

минлаш, хўжалик операцияларини бевосита корхона фаолияти билан боғлиқлигини аниқлашда аудиторлик фирмаларига мурожаат қиладилар.

Аудиторлик фирмаси ва мижоз ўртасидаги бажариладиган ишлар ҳажми аниқланиб, улар ўртасида шартнома тузилади. Шартнома узоқ муддатга ёки бир марта аудиторлик назоратини ўтказиш учун тузилган бўлиши мумкин.

Шартномада аудиторлик фирмасининг номи, «Буюртмачи» ташкилоти номи, раҳбарлари, яъни шартнома тузувчиларнинг исми, фамилияси, бажариладиган иш ҳажми, муддати кўрсатилади.

Шартномада ҳар иккала томоннинг шартнома шартларини бажаришдаги маҳсулотлари, томонларнинг реквизитлари кўрсатилади.

Фикримизнинг далили сифатида намунавий шартнома мисол тариқасида келтирамыз.

## **АУДИТОРЛИК ХИЗМАТИ КЎРСАТИШ ТЎҒРИСИДА ШАРТНОМА**

«12» январ 200\_\_й.

Андижон шаҳри

Низом асосида фаолият юритувчи «АУДИТ-СЕРВИС» аудиторлик фирмаси (кейинчалик «ИЖРОЧИ») номидан фирма директори Э.Ж. Мўйдинов бир томондан, Низом асосида фаолият юритувчи «ЧИНОР» ишлаб чиқариш бирлашмаси (кейинчалик «Буюртмачи») номидан унинг директори Б.К. Солиев иккинчи томондан қуйида келтирилган ҳолатларни амалга ошириш учун мазкур шартномани туздилар.

### **1. ШАРТНОМА МАЗМУНИ**

1. 1. «Буюртмачи» топширади ва «Ижрочи» мазкур шартномада кўрсатилган ҳажм ва шароитда «Буюртмачи»нинг молиявий хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказишни ўз зиммасига олади.

1. 2. «Ижрочи» мазкур шартнома билан белгиланган фаолиятини фирма Низоми ва Ўзбекистон Республикаси Молия

вазирлиги томонидан 1995 йил 5 май куни берилган 53-сонли лицензия асосида ташкил этади.

## **2. ТОМОНЛАРНИНГ МАЖБУРИЯТЛАРИ**

2.1. «Буюрмачи»нинг мажбуриятлари:

2.1.1. Компанияни аудиторлик текширувига тайёрлаш бўйича тегишли тадбирларни амалга ошириш.

2.1.2. Аудиторлик текшируви учун зарур бўлган ҳужжатларни 1998 йилнинг «15» январигача «Ижрочи»га топшириш.

2.1.3. Зарурият туғилганда аудиторнинг талабига биноан айрим саволларга ёзма равишда тушунтириш бериш.

2.1.4. Аудиторни алоҳида хона, иш анжомлари, компаниянинг олисда жойлашган шаҳобчаларини текширувдан ўтказиш зарурияти туғилса, автомашина билан таъминлаш.

2.2. «Ижрочи»нинг мажбуриятлари:

2.2.1. Компаниянинг 1997 йил «1» январидан 1997 йил 31 декабригача бўлган молиявий-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш.

2.2.2. Текширув натижаларига кўра ёзма равишда ҳисобот ва аудиторлик хулосасини тайёрлаш.

2.2.3. Компанияда бухгалтерия ҳисобини юритишни такомиллаштириш ва молиявий ҳисоботлар аниқлигини ошириш бўйича кўрсатмалар ишлаб чиқиш.

2.2.4. Компанияга текширув жараёнида аниқланган ва қонун бўйича жиноий жавобгарлик кўзда тутилмаган камчиликларни бартараф қилишда амалий ёрдам бериш.

2.2.5. Текширув жараёнида дастлабки ҳужжатларни расмийлаштиришда қўпол хатоликлар, уларнинг қўпчилигини мавжуд эмаслик, бухгалтерия ҳисобини юритиш, солиқларни ҳисоблаш ва тўлаш ҳамда ажратмалар қилишда қонундан жиддий тарзда четга чиқиш ҳолатлари аниқланса, аудитор «Буюрмачи»га аудиторлик хулосаси ўрнига, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг ҳолати тўғрисида эксперт хулосасини топширади.

## **3. ХИЗМАТ ҲАҚИ ВА ТЎЛОВЛАРИНИ АМАЛГА ОШИРИШ ТАРТИБИ**

3.1. Мазкур шартноманинг 1.1. банди бўйича «Ижрочи»га топширилган ишнинг баҳоси аудиторлар томонидан сарфлан-

ган иш вақтининг соатлик иш қийматига кўпайтирилиб топилади. Соатлик иш қиймати эса 19 рррр йилнинг «рррр» ррррррррр да рррррррр та тасдиқланган ва мазкур шартноманинг ажралмас қисми бўлиб ҳисобланувчи аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича битим баённомаси бўйича аниқланади.

3.2. «Буюртмачи» шартнома имзолаган вақтдан бошлаб 7 кун ичида «Ижрочи»нинг сметиға бўнак сифатида \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ сўм ўтказиб беради.

3.3. «Буюртмачи» «Ижрочи» билан якуний ҳисоб-китобни ишни қабул қилиб олган вақтдан бошлаб 7 кун ичида амалға оширади.

#### **4. ИШНИ ТОПШИРИШ—ҚАБУЛ ҚИЛИШ ТАРТИБИ**

4.1. Шартнома якуниға кўра тегишли тартибда расмийлаштирилган ҳужжатлар «Буюртмачи»ға «Ижрочи» томонидан ишни топшириш—қабул қилиш ДАЛОЛАТНОМАси асосида топширилади.

4.2. «Буюртмачи» ишни топшириш—қабул қилиш ДАЛОЛАТНОМАсини олган вақтдан бошлаб 7 кун ичида уни кўриб чиқиши, эътирози бўлмаса ДАЛОЛАТНОМАни имзолаб, «Ижрочи»ға жўнатиши ёки ишни қабул қилишдан бош тортмоқчи бўлса, ўз ҳаракатларини асослаб бериши лозим.

4.3. «Буюртмачи» томонидан ишни қабул қилишдан бош тортиш асосға эға бўлса, «Ижрочи» 7 кун ичида мавжуд камчиликларни бартараф қилиши ва тегишли ҳужжатларға ўзгартириш киритиши лозим.

4.4. Ишни муддатидан илгари бажарилиши ҳолати юз берса, «Буюртмачи» уни муддатидан илгари қабул қилиб олиш ва ишға шартнома баҳоларида ҳақ тўлаш ҳуқуқиға эға.

#### **5. ТОМОНЛАР МАСЪУЛИЯТИ**

5.1. Мазкур шартнома бўйича белгиланган мажбуриятларни бажармаслик ёки тегишли тарзда бажармаслик ҳоллари бўйича «Буюртмачи» ва «Ижрочи» ҳаракатидаги қонунлар ва мазкур шартнома шартларига кўра жавобгардирлар.

5.2. «Ижрочи» аудиторлик хулосасида келтирилган маълумотлар орқали «Буюртмачи»ға етказган зиёни учун тўлиқ моддий жавобгарликни ўз зиммасига олади.

5.3. Иш давомида «Буюртмачи»нинг ташаббуси билан аудитор хизматидан асоссиз тарзда воз кечиш ҳолати юз берса, «Ижрочи»га ўтказиб берилган бўнақ суммаси қайтарилмайди.

5.4. «Ижрочи»нинг айби билан иш шартномада кўрсатилган муддатда яқунланмай қолса, «Ижрочи» «Буюртмачи»га кечиктирилган ҳар бир кун учун тўлов суммасининг 0,2 фоизи миқдорида жарима тўлайди.

5.5. Тўлов муддати ва шартлари ҳамда ишни қабул қилиб олиш вақти бўйича кечиктириш ҳолларига йўл қўйган «Буюртмачи» «Ижрочи»га кечиктирилган ҳар бир кун учун умумий тўлов суммасининг 0, 2 фоизи миқдорида жарима тўлайди.

## **6. ХУФФИЙЛИК**

6.1. Томонлар ўз зиммаларига олган шартноманинг мавжудлиги ва мазмуни ҳамда шу шартнома орқали бир-бирларига берган барча ахборотлар ва маълумотларни сир сақлаш, шартномада иштирок этаётган бирон-бир томоннинг ёзма равишда берган розилигисиз ҳеч бир маълумотни тўлиқ ва қисман ҳолда учинчи томонга ошқора қилмаслик мажбуриятини оладилар.

6.2. «Ижрочи» текширув жараёнида тўпланган маълумотларни «Буюртмачи»нинг розилигисиз бошқа мақсадларда фойдаланиш ҳуқуқига эга эмас ва аксинча.

6.3. Ушбу шартнома бўйича «Ижрочи»га юклатилган хуффиийлик ва маълумотлардан келишилмаган мақсадларда фойдаланмаслик мажбурияти барчага маълум ҳамда «Ижрочи»нинг айбисиз ошқор бўлган ахборотларга тааллуқли эмас.

6.4. Ушбу шартнома асосида «Буюртмачи»га берилаётган ахборотлар фақат унинг фойдаланиши учун мўлжалланган ва бу маълумотлар «Ижрочи»нинг розилигисиз тўлиқ ёки қисман ҳолда учинчи шахсларга берилиши ёки уларнинг иштироки билан фойдаланишда бўлиши мумкин эмас.

## **7. КЕЛИШМОВЧИЛИКЛАРНИ ҲАЛ ҚИЛИШ ТАРТИБИ**

7.1. Мазкур шартнома асосида қатнашчилар ўртасида юзага келган келишмовчиликлар, музокаралар асосида ечимга эга бўлмаса, унинг якуний ҳолда ҳал қилиниши ҳаракатдаги қонунлар асосида амалга оширилади.

## **8. ШАРТНОМАНИНГ МУДДАТИДАН АВВАЛ БЕКОР ҚИЛИНИШИ**

8.1. Шартномада қатнашадиган исталган томон қуйидаги ҳолатлар юз берган тақдирда иккинчи томонга ёзма хабар бериш воситасида шартнома ҳаракатини тўхтатиб қўйиш ҳуқуқига эга:

а) томонларнинг бири тўлов қобилиятини тўлиқ йўқотса, унинг тугатилиш ёки қайта ташкил этилиши ҳолати юз берса;

б) томонларнинг бирида фаолият билан анъанавий муаммоларнинг тўхтатилиши юз берса ёки унинг тўхтатилишига хавф туғилса;

в) томонларнинг бири иккинчи томоннинг розилигисиз шартномага тегишли маълумотларни тўлиқ ва қисман ҳолда учинчи шахсларга фойдаланиш учун бериш ҳолатига йўл қўйса;

г) томонларнинг бирига маънавий ва жисмоний тазйиқ ўтказиш ҳоллари юз берса;

д) аудиторнинг муайян шароитда мустақил бўла олмаслик ҳолатлари юзага келса.

8.2. Мазкур шартноманинг 8.1. бандида кўрсатилган ҳолатлар бўйича шартноманинг тўхтатилиш ҳолати юз берса. «Ижрочи»нинг хизмат ҳақи унинг томонидан тузилган ва ҳақиқатда бажарилган иш ҳажми ҳамда уни бажариш учун кетган вақт сарфи акс эттирилган бир томонлама ДАЛОЛАТНОМА асосида «Буюртмачи» томонидан тўланади.

8.3. Ўз навбатида «Буюртмачи» шартномани аудиторлик фирмасининг айби билан тўхтатилиши юз берган ҳолда кўрган маънавий ва келажакда юзага келиши мумкин бўлган моддий зиённи қоплашни талаб қилиб судга мурожаат этиш ҳуқуқига эга.

## **9. ШАРТНОМАНИНГ ҲАРАКАТ ҚИЛИШ МУДДАТИ ВА ТОМОНЛАРНИНГ МАНЗИЛГОҲЛАРИ**

9. 1. Шартноманинг ҳаракат қилиш муддати бошланиши 1995 йил 25 феврал — тугатилиши 1995 йил 25 март.

9. 2. Томонларнинг манзилгоҳлари ва ҳисоб варағининг рақамлари:

«ИЖРОЧИ»: Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 1995 йил 23 майда берилган 53-сонли Лицензияси эгаси «Аудит-Сервис» аудиторлик фирмаси.

Манзилгоҳ: 710002 Андижон шаҳри, Тинчлик кўчаси 9-  
А уй. тел: 25-54-18; 25-76-01.

АТБ «Андижонбанк»даги ҳисоб  
рақами: 20210000000184579001,  
код: 00083

Директор \_\_\_\_\_ Э. Мўйдинов м. ў.

Манзил \_\_\_\_\_

Банк реквизити \_\_\_\_\_

«Буюртмачи»: \_\_\_\_\_ Х. Исоқов м. ў.

Манзили \_\_\_\_\_

Банк реквизити \_\_\_\_\_

## 2. 5. Аудиторнинг миждоз олдидаги мажбурияти

Аудиторлик назоратининг сифати, текшириш натижаларининг ҳаққонийлиги аудиторлик ташкилотининг хизмат кўрсатиш маданияти билан боғлиқдир.

Миждоз аудиторлик фирмасини танлайди, аудитор миждозни танлайди. Миждоз томонидан аудиторлик ташкилоти танланаётганда асосий эътибор қуйидаги ҳолатларга қаратилади:

- аудиторлик ташкилотининг хизмат кўрсатиш маданияти ва тегишли лицензиянинг мавжудлиги;
- аудиторларнинг савияси;
- тижорат сирини ошкор қилмаслик.

Миждоз билан аудиторлик ташкилоти ўртасида тузилган шартномада бажарилиши белгиланган шартларни тўғри белгилаб олиш ва унга риоя қилиш ҳар иккала томон учун ҳам аҳамиятлидир. Шартнома шартларининг бажарилишини таъминлаш аудиторлик ташкилоти томонидан миждозга бериладиган аудитни ўтказишга розилик бериш тўғрисидаги хатлар ўз ифодасини топади. Розилик хати аудит назорати ўтказилишидан олдин юборилади.

Розилик хатидан кутилаётган асосий мақсад, биринчидан, аудит объектларини тўғри аниқлаш бўлса, иккинчидан, аудит ўтказиш режасининг тўғри тузилиши, учинчидан, назорат қилишдир. Розилик хатида миждоз билан аудиторлик ташкилотининг мажбуриятлари алоҳида-алоҳида кўрсатилади. Аудиторлик ташкилотининг, аудиторнинг миждоз олдидаги мажбурияти асосан амалдаги қонун, йўриқномаларга асосланган ҳолда текшириш ишларини ташкил қилинишига айтилади.

Аудиторлик ташкилотининг миждозга юбориладиган розилик хатининг қисқача шаклини мисол тариқасида келтиришни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

**Аудиторлик фирмаси томонидан миждозга аудит ўтказишга розилик хати.**

Миждоз (корхона раҳбарига) Сизнинг 24 октябр 200\_\_ йил №\_\_ли хатингизга

Сизнинг «Шохруҳ» ишлаб чиқариш ҳиссадорлик жамиятингизни молиявий ҳолатини 200\_\_ йил бўйича аудит назоратини ўтказиш тўғрисидаги таклифингиз аудиторлик фирмаси томонидан қабул қилинди.

«Буюртмачи»—корхона билан аудит фирмаси ўртасида аудит назоратини ўтказиш тўғрисидаги шартномаси бўйича аудиторлик хизматларини тўғри баҳолаш алоҳида эътиборлидир. Бажариладиган иш ва хизматлар ҳажмини оширишга ёки пасайтиришга ҳаракат қилиш аудиторлик фирмасининг фаолиятига салбий таъсир қилиши мумкин.

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик хизматлари шакланган бир пайтда иш ҳажмини тўғри ҳисоблаш зарурдир. Бугунги шароитда аудит назорати бўйича хизмат ҳақини вақтида ташкил қилиниши мақсадга мувофиқдир.

Аудиторлик текширувини Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонун асосида ўтказишни таъминлайди. Аудит текширувида бухгалтерия баланси, унга бириктирилган иловалар, ҳисоб юритиш ҳолати, молиявий натижаларни тўғри аниқланганлиги ўрганилади.

Аудитнинг мақсади 200\_\_ йил учун ҳисоб ва ҳисобот кўрсаткичларининг тўғрилигини аниқлашдан иборатдир.

Аудит текшируви Сизнинг корхонангиз ходимлари билан ҳамкорликда ўтказилишида, тегишли ҳисоб ва ҳисобот ёзувларини, ҳужжатларини аудитор талабига биноан тақдим қилинишини сўраймиз.

Сизга юборилаётган розилик хати бўйича ўз фикр ва хулосаларингизни сўраймиз.

**Аудит фирмаси раҳбари:**

**Э. Мўйдинов**

Аудиторлик ташкилоти томонидан розилик хати берилгандан кейин миждоз ҳақида иқтисодий маълумотларни йиғиш фаолияти бошланади. Миждоз ҳақида маълумотларни йиғишда асосий эътиборни бошқариш ҳисоби тўғрисида, ҳисоб ва ҳисобот маълумотларини тўғри текшириш,

ахборотлар билан таъминланиш даражаси, иқтисодий кўрсаткичлар таҳлил қилиниб борилади.

## ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ, ҲИСОБ-КИТОБ ОПЕРАЦИЯЛАРИ АУДИТИ

### 3. 1. Пул маблағлари, ҳисоб-китоб операциялари аудитининг вазифалари

Бозор иқтисодиёти бу тежамли, эркин мулк шаклига асосланган иқтисодиётдир. Республикамизда амалга оширилаётган иқтисодий ўзгаришлар уни босқичма-босқич ўтказилиши билан тавланади. Бозор иқтисодиётига ўтишнинг дастлабки босқичларидан Президентимиз И. А. Каримов мулкчилик муносабатларига алоҳида эътибор бериб, «биринчи навбатда давлатнинг бошқарув ролини чегаралаш, хўжалик юритувчи субъектларнинг иқтисодий эркинликларини ҳамда иқтисодиётнинг барча соҳаларида хусусий мулк миқёсларини кенгайтириш, мулкдорларнинг мавқеи ва ҳуқуқларини мустаҳкамлаш демакдир», деб белгилаб берди. Бу вазифаларни бажариш ҳар бир мулк эгасидан тежамкорликни, сифатни, маҳсулот ишлаб чиқариш рақобатбардошлигини таъминлашни талаб қилади.

Турли мулкчилик шаклларида корхона ва ташкилотлар ўртасидаги иқтисодий муносабатларни, ўзаро ҳисоб-китобларнинг ўз вақтида тўғри юритилиши, айланма маблағлар ҳолатини яхшилашга, улардан самарали фойдаланишга олиб келади. Пул маблағларидан самарали фойдаланишни тартибга солиш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Марказий банки 1992 йил 3 апрелда «Халқ хўжалиги тармоқларида касса операцияларини юритиш тартибини тасдиқлаш тўғрисида» Қарор қабул қилди. Қарорга асосан, мулк шаклидан қатъи назар, корхона ва ташкилотлар ўз пул маблағларини тегишли банкларда сақлашлари кўрсатилган. Корхоналар ўртасидаги ўзаро ҳисоб-китоблар бажарилган иш ва хизматлар бўйича банклар орқали пул ўтказиш йўли билан нақд пулсиз амалга ошириш белгилангандир.

Корхоналар ўргасидаги ҳисоб-китобларни ўз вақтида ўтказиш ва унда ташкилот раҳбарлари жавобгарлигини ошириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майдаги «Халқ хўжалигида ҳисоб-китобларни ўз вақтида ўтказиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг масъулиятини ошириш борасида чора-тадбирлар тўғрисида»<sup>5</sup> ги Фармони ҳисоб-китоб ишларини бажаришдаги аҳамиятини, тўлов интизомига риоя қилиш раҳбарларнинг масъулиятини оширади.

Корхона ва ташкилотларда олиб бориладиган ҳисоб-китобларни икки гуруҳга, яъни нақд пул билан амалга ошириладиган хўжалик операциялари ва нақд пулсиз ёки пул ўтказиш йўли билан амалга оширилдиган хўжалик операцияларига бўлиш мақсадга мувофиқдир.

Ҳисоб-китобларни ўз вақтида бошқариш корхоналар ўртасида ўзаро мавқени мустақкамлашга олиб келса, иккинчидан, корхона молиявий ҳолатига таъсир қилиб, ўринсиз жарималарни тўплашга қўйилмайди.

Пул маблағларидан тўғри фойдаланиш ҳолати корхона раҳбари ва бош бухгалтери томонидан доимо назорат қилиниши керак. Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуннинг 7-моддасида «Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг ташкил этилиши, корхона, муассаса ва ташкилот раҳбари амалга оширади», деб белгилаб қўйилган. Корхона ва ташкилотларга таалуқли бўлган пул маблағлари банкдаги «Ҳисоб-китоб рақамида» сақланади. Бу рақамдаги пул маблағларининг ўзига хос хусусияти шундаки, пул маблағлари бажарилган иш ва хизматлар учун ёки жўнатилган товарлар бўйича корхона розилиги билан амалга оширилади. Кассага пул маблағларининг олиш манбаи бўлиб ҳисоб-китоб рақамидаги пул маблағлари ҳисобланади.

Пул маблағлари ҳисоб-китоб операцияларининг назарияси икки томонлама, яъни банк ва миқоз томонидан олиб борилади. Пул маблағлари ҳисоб-китоб операцияларини аудит назорати ёрдамида нақд пул маблағларининг сақланиш, сараланиш, нақд пул қолдиқларини белгиланган лимит (меъёр)га мос келиш шартлари аниқланади. Айрим ҳолларда корхона эҳтиёжи учун кассадан нақд пулли харажатлар амалга ошириш ёки ҳисобини бериш шarti билан олинган пул маб-

---

<sup>5</sup> «Андижоннома» газетаси, 1999 йил, 20 апрел.

лағларининг сарф-харажатлари амалга оширилади. Аудит назорати ёрдамида кассадан корхона эҳтиёжи учун бошқа харажатларнинг иқтисодий мазмуни, уларнинг бевосита хўжалик фаолияти билан боғлиқлиги аниқланади.

Пул маблағлари билан боғлиқ операцияларни аудит назоратидан ўтказишар экан, аудитор Ўзбекистон Республикаси Марказий банки бошқаруви томонидан 1995 йил 29 декабр 33-сонли баённомаси қандай бажарилишини ўрганиб чиқиши керак. Баённомада мулк шаклидан қатъи назар, корхона ва ташкилотлар ўз масаласи бўйича белгиланган даражасида нақд пулга эга бўлишлари ва тушумдан олиб, пул сарфлаш меъёрлари банк томонидан белгиланган.

Кассада пул маблағларининг белгиланган лимитдан ортиб кетиши пул айланишини секинлаштиради, банклар касса режасининг бажарилишига салбий таъсир қилади.

Тушумдан олиб пул сарфлаш меъёрлар тармоғини ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олиб белгилангандир.

Пул маблағларидан фойдаланиш, сарф қилиш, банкларга топшириш муддатларига риоя этиш аудитор томонидан текширилади.

Касса интизомига риоя қилиш назарияси бухгалтерия ҳисоби маълумотларига асосан олиб борилади. Пул маблағларидан фойдаланиш ҳолати текширилар экан, уларни ҳужжатлаштириш тартибига аудитор алоҳида эътибор бериши керак, чунки барча касса операциялари, яъни кирим ва чиқимлар тасдиқланган ҳужжатлар асосида бажарилган бўлиши керак.

Пул маблағларининг тўғри сарфланиши касса дафтарида расмийлаштирилишини аудитор алоҳида назоратдан ўтказиши керак. Пул маблағларини сақлаш, банклардан олиш, уларни белгиланган мақсадлар учун сарфланиши аудит назоратидан ўтказилади.

Турли мулкчилик шароитида ҳисоб-китобларни тўғри ташкил қилиш, маблағлардан самарали фойдаланиш имкониятини яратди, ҳисоб-китобларни юритиш тартиби, тўғрилигини назорат қилиш давлат аҳамиятига эгадир.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган (1991 йил 15 феврал 229-ХII сонли) «Корхоналар ўз иши натижаларининг операция ва бухгалтерия ҳисоботини амалга оширади, статистика ҳисоботини олиб боради», деб кўрсатилган.

Тўлов интизомини ва ўзаро ҳисоб-китоблар тизимини мустаҳкамлаш чора-тадбирлари тўғрисида Президент Фармонида (1996 йил 24 январь ПФ-1363-сонли), дебетор ва кредитор қарзларини камайтириш, тўлов интизомига риоя қилиш чоралари белгилангандир.

Республика миқёсида 1994 йил 1 январдан бошлаб ҳисоб-китобларнинг инкасса шакли бекор қилиниб, ҳисоб-китобларнинг тўлов талабнома топшириқлари орқали амалга ошириладиган шакли жорий этилди.

Ҳисоб-китоблар фақат корхоналарнинг ҳисоб-китоб жорий ва бюджет рақамларида маблағ бўлгандагина тўловларни амалга оширадilar.

Ўзбекистон Республикаси Марказий банкининг 1995 йил 4 сентябр 60-сонли «Ўзбекистон Республикасида нақд пулсиз ҳисоб-китоб юритиш қоидалари» тўғрисидаги йўриқномасига асосан маҳсулот етказиб бериш ва бошқа иш ҳамда хизматлар учун нақд пулсиз операцияларнинг шартномавий мажбуриятларини бажариш учун жавобгарлик меъёрлари ишлаб чиқилган.

Маблағларни тўловчи билан олувчи ўртасидаги ҳисоб-китобларнинг шакли шартнома орқали белгиланган.

Республика Марказий банкининг 1995 йил 4 сентябр 60-сонли «Ўзбекистон Республикасида нақд пулсиз ҳисоб-китоблар юритиш қоидалари» тўғрисидаги йўриқномасига асосан хўжалик юритувчи субъектлар ўртасидаги ҳисоб-китоблар банклар орқали амалга оширилади.

Нақд пулсиз ҳисоб-китоблар Маказий банк томонидан белгиланган шаклларда халқаро тажрибада қабул қилинган тарзда амалга оширилади.

Ҳисоб-китоб шакллари деганда меъёрларда кўзда тутилган нақд пулсиз тўловларнинг шартлари тушунилади. Нақд пулсиз операцияларда банкдаги ҳисоб варақаларидан иккинчи бир ҳисоб варағига пулни ўтказиб бериш ҳолати тушунилади.

Ҳозирги вақтда бажарилган иш ва хизматлар учун корхоналар ўртасидаги нақд пулсиз ҳисоб-китобларнинг қуйидаги шакли ишлатилмоқда:

Корхона ва ташкилотларнинг мустақиллиги ўсганда энг аввало, уларнинг бевосита хўжалик операцияларини олиб борилишидаги меъёрий ҳужжатларига алоҳида талаблар қўйилади. Корхона устави юридик ҳужжат ҳисобланиб, унда фаолият кўрсатиш санаси, тузилиш вазифаларини ўзида акс

эттиради. Корхона уставини ишлаб чиқишда Ўзбекистон Республикасининг 1991 йил 15 февралдаги «Ўзбекистон Республикасидаги корхоналар тўғрисида»ги Қонунни, (кейинги қўшимчалар ва ўзгартиришлар билан), 1995 йил 21 декабрдаги «Кичик ва хусусий тадбиркорликни рағбатлантириш тўғрисида»ги Қонунига, шу билан бирга, бир қатор низом ва йўриқномаларга риоя қилиш керак.

Корхона уставида барча корхоналарга хос бўлган меъёрий хусусиятлар билан бирга шу корхонага хос фаолият тури, мулкчилик ҳолати, шарт-шароитлар кўрсатилади. Корхона уставида унинг молиявий сармояси, акциялар бўйича дивидентларни тақсимлаш, бошқарув тизими, ҳисоботлар тузиш, корхонанинг тугатиш тартиби ўз ифодасини топади.

Корхона устави билан бирга тегишли қарорлар шаҳар, туман ҳокимлигида давлат рўйхатидан ўтказиш учун текширилади. Хорижий инвестицияли корхоналар Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан рўйхатдан ўтказилади.

Мулк шаклидан қатъи назар, тугалланган балансга ва юридик жўхатдан мустақил ҳисобланган корхоналар, ташкилот ва муассасалар банкда ўзларининг ҳисоб-китоб рақамига эга бўладилар. Ҳар бир мустақил ташкилот учун банкда битта ҳисоб-китоб рақами очилади.

Ҳисоб-китоб рақамини очиш учун корхона ёки ташкилот банкка қўйидаги ҳужжатларни тақдим этадилар:

1. Ҳисоб-китоб рақамини очиш тўғрисидаги ариза;
2. Ташкилотни давлат рўйхатидан ўтганлиги тўғрисидаги маълумотнома;
3. Корхона уставининг нусхаси (нотариусда тасдиқланган);
4. Раҳбар ва бош бухгалтер имзолари, муҳри ҳақида маълумотнома.
5. Корхона таъсисчилари билан тузилган шартнома ва таъсисчилар умумий йиғилишининг қарори.

Юқоридаги ҳужжатлар банкка топширилгандан кейин ҳисоб-китоб рақамини очиш учун имконият яратилади. Ҳисоб-китоб очилиш муносабати билан корхона ёки ташкилот банкка бирламчи, яъни ташкилот ташкил қилинган санага ўз балансини тузиб беради. Балансда корхонага тааллуқли бўлган маблағлар, уларнинг жойланиши ва ташкил топиш манбалари бўйича кўрсатилади. Банк ҳужжатлари ҳисоб-китоб рақамида белгиланади. «Ҳисоб-китоб ра-

қами» бўйича амалга ошириладиган операциялар бевосита банк томонидан назорат қилинади. «Ҳисоб-китоб рақами» бўйича амалга ошириладиган операциялар мажмуи банк томонидан тўғрилиги текширилгандан кейингина амалга оширилади. Бу рақамга келиб тушадиган (ўтказиладиган) пул маблағларининг манбаи бўлиб маҳсулот реализацияси ҳисобланади. Мол етказиб берувчилар томонидан харидорларга жўнатилган товарлар суммаси тўланади. Демак, «ҳисоб-китоб рақами»даги пул маблағларининг ҳаракати икки томонлама назорат қилинади.

Биринчи назорат банклар томонидан олиб борилса, иккинчи назорат бевосита ташкилот томонидан шартнома шартларининг бажарилиши назорат билан олиб борилади. «Ҳисоб-китоб рақами»даги пул маблағларининг ҳаракати банклар томонидан ташкилотга бериладиган банк кўчирмалари тарзида бажарилади. Банк кўчирмаларида «ҳисоб-китоб рақами» га ўтказилган ва бу рақамидан тўланган пул маблағлари тасдиқловчи ҳужжатлар билан кўрсатилади.

«Ҳисоб-китоб рақами»дан тузилган шартномага асосан бажарилган иш ва хизматлар учун тўловлар тўланади.

### **3.2. Кассада амалга оширилган ҳўжалик операциялари аудити**

Ҳар бир ташкилот ҳўжалик фаолиятида касса операциялари, яъни пул маблағларининг харажати, кирим ва чиқим амалга оширилади. Кассадаги пул маблағларининг ҳолати бевосита корхона билан ишчилар ўртасидаги ҳисоб-кигобларни амалга оширишда ёки корхона эҳтиёжи учун тегишли сарф-харажатларни бажаришда намоён бўлади. Кассадаги пул маблағларининг (ҳолати) миқдори банк томонидан меъёрлаштирилган миқдорда бўлиши банк ходимлари томонидан назорат қилинади. Ўзбекистон Республикаси Марказий банки бошқаруви томонидан 1995 йил 29 декабрда тасдиқланган «Ўзбекистон Республикаси банк муассасалари томонидан пул муомаласига доир ишларни ташкил этиш тўғрисида»ги баённомасида нақд пуллар билан операцияларни амалга ошириш уни тартибга солишга қаратилгандир.

Кассада амалга оширилган ҳўжалик операциялари аудит назоратида биринчи бажариладиган вазифа кассадаги нақд

пуллар ҳолатини назорат ўтказилаётган кун ҳолатига далолатнома билан расмийлаштиришдир. Кассадаги пул маблағларининг аудит учун асосий манба бўлиб кирим-чиқим касса ордерлари, касса кирим-чиқим ордерларини рўйхатга олиш дафтари, касса дафтари, кассир ҳисоботи саналади.

Кассага кирим қилинаётган пул маблағлари асосан «ҳисобкитоб рақами» орқали амалга оширилади. Банкдан кассага пул олиш чеклар орқали амалга оширилади.

Кассада амалга оширилган хўжалик операцияларини аудит назоратидан ўтказиш кассадаги пул маблағлари ҳолати бўйича текшириш ўтказиш вақтидга далолатнома тузиш билан бошланади. Далолатнома тузишда ташкилот бош бухгалтери, кассир ва аудитор қатнашади.

Далолатномада кассадаги нақд пуллар суммаси, пул қийматига эга бўлган қоғозлар алоҳида кўрсатилади.

Далолатнома тузишдан олдин кассирдан текшириш ўтказилаётган кунга касса бўйича ҳисобот талаб қилинади. Ҳисоботда кирим ва чиқим ҳужжатлари тўлиқ баён қилиниб, кассадаги нақд пуллар қолдиғи кўрсатилади. Ҳисобга кассир томонидан ёзилган барча ҳужжатлар тўлиқ ҳисоботга киритилган қўшимча маълумотлар йўқ, деган маънодаги тилхат илова қилинади. Кассадаги нақд пуллар ҳолати пул белгилари бўйича алоҳида-алоҳида кўрсатилади. Пул қийматига эга бўлган қоғозлар далолатномада махсус кўрсатилади.

Кассада амалга оширилган пул маблағларининг аудит назорати далолатнома тузилгандан кейингина бошланади.

Аудитор томонидан касса операциялари тўғрилигини текшириш кассадан тўланган пул маблағлари тўғрилиги, корхона фаолияти билан боғлиқлиги аниқланади. Кассадан пул маблағларининг сарф-харажатлари аудитор назоратидан ўтказилар экан, асосий эътиборни кассадаги пул маблағларини лимит доирасида сақланишига риоя қилинишига алоҳида эътибор берилиши керак, чунки пул маблағларини лимитдан ортиқ кассада сақланиши пулни оборотдан четлаштиришига олиб келади.

Кассадан берилган пул маблағларини асосли ҳужжатлаштирилганлигинини, раҳбар ва бош ҳисобчи томонидан имзоланганлиги назоратдан ўтказиш мақсадга мувофиқдир.

Текшириш натижаларига кўра пул маблағларининг камомади ёки унинг ортиқча чиқиш ҳоллари айниқса унинг

сабаблари аудитор томонидан ўрганилиб бу тўғрида моддий жавобгар шахсдан тушунтириш хати олинади.

Аудитор кассада амалга оширилган хўжалик операцияларини аудит назоратидан тўғри ҳужжатлаштирилганлиги, уларнинг кохона фаолияти билан боғлиқлигини аниқлаб чиқиши зарур.

Кассадаги нақд пуллар ҳолати бўйича далолатнома тузилганидан кейин касса бўйича кассир ҳисоботларини тўғри тузилганлиги, сифати текшириб чиқилади.

Кассир ҳисоботида киримга қабул қилишга пул маблағлари тўғрилигини чек дафтарчаларидаги ёзувлар билан, яъни «ҳисоб-китоб рақами»дан олинган пул маблағлари билан мос келиш ҳолатларини ўрганиб чиқади.

Кассада пул маблағларининг ҳолати касса дафтарларида қайд қилинишини назорат қилган ҳолда кирим-чиқим ҳужжатлари ҳолатига аҳамият берилади.

Кассадаги пул маблағларининг кирим ва чиқим тегишли манбалари бўйича назорат қилиш самарадорликни оширади. Бунинг учун «Касса» рақами бўйича юритиладиган журнал-ордердаги ёзувларни кассир ҳисоботида кўрсатилган маълумотлар билан мос келиши назоратидан ўтказилади. Асосий эътиборни журнал-ордер бўйича аниқланган қолдиқларни кассир ҳисоботи билан, яъни ҳисоботдаги охириги қолдиқ билан тўғрилигига қаратиш мақсадга мувофиқдир.

Ҳисобот даврида кассага кирим қилинган пул маблағлари тўғрилигини «ҳисоб-китоб рақами» бўйича банк кўчирмаларида ифода этилган маълумотлар билан таққосланган ҳолда назорат ўтказиш мақсадга мувофиқдир.

Амалиёт натижалари шуни кўрсатмоқдаки, кассадаги пул маблағларини ўзгартириш, ноқонуний мақсадлар учун сарф қилиш кўп ҳолларда журнал-ордердаги ойлик оборот суммаларини жамлашда қалбаки меҳнат шартномаларини тузишда аниқланмоқда. Бундай ҳолларга йўл қўймаслик мақсадида «Касса» рақами бўйича юритиладиган журнал-ордернинг жами суммаларини аудитор томонидан жамлаб чиқиш, ҳар бир сарф қилинган маблағни ҳужжатлар билан асосланганлиги назоратдан ўтказилиши керак.

Агар кассадан меҳнат шартномалари бўйича ташкилот штат бирлигида бўлмаган ишчиларга бажарилган иш ва хиз-

матлар учун иш ҳақи берилганлиги аниқланса, бу тўғридаги ҳужжатларни тўғри расмийлаштирилганлиги, ишни қабул қилиш тўғрисидаги далолатнома тузилганлиги аудитор томонидан текширилади.

Кассадан ҳисобдор шахсларга берилган пул маблағларининг ҳолати, улар томонидан бухгалтерияга топширилган ҳисоботларнинг ҳолати белгиланган муддатларда текширилиши, ишлатилмай қолган пул маблағларини кассага қайтарилиши ўрганилади.

Айрим ҳолларда ҳисобдор шахсларга берилган пул маблағлари ҳисобига турли анжомларни сотиб олиш ҳоллари амалга оширилади. Бундай ҳоллар аниқланса, унинг ўрганилиб аниқланиб, нима учун нақд пулга сотиб олинганлиги ўрганилади.

Аудитор кассадаги лимитдан ортиқ пул маблағларини банкка қайтарилиш ҳолатларини назорат қилиши зарур.

Кассага қабул қилинган, пул маблағларининг тўғрилигини, уларни лимит суммасига мос келишини, ортиқча суммаларни банкка қайтарилганлигини назорат қилишда қуйидаги жадвални кўрсатиб ўтишни мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз:

1-жадвал

Банк. кичирмаси бййича		ассага кириш қилинади		Лимитдан ортиқ суммабанкка қайтарилиши		Эслатма
кун	сана	кун	сана	санг	сумма	

Жадвал маълумотларини ташкил қилиш, мулкнинг кассага кириш қилинган пул маблағларини мақсадли ишлатилишини назорат қилиш осонлашади.

Кассадаги пул маблағлари ҳолати аудитор ўтказилаётганда, аудитор қуйидаги ҳолатларга алоҳида эътибор бериши керак:

1. Кассада пул маблағларини сақлаш учун яратилган шароитга;

2. Кассир билан ташкилот раҳбари ўртасида тузилган моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартномага;

3. Касса операцияларини тўғри расмийлаштиришга;

4. Касса кириш ва чиқим ордерларидаги ёзувларнинг тўғрилигига, ҳужжатларга қўйиладиган талабларнинг ба-жарилишига;

5. Хўжалик корпорацияларининг касса дафтарида акс этирилишига;

6. Кассир ҳисоботини белгиланган муддатларда бухгалтерияга топширилишига.

Аудитор кассадаги пул маблағларининг ҳолатини аудиторлик назоратидан ўтказилаётганда пул қийматига эга бўлган қоғозларнинг сақланишига ҳам алоҳида эътибор беради. Кассага кирим қилинган пул маблағларининг манбаи бўлиб, ҳисоб-китоб рақамига, кассага олинган пул маблағлари ташкил қилади, шунинг учун пул маблағларини киримга қабул қилинганлиги, муддатларига, кирим ва чиқим касса ордерларига эътибор бериши керак.

Кассадаги пул маблағларини тўғри сарф-харажати ой охирига бўлган қолдигини аниқлаш бевосита икки томонлама назоратни талаб қилади. Биринчи назорат бу кассир ҳисоботларини белгиланган муддатларига тузилишига боғлиқ бўлса, иккинчи назорат ҳисоб кўрсаткичларида олиб борилади. Пул маблағларининг тўлиқлигини таъминлаш, учёт ёзувларидаги қолдиқни кассир ҳисоботидаги ёзувлар билан ўзаро таққослаш, уларни бири-бирига тенглигини таъминлаш билан олиб борилади.

Корхона ва ташкилотлар банк муассасаларидан чек дафтарчаси орқали пул маблағларини оладилар ва уларни фақат белгиланган мақсадларга сарф қиладилар.

Корхона ва ташкилот кассасидаги нақд пуллар қолдиги белгиланган лимит меъёрида бўлиши йўриқномада кўрсатилган. Кассадаги нақд пуллар лимити банк муассасаси ва ташкилот раҳбари билан келишилган ҳолда белгиланади. Келинган лимитдан ортиқча бўлган пул маблағларини муассасалар текширишлари белгиланган.

Корхона кассасида белгиланган лимит миқдорида қуйидаги ҳолларда ортиқча пул маблағларини уч кун ичида сақлашлари мумкин.

-иш ҳақи, нафақа, мукофотларни беришда;

-стипендия, пенсия тўлашларда.

Касса операцияларини ҳужжатлаштириш ва намунавий ҳужжат шакллари «Ўзистикболстат» томонидан тасдиқланган. Белгиланган намунавий ҳужжатларга ўзгартириш киритиш тақиқланган. Кассадаги пул маблағларининг ҳаракати касса дафтарида юритилади. Касса дафтари ҳар бир корхона ва ташкилот учун алоҳида-алоҳида юритилади. Касса дафта-

рининг ҳар бир варағи рақамланиб, унинг охири сургичланиб, муҳр билан белгиланиб, раҳбар ва бош бухгалтер томонидан имзоланади. Касса дафтарида рақамларни ўчириб ёзишлар, турли тузатишлар қилиш тақиқланади.

Касса дафтарида ёзувлар кассир томонидан ҳар бир ҳужалик операцияси амалга оширилганидан сўнг ёзилади. Йўриқномаларга асосан касса дафтаридаги ёзувлар тўғрилигининг назорати бевосита бош бухгалтер зиммасига юклатилади.

Кассадаги пул маблағлари ҳолати аудит назоратидан ўтказилаётганда аудитор биринчи навбатда назорат бошланиш кунига бўлган касса ҳисоботини талаб қилади. Касса ҳисоботи тузилгандан кейин, кассадаги пул маблағлари, пул қийматига эга бўлган қоғозлар бевосита бош бухгалтер, кассир ва аудитор иштирокида ҳисоб-китоб қилиниб, бу тўғрида далолатнома ёзилади.

Далолатномада кассадаги нақд пуллар купюрлари бўйича алоҳида-алоҳида ёзилиб, жами суммаси кўрсатилади. Далолатнома икки нусхада ёзилади ва иштирокчилар томонидан имзоланади. Пул қийматига эга бўлган қоғозлар лоторея, марка, заём далолатномасида алоҳида кўрсатилади.

Айрим ҳолларда кассадаги пул маблағлари текшириляётганда узрли сабаблар билан моддий жавобгар-кассир иштирок эта олмаса, у ҳолда ташкилот раҳбарининг буйруғига асосан жамоатчилик вакилларида иборат махсус комиссия тайинланади ва улар бош бухгалтер, аудитор билан биргаликда тузилган далолатномага имзо чекадилар.

Комиссия аъзоларига моддий жавобгар шахс кассир, ҳисоботчи текширгандан сўнг ҳисоботда касса бўйича кирим-чиқим ордерлари тўлиқ киритилган бошқа кирим-чиқим ҳужжатлари йўқлигини кўрсатган тилхат ёзиб беради ва бу тилхат ҳисоботга бириктирилиб қўйилади.

Кассада ҳисобланиб чиқилган нақд пуллар суммасини белгиланган лимит миқдорига мос келишига аудиторлар эътибор бериши керак. Аудитор кассага кирим пул маблағларини тўлиқлигини ўз вақтида олиб борилганлигини текширишда чек дафтарида ёзувлар билан олиб борилади ва бу суммаларни кассир ҳисоботида акс эттирилиши билан боғлиқ амалга оширилади. Бундай тартибот ҳужжатларни муқобил текшириш чек дафтарчаси асосида банкдан ёлланган пул маблағларини мақсадлар бўйича ишлатилганини назорат қилишда (аниқлашда) ижобий самара беради.

Аудит назоратида товар маҳсулотларини сотишдан тушган пул маблағларини киримга қабул қилинганлигини аниқлашда касса аппаратларининг кўрсаткичларидан фойдаланилади.

Текшириш давомида аудитор касса чиқим ордерлари, уларда кўрсатилган сарф-харажатларни корхона фаолияти билан боғлиқлигини аниқлаб чиқади.

Кассирдаги пул маблағларининг кирим ва чиқим ҳолати аудит назоратидан ўтказилаётганида амалга оширилган хўжалик операцияларини тўғри расмийлаштиришга сарф-харажатларни хўжалик фаолияти билан боғлиқлигига кассада лимит суммаларига риоя қилинишига ва ўз навбатида «Халқ хўжалигида касса операцияларини юритиш тартиби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан тасдиқланган йўриқноманинг (1996 йил 20 апрел, 04 №9) бажарилишига эътибор берилади.

Аудитор назорати ўтказилганда ҳар бир кирим ва чиқим ордерлари, яъни кассага қабул қилинган ёки сарф қилинган пул маблағларини тасдиқловчи ҳужжатлар аудитор томонидан текширилади. Текшириш давомида айрим ҳужжатларда ноаниқлик, хато, камчиликлар аниқланса, уларга тааллуқли бўлган қўшимча ҳужжатлар кассирдан талаб қилиниши мумкин.

Мисол учун, кассадан 14 май 2001 йил 90-чиқим ордери билан меҳнат шартномаси бўйича иш бажарган, аудитор А. Шарипов ишни бажарганлиги учун 5000 сўм берилганлиги қайд қилинган, лекин чиқим ордерида меҳнат шартномасини талаб қилади ва бир вақтнинг ўзида А. Шарипов томонидан бажарилган ишнинг сифати, тўлиқ бажарилганлигини қабул қилиш далолатномаси ҳам талаб қилиниши мумкин.

Кирим ва чиқим касса ордерини олганда кассир ҳар бир ҳужжатда бош бухгалтер, раҳбар томонидан имзоланганлигини, саналари кўрсатилганлигини текшириб кўриш шарт.

Аудитор кассирдан кассадаги пул маблағлари ҳолатини ҳар чоракда корхона бош бухгалтери томонидан ўтказилган тафтиш далолатномасини талаб қилиши мумкин. Далолатномада қачон ва қайси буйруққа асосан ўтказилганлиги, кассадаги нақд пуллар суммаси пул қийматига эга бўлган қоғозлар суммаси кўрсатилади. Ўтказилган тафтиш натижаси ўсиш ёзувлари билан таққосланиб натижалари аниқланади. Агар тафтиш натижасида камомад ёки ортиқча пул маблағлари аниқланса,

унинг келиб чиқиш сабаблари ўрганилиб чиқилади. Кассада ортиқча чиққан маблағлар корхона фойдасига ўтказилади, ка-  
момад эса моддий жавобгар кассирдан ундириб олинади.

Корхона фаолиятида нақд пулнинг айланиши билан боғ-  
лиқ операциялар бевосита касса орқали амалга оширилади. Кас-  
садаги пул маблағларининг тўла сақланиши учун кассир мод-  
дий жавобгар шахс, деб ҳисобланади. Корхона раҳбари билан  
кассир лавозимига тайинланган шахс ўртасида моддий жавоб-  
гарлик тўғрисида шарнома тузилади. Шартнома кассада пул  
маблағларини сақлаш, касса жиҳозларини тўлиқ ташкил қилиш,  
яъни пул маблағларини сақлаш учун яратилган шароитлар, ҳар  
иккала томоннинг мажбуриятлари ўз ифодасини топади.

Кассадаги пул маблағларининг ҳолати бўйича кассир бел-  
гиланган муддатларда корхона бухгалтериясига ҳисобот бе-  
ради. Ҳисобот топшириш муддатлари Республика Марказий  
банки томонидан белгиланади.

Республика ҳудудида касса операцияларини юритиш тар-  
тиби Республика Марказий банкининг 1996 йил 20 апрел-  
даги 9-сонли «Халқ хўжалигида касса операцияларини юри-  
тиш тартиби» йўриқномасида белгиланган.

Пул маблағларининг кассадаги ҳаракати, яъни кириш ва  
чиқим, кириш ёки чиқим ордерлари билан расмийлаштири-  
лади. Кассир пул маблағларини кириш ва чиқими бўйича  
махсус рўйхатга олиш журнални юритади. Кириш ва чиқим  
ордерларини рўйхатга олиш журналида ҳар бир кириш ва  
чиқим ордерлари алоҳида-алоҳида кўрсатилади ва ҳисобот  
даври бўйича жами суммалари ҳисобланиб чиқилади.

Кассир пул маблағларининг ҳолати бўйича касса дафтари-  
га тегишли ёзувларни битади. Касса дафтари тўлиқ номерлан-  
ган варақларни кўрсатиб, ўз имзосини қўяди ва муҳрлайди.

Касса дафтарига ёзувлар икки нусхада ёзилиб, ҳар бир ҳисо-  
бот даври бўйича кассадаги пул маблағларининг қолдиғи аниқ-  
ланиб чиқилади. Касса дафтарисидаги ёзувларнинг иккинчиси бух-  
галтерияга топширилади. Корхона бош бухгалтери касса дафта-  
ридаги ёзувларнинг тўғрилиги, ҳужжатларнинг расмийлашти-  
рилганлигини текшириб чиқилгандан кейингина бухгалтерия  
ёзувларини бериш учун «Касса» рақами бўйича юритиладиган  
журнал ордерига тегишли ёзувларни беришга асос яратилади.

Кассадаги пул маблағларининг раҳбари билан кассир ўрта-  
сида моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома тузилади.  
Шартномада ҳар икки томон ўзаро келишадилар.

Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан 1996 йил 20 апрел 9-сонли «Халқ хўжалигида касса операцияларини юритиш тартиби» тўғрисидаги йўриқномасида кассада амалга ошириладиган кирим ва чиқим ҳамда касса ҳужжатларини расмийлаштириш тартиби кўрсатилган.

Кассада пул маблағларининг ҳаракати, яъни киримга қабул қилиниши ёки кассадан сарф қилиниши кассир томонидан ҳисобланиб борилади ва бу тўғрида кунлик, 10 кунлик ҳисоботини, касса бухгалтерияга топширади.

Касса ҳисоботини тузишда биринчи навбатда кирим ва чиқим ордерлари тартибга солинади. Кирим-чиқим ордерларида кўрсатилган суммалар кассирнинг касса дафтарига кўрсатилиб, ҳисобот тузиш учун асосий маълумот ҳисобланади.

Кассир ҳисоботида кичик кирим-чиқим суммаларини тасдиқловчи ҳужжатлар ўз ифодасини топади. Ҳисоботда кун бошига бўлган пул маблағларининг суммаси, кун давомида кассага кирим ёки чиқим қилинган пул маблағларининг суммаси сарф харажатларининг турлари бўйича кўрсатилади ва ҳисобот бухгалтерияга топширилади.

Бухгалтерияда кассир ҳисоботи ҳар томонлама текширилади, текширишда биринчи навбатда ҳужжатларнинг тўғри расмийлаштирилишига, қолдиқ суммаларнинг тўғрилигига, банкдан кассага олинган суммаларнинг банк кўчирмалари билан тенг киримига алоҳида эътибор берилади.

Корхона ва ташкилотлар хўжалик фаолиятдан бевосита касса орқали амалга ошириладиган хўжалик операциялари мавжуд бўлиб, уларда асосан нақд пул бериш ёки кассага қабул қилиш амалга оширилади.

Корхона кассасига кирим қилинадиган пул маблағларининг асосий қисми бевосита ҳисоб-китоб рақамидан белгиланган мақсадлар учун олинган пул маблағлари ҳисобланади. Ҳисоб-китоб рақамидан кассага пул олиш чек дафтарчасига асосан амалга оширилади. Чек ёрдамида кассага қабул қилинган пул маблағлари аудитор назоратидан ўтказилаётганда биринчи навбатда чек дафтарчасини юритиш тартиби, чекни тўғри расмийлаштириш ҳолати аудитор томонидан ўрганилади.

Ҳар бир чек варақаси банкдаги ҳисоб-китоб рақамидан тегишли пул маблағини олиш учун белгиланган бўлиб, ундан олиннадиган пул маблағининг суммаси, қандай мақсадлар учун олинганлиги кўрсатилади. Кассага қабул қилинган пул маб-

лағларининг ҳолати, тўғрилиги биринчи бор чеклар билан аудитор томонидан назорат қилинса, иккинчи бор ҳисоб-китоб рақами бўйича олиб борилади. Бу назорат банк кўчирмаларидан суммалар билан таққослаш ёрдамида ўтказилади.

Банк кўчирмасида ҳисоб-китоб рақамига ўтказилган ва рақамдан белгиланган мақсадларга сарф қилинган пул маблағларини тасдиқловчи ҳужжатлар билан ифода қилинади.

Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан тасдиқланган йўриқномада: «банк муассасаларидан корхоналар томонидан олинган нақд пуллар фақат улар олиншида кўрсатилган мақсадларга сарфланиши» кўрсатилгандир.

Аудитор текшириш давомида Марказий банк томонидан тасдиқланган йўриқномани тўлиқ бажарилишини назорат қилган ҳолда фаолият кўрсатади.

Касса операцияларини амалга оширишда уларни тўғри расмийлаштирилиши кирим ва чиқим ҳужжатларини талабга жавоб беришини аниқлаб чиқади.

Кассадаги қолдиқ суммаларни белгиланган лимит асосида ташкил қилинганлигини аниқлайди. Кассада иш ҳақи, мукофотлар, нафақа ва стипендиялар бериш кунлари ичида, яъни 3 кундан ошмаган ҳолда, белгиланган лимит ортиқча пул маблағларининг сақланишига рухсат берилган.

Аудитор касса операцияларини назоратидан ўтказар экан, чиқим ордерлари, уларда кўрсатилган пул маблағларини тўғри тўланишига алоҳида эътибор беради. Ҳар бир чиқим ордерига илова қилинган ҳужжатларнинг тўғрилигини текшириб чиқади. Мисол учун: ўтказилган меҳнат шартномасига асосан дурадгор Х.Исақовга 5000 сўм берилганлиги тўғрисида чиқим ордери тузилган ва кассадан пул маблағи берилганлиги тўғрисида белгилар бор.

Бу чиқим ордерини аудитор тўғри, деб ҳисобламайди, чунки чиқим ордерига меҳнат шартномаси, ишни тўлиқ бажарилганлиги ва қабул қилиб олинганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар илова қилинмаган.

Кассадаги пул маблағларининг ҳаракатини тасдиқловчи ҳужжатлар қайси кунда тузилган бўлса, шу кунда кирим ёки чиқим ордерлари билан расмийлаштирилган ва тегишли ҳужжатлар билан асосланган бўлиши керак.

Касса операцияларини тасдиқловчи барча ҳужжатлар намунаси тасдиқланган бўлиши керак, тасдиқланмаган, яъни қўлда

ёки машиналар ёрдамида тайёрланган ҳужжатлар асосида крим ёки чиқим ордерларини амалга ошириш ман этилган.

### **3.3. Ҳисоб-китоб рақами операциялари аудити**

Мулк шаклидан қатъи назар корхона ва ташкилотлар фаолиятида ҳисоб-китоблар асосий ўринни эгаллайди. Ҳисоб-китобларни ўз вақтида белгиланган Низом ва йўриқномаларга асосан ташкил қилиниши ўзаро ҳисоб-китобларни сифатли бўлишини таъминлайди. Корхона миқёсида олиб бориладиган ҳисоб-китобларни икки гуруҳга бўлиб, яъни нақд пулли ҳисоб-китоблар ва нақд пулсиз, пул ўтказиш йўли билан амалга ошириладиган ҳисоб-китобларига бўлиш мақсадга мувофиқдир.

Нақд пулсиз амалга ошириладиган хўжалик операцияларига шартномалар билан асосланган бажарилган иш хизматларга ўтказиб бериладиган (тўланадиган) пул маблағлари киради.

Нақд пулсиз амалга ошириладиган хўжалик операциялари «ҳисоб-китоб рақами»дан бажарилади. «Ҳисоб-китоб рақами»га пул маблағлари, асосан, корхона фаолиятдан бажарилган иш ва хизматлар учун бошқа корхоналар томонидан шартнома асосида тўпланган пул маблағлари ҳисобланади. Бу рақамдан пул маблағларини тўлаш тўлов-талабномалари асосида банк томонидан амалга оширилади.

«Ҳисоб-китоб рақами» бўйича амалга оширилган хўжалик операцияларини аудит назоратидан ўтказиш учун, биринчи навбатда аудитор тайёргарлик ишларини бажариши керак. Тайёргарлик ишлари мижозни қайси банкда ҳисоб рақамини очишини қандай рақамлар ва субъектлар очилганлигини аниқлаб чиқиши зарур. Ҳисоб-китоб операцияларини аудит назоратидан ўтказишар экан, биринчи навбатда назорат ўтказиладиган кунга бўлган «ҳисоб-китоб рақами»даги қолдиқ ҳолати аниқлаб чиқилади.

Корхона рақамида амалга оширилган нақд пулсиз операциялар асосан тўлов-топшириқномалари билан расмийлаштирилади. Тўлов ҳужжатларига тўлов суммасини тасдиқловчи ҳужжатлар илова қилинган бўлиши шарт. Тўловнинг белгиланган муддатларда бажарилиши мақсадга мувофиқлиги, шартномалар билан тасдиқланганлиги аудитор томонидан текширилади. Текширишда банк кўчирмаларига илова қилинган ҳужжатлар ҳисоб рақа-

мидан тўланган ёки ҳисоб рақамига ўтказилган пул маблағларини тасдиқловчи ҳужжатлар аудит назоратидан ўтказилади. Назорат ўтказишда банк кўчирмаларининг кетма-кетлиги, уларда кўрсатилган қайдномаларнинг бир-бирига мос келишига алоҳида эътибор берилади. Агар банк кўчирмалари ўртасидаги фарқ борлиги аниқланса, бу тўғрида банкдан кўчирманинг асл нусхаси талаб қилинади. Аудит назоратида ҳар бир банк кўчирмасига илова қилинган ҳужжатларда кўрсатилган тўлов суммаларининг тўғрилиги текширилиб чиқилади. Текшириш давомида ҳисоб-китоб рақамига ўтказилган пул маблағлари ва бу рақамдан тўланган пул маблағларини тасдиқловчи ҳужжатларга алоҳида эътибор бериш мақсадга мувофиқдир, уларни шартнома шартлари билан таққослаб чиқиш мақсадга мувофиқдир.

Ҳисоб-китоб рақамидан тўланган суммалар корхона фаолияти билан бевосита боғлиқ ҳолда амалга оширилган бўлиши керак.

Бюджет билан ҳисоб-китоблар, асосан, пул ўтказиш йўли билан ҳисоб-китоб рақамидан ўтказилади. Бюджетга тўловларни ўз вақтида тўланишини таъминлаш ва тўғрилиги аудитор томонидан назорат қилинар экан, албатта, аудит текшириш ишларида солиқ органи вакилларининг иштирок этишига аҳамият бериш керак.

Агар текшириш давомида «ҳисоб-китоб рақами» дан товар ва моддий қийматларни сотиб олиш билан боғлиқ операциялар амалга оширилиб, уларни оморга қабул қилинмаганлиги аниқланса, бу тарзда пул ўтказиб берувчидан тегишли маълумотнома олиниб, ўтказилган пул маблағининг тўғрилигига ишонч ҳосил қилинади. Ўтказилган пул маблағларининг тўғрилиги банк томонидан бериладиган кўчирмалар, ҳужжатлар билан асосланган ҳолда кўрсатилган бўлиши шарт. Амалга ошириладиган операцияларни тасдиқловчи ҳужжатларга ташкилот раҳбари ва бош бухгалтер имзо қўйиш ҳуқуқига эгадир.

Агар айрим сабабларга кўра ташкилот номи ёки раҳбарларидан бири (банк ҳужжатларига имзо қўйувчилар) алмаштирилса, банкка бу тўғрида тегишли ахборот берилади ва имзоларининг янги нусхаси ҳокимият томонидан тасдиқланиб банкка топширилади.

Ҳисоб-китоб рақами актив рақам ҳисобланиб, унинг, дебет томонидан корхонага ўтказилган пул маблағлари, кредитдан эса корхона томонидан тўланган пул маблағлари кўрсати-

лади. Ҳисоб-китоб рақамидан тўланадиган пул маблағлари учун корхона тўлов-топшириқномаси 3 нусхада ёзилиб, биринчи нусхаси банкда, иккинчи ва учинчи нусхалари пул ўтказиб берилаётган корхонага ва тўловчи корхонага берилади.

Ҳисоб-китоб рақамидан ўтказилиши керак бўлган пул маблағлари биринчи навбатда ҳужжатлар билан расмийлаштирилган, шартнома шартларига мос келадиган ҳолда бўлиши шарт. Ҳисоб-китоб рақамидан ўтказилаётган пул маблағлари корхона розилиги билан амалга оширилади. Айрим ҳолларда ҳисоб-китоб рақамидан тўланадиган пул маблағлари корхона розилигисиз ҳам амалга оширилиши мумкин. Бундай тўловлар кўп ҳолларда мажбурий тўловлар, деб ҳам юригилади. Бундай тўловларга қуйидагилар киради:

- 1) бюджетга тўловлар;
- 2) ижро варақаларига асосан тўловлар;
- 3) нотариал идораларининг ижро варақалари;
- 4) ҳокимият қарорларига асосан йўл қурилишига ажратмалар;
- 5) амалдаги қонун, қарорларда белгиланган тўловлар.

Ҳисоб-китоб рақамидан тўланган пул маблағлари, ҳар бир ҳолат бўйича ҳужжатлар билан тасдиқланган ва қайси қонун ёки қарорга асосан амалга оширилганлиги тўлов-топшириқномасида кўрсатилган бўлиши керак.

Ҳисоб-китоб рақами бўйича тўловларни ўз вақтида бажармаган корхона ва ташкилотдан тўловни белгиланган муддатда бажармаганлиги учун ҳар бир кунга тўланадиган суммага нисбатан 0,1 фоиз пеня ундирилади.

Ҳисоб-китоб рақамининг, дебет ва кредит оборотлари ҳар бир банк кўчирмаси бўйича ҳисоб-китоб қилиниб, кўчирма берилган кун ҳолатига ҳисоб-китоб рақами бўйича қолдиқ суммаси аниқланади.

Ҳар бир корхона ва ташкилот мулк шаклидан қатъи назар ўз иш фаолиятини тасдиқланган низом асосида олиб боради. Низомда амалга ошириладиган хўжалик фаолияти амалдаги қонун ва йўриқномаларга асосан кўрсатилади. Низомда кўрсатилган шартлардан бири корхона ва ташкилотнинг банк реквизитларидир. Корхонанинг банк реквизитларидагина унинг қайси банк хизматидан фойдаланиши банк томонидан бириктирилган ҳисоб-китоб номери тушунилади.

Хўжалик юритувчи субъектлар банкда ҳисоб-китоб рақамини очиш билан бир қатор бошқа корхона ва ташкилотлар билан иқтисодий алоқаларни амалга ошириш имкониятига эга бўладилар. Корхона раҳбари тегишли банкда ҳисоб-китоб рақамини очиш учун банк бошқарувчиси номига ариза, раҳбар ва бош ҳисобчининг имзо нусхаси, ташкилотнинг ташкил қилиниши билан боғлиқ ҳужжатларнинг нусхалари банкка топширилади.

Ҳар бир корхона ва ташкилот ўз хўжалик фаолиятида турли корхоналар билан шартномалар тузади, шартнома шартларини бажариш ўзаро ҳисоб-китобларнинг келиб чиқишига олиб келади. Корхоналар ўртасидаги ўзаро ҳисоб-китобларни тартибга солишнинг аҳамияти катта.

Корхона билан банк ўртасидаги фаолият, хизмат кўрсатиш тартиби ҳар икки томонлар ўртасидаги тузилган шартнома билан расмийлаштирилади. Шартномага асосан банк корхонанинг пул маблағларини сўқлаш ва сарф-харажатини назорат қилади, пул маблағларининг ҳаракати бўйича ҳисоб-китоб рақамидан махсус кўчирма бериш йўли билан тартибга солади.

Банклар ўз миқозларига (корхона, ташкилотларга) кунлик ёки ҳар ўн кунда бир марта ҳисоб-китоб рақамидан кўчирма беради. Банк кўчирмасида ташкилотнинг ҳисоб-китоб рақамига ўтказилган ёки рақамдан тўланган маблағларни тасдиқловчи ҳужжатлар илова қилинган ҳолда ва кун охирига бўлган қолдиғини кўрсатган кўчирмани беради.

Корхона бош бухгалтери кўчирмага илова қилинган ҳар бир ҳужжатнинг тўғрилигини текширади, уларни шартнома шартларига мос келишини аниқлайди. Агар кўчирмага илова қилинган ҳужжатларда хатоликка йўл қўйилганлиги аниқланса, бирор-бир киримга ўтказилган ёки тўланган суммалар ҳужжатлар билан тасдиқланмаган бўлса, у ҳолда банкка мурожаат қилинади ва банк 10 кун ичида йўл қўйилган камчилигини тугатиб бериши керак.

Ҳисоб-китоб рақами бўйича банк кўчирмаси бухгалтерияда текшириляётганда рақамнинг банкдаги ва ташкилотдаги тузилишига алоҳида аҳамият берилади, чунки ҳисоб-китоб рақами банкда пассив, корхонада эса актив ҳисобланади. Шунинг учун ҳисоб-китоб рақам бўйича банк кўчирмасига асосан хўжалик операцияларига бухгалтерия ёзувлари бериляётганда кўчирманинг кредит томонидаги суммалари корхонага келиб тушган пул маблағларини, де-

бет томонидан суммалар эса бажарилган иш ва хизматлар учун туланган суммаларни кўрсатади.

Банк томонидан корхона ва ташкилотларга ҳисоб-китоб рақами бўйича бериладиган кўчирманинг нусхаси қуйидагича:

« \_\_\_\_\_ » 200\_\_ йил

Кун ой	Ҳуж-жат номери	Ушро боғлиқ-унинг счёти	Операция коди	Банк нозоллари	Ҳисоб-китоб счёти номери	Дебет	кредит	Қол-диқ	Маъсуе белги
						Жами	Жами		

Ҳар чоракнинг охирида банк билан корхона ўртасида ҳисоб-китоб рақамидаги пул маблағларининг ҳолати аниқланиб чиқилади ва кўчирманинг тўғрилиги ҳар икки томоннинг имзоси билан тасдиқланади.

Ҳисоб-китоб операциялари аудитор томонидан текширилар экан, аудитор биринчи навбатда корхонанинг банкдаги рақамлари, қайси банк томонидан хизмат кўрсатилиши, ҳисобот даврининг бошига бўлган ҳисоб-китоб рақамидаги қолдиқ суммасини аниқлаб олиши керак.

Ҳисоб-китоб рақамидан амалга оширилган хўжалик операциялари мазмун жиҳатдан турлича бўлиши табиий, чунки рақамга келиб тушган пул маблағларининг таркибида бево-сита товар ва маҳсулотларни сотиш билан боғлиқ бўлган пул маблағлари ва бошқа кўрсатилган хизматлар учун тўловлар кўрсатилади. Текшириш давомида товар маҳсулотларни сотишдан келиб тушган ва хизматлар учун рақамга ўтказилган маблағларга алоҳида эътибор талаб қилинади.

Ҳисоб-китоб рақамига ўтказилган пул маблағлари тегишли ҳужжатлар билан, яъни тўлов-топшириқномаси, тўлов-топшириқномасини тўлдириб бошқа топширган ташкилот томонидан тўланиши керак бўлган суммани тасдиқлаш мақсадида рақам фактура, юк хати каби ҳужжатлар билан тўлдирилган бўлиши керак. Ҳар бир тўлов топшириғи бўйича рақамга ўтказилган пул маблағлари шартнома шартлари билан асосланмаган бўлса, унинг маъбалари сабаби аудитор томонидан ўрғанилади.

Текшириш давомида «ҳисоб-китоб рақами» бўйича берилган бухгалтерия ёзувларини банк кўчирмалари билан асосланган ҳолда олиб борилиши аниқланади. Банк кўчирмасида

акс эттирилган кирим ва чиқим суммалари бўйича ҳужжатларни тўғри расмийлаштирилганлиги текширилади.

Агар ҳисоб-китоб рақамидан тўланган суммалар товар ва маҳсулотларнинг ҳаракати билан боғлиқ бўлса, уларнинг киримга қабул қилинганлигини моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари билан таққосланган ҳолда аниқлаб чиқади.

Ҳисоб-китоб операциялари аудит назоратидан ўтказилаётганда ҳар бир тўланган сумманинг манбаи ўрганилади.

Корхона ва ташкилотлар ўртасидаги иқтисодий муносабатларда ўзаро ҳисоб-китоблар алоҳида ўрин эгаллайди. Ўзаро ҳисоб-китобларни белгиланган муддатларда амалга ошириш молиявий аҳволни яхшиловчи омил ҳисобланади. Корхонанинг ҳисоб-китоб рақамига ўтказилган пул маблағларини аудиторлик назоратидан ўтказилаётганда биринчи навбатда, шартнома шартларининг бажарилиши ўрганилади. Иккинчидан, ҳар бир сумманинг жўнатилган товарлар суммасига тўғри келиши аниқланади. Жўнатилган товарларни тасдиқловчи ҳужжатлар билан банк кўчирмасига асосан рақамга ўтказилган пул маблағларининг ҳолати аниқланади.

Агар ҳисоб-китоб рақамига ўтказилган пул маблағлари бевосита кўрсатилган хизматлар учун амалга оширилган бўлса, у ҳолда белгиланган расценкаларга тўғри келиши аудитор томонидан аниқланади. Ҳар бир ташкилотнинг хўжалик фаолиятидаги ўзгаришлар уларга тааллуқли бўлган маблағлар ҳолатини ўзгаришига олиб келади, яъни маблағлар бир турдан иккинчи турга ўтиб боради. Хўжалик ҳисоб-китоб рақамидagi пул маблағларинининг асосан маҳсулот реализацияси ҳисоби ўзгариб бориши мумкин. Аудиторлик назоратида корхонанинг ҳисоб-китоб рақамидagi тўланган пул маблағларининг тўғрилигини аниқлаш асосан уч йўналиш бўйича олиб борилиши мақсадга мувофиқдир.

1. Товар ва маҳсулот сотиб олиш учун тўланаган пул маблағлари;

2. Бажарилган иш ва хизматлар учун тўланган пул маблағлари;

3. Банк томонидан бевосита тўланган маблағлар.

Текшириш ўтказилаётганда товар ва маҳсулотларни сотиб олиш учун тўланган пул маблағларини тасдиқловчи ҳужжатларга қуйидагилар кирди:

-товар ва маҳсулотларни сотиб олиш тўғрисида тузилган шартнома;

- шартномага асосан товар ва маҳсулот суммасига нисбатан 15 фоизни олдиндан тўланган суммани тасдиқловчи тўлов шартномаси;

- тўланган сумма бўйича товар ва маҳсулотларни моддий жавобгар шахслар томонидан киримга қабул қилинганлигини тасдиқловчи ҳисобот;

- бажарилган иш ва хизматлар бўйича тўловларнинг тўлиқлиги аудитор томонидан ўрганилганда қуйидаги ҳужжатларга алоҳида эътибор берилади;

- шартноманинг мавжудлиги, унда бажариладиган иш ҳажмининг, тўланадиган сумманинг кўрсатилганлиги.

Агар бажарилган иш меҳнат шартномаси асосида амалга оширилган бўлса, унда ишни бажарган шахслар тўғрисидаги маълумотларнинг мавжудлиги, бажарувчилар томонидан ишни тугатилиши ва қабул қилинганлиги тўғрисидаги далолатноманинг мавжудлигига аудитор эътибор бериши керак. Агар бажарилган иш учун пул маблағлари кассадан берилган бўлса, у ҳолда чиқим ордерининг расмийлаштириш тартиби унга илова қилинган ҳужжатлар аудитор томонидан текширилади. Корхона ва ташкилотларнинг фаолиятдан шундай хўжалик операциялари ҳисоб-китоб рақамидан амалга ошириладигани, уларни тўлаш ёки тўламаслик, тўлашни қисман ёки рағ қилиш имкониятлари корхона ва ташкилотларга берилмаган.

Бундай тўловларга солиқ бошқармалари томонидан банкка топширилган тўлов топшириқномалари ижтимоий суғурта ажратмалари, хўжалик судининг буйруқлари, суд органларининг қарорлари, ҳокимият томонидан автомобил йўлларида фойдаланиш ва қуриш учун тўловлар бўйича топшириқномалар, қарздорлар томонидан тан олинган даъво суммалари киради.

Ҳар бир ҳисоб-китоб рақамидан тўлаган сумма юқорида кўрсатилган ҳужжатларга асосан тўланганлиги аниқланиб чиқилади. Ҳисоб-китоб рақами бўйича ўтказиладиган банк операциялари аудитда биринчи навбатда уларни корхона хўжалик фаолияти билан асосланганлиги текширилади. Ўтказилган операцияларнинг тўғрилигини назорат қилишда банк кўчирмаларига илова қилинган ҳужжатлар билан тасдиқланганлигига алоҳида эътибор берилади.

Ҳисоб-китоб рақамидаги пул маблағларининг ҳужжатлар асосида текширишдан асосий мақсад, биринчидан, тўловларни қонуний эканлигини тасдиқлаш бўлса, иккинчидан товарсиз, ҳужжатларга чек қўйишдир.

Ҳисоб-китоб рақамидан корхона ва ташкилотлар бажарилган иш ва хизматлар учун ўзаро ҳисоб-китобларни нақд пулсиз, яъни пул ўтказиш йўли билан амалга оширадилар. Ҳисоб-китоб рақамидан амалга ошириладиган операциялар икки томонлама, яъни бир томондан банк назоратидан, иккинчи томондан эса корхона бош бухгалтерияси томонидан назорат қилинади.

Агар ҳисоб-китоб рақамидан амалга ошириладиган операциялар корхона фаолияти билан бўлмаса, банк томонидан бундай операциялар тўхтатилади.

Ҳар бир хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида тегишли ишлаб чиқариш маҳсулотини сотиш бўйича ўзаро иқтисодий ҳисоб-китобларни олиб борадилар. Корхоналар ўртасидаги ҳисоб-китоблар асосан банклар орқали пул ўтказиш йўли билан амалга оширилади.

Ҳисоб-китоб рақамидаги маблағларни бевосита корхона фаолияти билан боғлиқ ҳолда олиб борадилар. Барча амалга оширилган хўжалик операциялари корхона розилиги билан бажарилади.

Айрим ҳолларда корхона ўз фаолиятида пул маблағлари етишмаслиги оқибатида, ҳисоб-китоб рақамида олиб бориладиган тўловларни тартибга солиш мақсадида, айланма маблағлар ҳолатини яхшилаш мақсадида банкдан қарз олишга мажбур бўладилар. Банк томонидан бериладиган қарзлар бевосита аниқ мақсадга йўналтирилган бўлиб, белгиланган мақсад бўйича ишлатилиши банк томонидан назорат қилинади.

Тўловлар асосан тўловчиларнинг ўз маблағлари ҳисобига, айрим ҳолларда эса банк кредити ҳисобига амалга оширилади. Ҳар иккала томон ўртасидаги тўлов шакли маҳсулот етказиб бериш тўғрисидаги шартномада белгилайдилар.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 24 январдаги «Тўлов интизомини ва ҳисоб-китоблар тизимини мустақкамлашга доир чора-тадбирлар тўғрисида»ги Фармонида асосан олинган товар-моддий бойликларининг кўрсатилган хизматлари учун энг камида 15 фоиз олдиндан пул тўлаш жорий қилинади.

Ҳар бир корхона ва ташкилот белгиланган режа ва топшириқларини бажаришда, ишлаб чиқарилган маҳсулотни сотишда, бошқа хўжалик юритувчи субъектлар билан ўзаро тўлов муносабатларини амалга оширадилар. Тўлов ҳисоб-китобларини ўз вақтида, тўғри олиб бориш ҳар икки томон-

нинг пулга бўлган эҳтиёжини бир меъёрда бажарилишини таъминласа, иккинчидан, товар ва маҳсулотларни харидорларга сифатли етказиб беришни таъминлайди.

Мол етказиб берувчи ва харидор ўртасидаги тўлов муносабатлари, ҳисоб-китобларнинг қайси шаклидан фойдаланиш тартиби амалдаги қонунларга асосан белгиланади ва шартномада кўрсатилади.

Халқ хўжалик тармоқларида ҳозирги кунда товар ва хизматлар учун ҳисоб-китобларнинг қуйидаги шакллари ишлатилмоқда:

1. ҳисоб-китоб олиб боришнинг 15 фоизини олдиндан пул тўлаш шакли;

2 ҳисоб-китобнинг акцепт-инкасса шакли;

3 ҳисоб-китобнинг аккредитив шакли;

4 Чек орқали ҳисоб-китоблар олиб бориш.

Амалда қўлланилаётган ҳисоб-китобларнинг асосий қисми акцепт-инкасса шаклига тўғри келади ва бу шакл 1930 йиллардан бошлаб қўлланилмоқда.

Республикаимиз миқёсида тўлов интизомини мустаҳкамлаш тўғрисидаги Президентимизнинг 1996 йил 24 январдаги ПФ-13363 Фармонида асосан республикадаги истеъмолчиларга маҳсулот етказиб бериш ҳажмининг камида 15 фоизини олдиндан тўлаш амалга оширилгандагина юклаб жўнатиш белгиланган, қолган қисмини 60 кун ичида тўлаш мажбурияти кўрсатилган.

### **3.4. Шартнома шартларининг бажарилиши ва мол етказиб берувчилар билан олиб бориладиган ҳисоб-китоблар аудити**

Шартнома — бу икки ёки бир неча жисмоний, юридик шахсларнинг ҳуқуқи ва бурчларини амалдаги қонунларга асосан ташкил қилишни таъминловчи келушувидир.

Шартнома ҳар икки томон учун иш фаолиятини ташкил қилиш, ишлаб чиқариш маданиятини шакллантириш алоҳида аҳамиятлидир. Бозор муносабатлари шароитида фаолият кўрсатиш бевосита шартномалар асосида иш юритишни талаб қилади.

Шартнома шартларининг бажарилиши аудит назоратидан ўтказилар экан, аудитор биринчи навбатда уларни амалдаги қонунлар асосида тузилганлигини, ҳар икки томоннинг иқтисодий манфаатларига зарар етказилганлигини аниқ-

лаб чиқади. Шартноманинг ҳар бир моддаси аудитор томонидан ўрганилган ҳолда хулоса тайёрланади.

Аудитор шартнома шартлари бажарилишини назорат қилар экан, кўрсатилган товар-моддий бойликларни белгиланган муддатларда, сифатли кўрсатилган ассортиментда бажарилишини аниқлаб чиқади. Бунинг учун шартномада кўрсатилган товарлар суммаси, белгиланган миқдори билан таққосланиб чиқилади. Аудитор ҳар бир шартнома шартларини бажарилиши бўйича ўз хулосасини беради.

Бугунги кунда шартнома шартларини бажариш уни тўғри ҳисоб-китобини олиш, ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг харидорини топиш, белгилаш билан баробардир.

Аудитор назорати ёрдамида шартнома шартларини бажармаслик ҳоллари аниқланса, унга нисбатан кўрилган чоратадбирлар ҳам ўрганилади, яъни шартнома шартларини бажармаслик оқибатида олинган жарима устама айирмаларини ундириб олиш шартлари аудитор томонидан ўрганилади.

Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримов: «Эндиги мақсад ҳеч бир шартнома асосида хўжалик зарар кўрмасин, балки ўзи учун манфаат топсин. Биз бундан буёнига ишлаб чиқарувчилар билан муносабатни қизиқтириш, рағбатлантириш ва уларга эркинлик бериш асосида иш ўрамиз», деб белгилаб беради.

Ўзбекистон Республикаси фуқаролик кодексининг 384-моддасига биноан, шартномасини ўзгартириш ва бекор қилиш тартиби белгилангандир.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 май ПФ-1154 «Халқ хўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг масъулиятини ошириш борасидаги чора-тадбирлар тўғрисида»га Фармонида корхона ва ташкилотларнинг молиявий аҳволини мустаҳкамлаш, етказиб бериладиган товар, маҳсулот, бажарилган иш ва хизматлар бўйича ҳисоб-китобларни тартибга солиш мақсадида, тармоқларда тўлов интизомини яхшилаш, раҳбарлар масъулиятини ошириш белгилангандир.

Фармонга асосан барча мулкчилик шаклларидаги хўжалик юритувчи субъектлар истеъмолчиларга бериладиган маҳсулот, бажариладиган иш хизматлар ҳақини 15 фоизини олдиндан тўланмаса маҳсулот жўнатиш, иш хизматларини бажариш амалга оширилмайди.

Аудиторлик назоратида олинган товар ва маҳсулотлар учун тўланган 15 фоиз суммалар бўйича товарларни киримга қабул қилинганлиги моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари билан бирга бухгалтерия ҳисоби кўрсаткичларини таққослаш йўли асосида амалга оширилади. Агар олинган товарнинг 15 фоизи тўланган бўлса, қолган қисми 60 кун ичида мол етказиб берувчиларга тўланиши шарт. Белгиланган муддатларда товарлар суммаси ташкилотнинг, дебеторлик қарзи, деб ҳисобланади.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини тўғри ташкил қилиш, корхона ва ташкилотлар фаолиятларини муқобиллаштиришда шартномалар алоҳида эътиборлидир. Шартнома мажбуриятлари ҳар икки томон масъулиятини оширишга қаратилган бўлиб, унинг тўғри бажарилиши, биринчидан ишлаб чиқариш маданиятини, шу жумладан, иқтисодий маданиятни яхшиланишига ўз таъсирини ўтказиши ва бозор иқтисодиёти талабларига ҳос хусусиятдир. Шартнома корхона иқтисодиётини ҳал қилувчи, унга дахлдор бўлган воситалардан биридир. Шартнома корхонани инқирозга олиб боровчи ёки ундан озод қилувчи омилдир.

Шартнома икки томон, яъни маҳсулот етказиб берувчи ва уни қабул қилиб олувчи ўртасида тузилади. Шартнома тузиш ҳар иккала томонга масъулият юклайди ва шартномага эътибор бериш ҳар икки томоннинг манфаатларини оширилади. Ҳозирги кунда у хоҳ юридик ёки хоҳ жисмоний шахс бўлишидан қатъи назар, энг аввало, шартнома маданиятига эга бўлиши керак. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасида бўлиб ўтган йиғилишда Президентимиз И.А.Каримов: «Эндиги мақсад ҳеч бир шартнома асосида хўжалик зарар кўрмасин, балки ўзи учун манфаат топсин. Биз бундан буёнига ишлаб чиқарувчилар билан муносабатларни қизиқтириш, рағбатлантириш ва уларга эркинлик бериш асосида иш кўрамиз», деб таъкидлайди.

Корхона фаолиятини яхшилашга, белгиланган мақсадга эришиш учун ишлаб чиқарувчи ва истеъмолчи ўртасида шартнома тузиш, унга риоя қилиш, бажариш учун жавобгарлик бўлиши шарт.

Контрактация шартномалари тўғрисидаги норматив ҳужжатлар Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик Кодекси, Ўзбекистон Республикасининг хўжалик юритувчи фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисидаги Қонун

киради. Бу қонунлардан ташқари «Фермер хўжалиги тўғрисида», «Деҳқон хўжалиги тўғрисида»ги Қонунларнинг еттиинчи моддаларида ўз ифодасини топган. Мисол учун, «Деҳқон хўжалиги тўғрисида»ги Қонуннинг 21-моддасида: «Деҳқон хўжалиги ўзи етиштирган маҳсулотини реализация қилиш, шу жумладан, давлат хариди тартибида реализация қилиш учун юридик ва жисмоний шахслар билан ихтиёрийлик асосида хўжалик шартномасини тузиш ҳуқуқига эга. Тарафлар шартнома мажбуриятини бузган тақдирда, қонун ҳужжатларида ёки шартномада белгиланган тартибда жавобгар бўладилар. Деҳқон хўжалиги ўзи етиштираётган маҳсулотга бозордаги талаб ва таклиф нисбатидан келиб чиқиб, мустақил равишда баҳо белгилайди», деб кўрсатилган.

Ўзбекистон Республикасининг хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисидаги қонунида хўжалик юритувчи субъектлар ўртасида, хўжалик шартномаларини тузиш, бажариш, ўзгартиришлар ва бекор қилиш вақтида юзага келадиган муносабатлар тартибга солинган. Қонуннинг 3-моддасида: «Таклифлардан бири шартлашган муддатга тадбиркорлик фаолияти соҳасида товарларни бериш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш мажбуриятини олган, иккинчи тараф эса товарларни, ишларини, хизматларини қабул қилиб олиш ва уларнинг ҳақини тўлаш мажбуриятини оладиган келишув хўжалик шартномаси дейилади», деб белгиланган.

Демак, шартномада ҳар икки томоннинг ҳуқуқлари, мажбуриятлари, ваколатлари, шартномага нисбатан қўйиладиган талаблар ўз ифодасини топади.

Хўжалик шартномасини ҳар икки томоннинг манфаатини ифода этувчи асосида тузилган ҳужжатлар, унда шартнома предметини, етказиб бериладиган товарнинг, бажариладиган иш ва хизматнинг миқдори, сифати, ассортиментини, баҳоси томонлар ўртасида келишилган ҳолда кўрсатилади.

Шартнома маҳсулотини етказиб бериш ой, чорак бўйича кўрсатилади. Аудитор томонидан шартнома шартларининг бажарилиши текширилар экан, ҳар бир шартнома шартлари тўлиқ ўрганилиб чиқилади ва бажарилиш шартлари аниқланади.

Бунинг учун шартномада етказиб бериш кўрсатилган товар, бажарилган иш ва хизматлар миқдори сифати, суммаси ҳақиқий қабул қилинган товар, бажарилган иш ва хизматлар

билан таққосланади. Агар шартнома шартларини бажармаслик ҳоллари аниқланса ёки шартномани бажариш мақсадида сифатсиз товарлар жўнатишганлик ҳолатлари аниқланса, айбдор ташкилотга қилинган даъво суммалари тўғрилигини, ундириб олиш шартлари аудитор томонидан текширилади.

Шартнома шартларини бажармаслик, товар ва мажбуриятларни истеъмолчиларга жўнатишда хатоликларга йўл қўйиш оқибатида даъво суммалари ташкил топади. Даъво суммаларини расмийлаштиришда қуйидаги ҳолатларга эътибор бериш керак:

- 1 Даъво билан ҳужжатларни тўғри расмийлаштириш;
- 2 Даъво муддатларига риоя қилиш;
- 3 Даъво суммаларини ундириб олиш назорати.

Аудитор томонидан даъво суммалари текширилиши керак экан, биринчи навбатда даъвонинг келиб чиқиш ҳолати ўрганилади. Ҳар бир суммани тасдиқловчи ҳужжатларнинг асл нусхалари текширилади. Даъво суммаларининг ҳолати бухгалтерия ҳисоб-рақамларида қандай акс эттирилганлиги аниқланади. Бухгалтерия ҳисоб-рақамларида даъво суммалари «Даъвогар юзасидан ҳисобланишлар» рақамида кўрсатилади. Бу рақамнинг, дебет томонидаги ёзувлар мол етказиб берувчиларга қилинган даъволар суммасини кўрсатади. Кредит томонида эса қилинган даъво суммасини айбдор корхона томонидан тўланганлигини билдиради. Бу рақамдаги ҳар бир ёзув даъвони тасдиқловчи ҳужжатлар билан асосланган бўлиши керак. Рақамни ҳисобот даврининг охирига бўлган қолдиги даъво айбдор томонидан тан олинган, лекин вақтинча тўланмаган миқдорини кўрсатади. Рақамнинг кредит томонида қолдиқ қолиши мумкин эмас.

### **3.5. Дебетор ва кредитор қарзлари ҳолатининг аудиторлик назорати**

Ўзбекистон Республикасининг 1996 йил 30 августдаги «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунига асосан корхона ва ташкилотлар ўз хўжалик фаолиятини бухгалтерия ҳисобида олиб боришлари, синтетик ва аналитик ҳисоб варақаларида акс эттиришлари белгиланган. Корхона ва ташкилотларда бухгалтерия ҳисобини ва ҳисоботини ташкил қилиш билан боғлиқ жавобгарлик раҳбар зиммасига юклатилгандир. Корхона раҳбари амалга оширилган хўжалик операцияларини назорат қилиш,

хужжатлар айланиши ва сақланишини таъминлашни ўзаро ҳисоб-китобларни ўз вақтида олиб борилишини назорат қилади.

Корхона бош бухгалтери ўз фаолиятида пул маблағларининг сақланишини, уларни тўғри хужжатлаштиришга биланс моддаларидаги маълумотлар билан учёт кўрсаткичлари боғлиқлигини таъминлашга, дебетор ва кредитор қарзларини тартибга солишини таъминлайди.

Корхоналар ўртасидаги ҳисоб-китоб ишларини ўз вақтида олиб бормаслик, уларни шартномалар асосида ташкил қилмаслик, дебетор ва кредитор қарзларини келтирувчи омил ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майдаги «Халқ хўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг масъулиятини ошириш борасида чора-тадбирлар тўғрисида»ги Фармонида белгилаб қўйилганки: «Товарлар амалда жўнатилган ишлар, бажарилган хизматлар кўрсатилган кунидан бошлаб 60 кун ўтгандан кейин, етказиб берилган товарлар, кўрсатилган хизматлар ва бажарилган ишлар учун маблағлар келиб тушмаганлиги муддати ўтиб кетган, дебеторлик қарзи, деб ҳисобланади. Муддати ўтиб кетган, дебеторлик қарзи мавжудлигига йўл қўяётган корхона раҳбарлари ва бош бухгалтерига нисбатан жуда қаттиқ маъмурий ва моддий жавобгарликка тортиш чораси қўллансин», деб кўрсатилган. Фармонда кўрсатилишича агар тўлов муддатлари банк томонидан бузилган бўлса, банк раҳбари ва бош бухгалтерига энг кам иш ҳақи суммасига нисбатан беш баробаргача жарима солинади., дебетор ва кредитор қарзларини тартибга солишда 1996 йил 24 январ ПФ-1363 сонли «Тўлов интизомини ва ўзаро ҳисоб-китоблар тизимини мустаҳкамлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Президент Фармонида асосан мулкчилик шаклларида қатъи назар, республикадаги истеъмолчиларга маҳсулотни етказиб беришда 15 фоизни олдиндан ҳақ тўлаш жорий қилинди. Бу ҳолатнинг жорий қилиниши, дебетор ва кредитор қарзларини олдиндан олишга қаратилган чорадир.

Корхона ва ташкилотлар хўжалик фаолиятида ўзаро ҳисоб-китобларини банклар ёрдамида пул ўтказиш йўли билан олиб боради. Ҳар икки корхона ўртасидаги муносабатлар тузилган шартномага асосан юритилади.

Корхона ва ташкилотлар ўртасидаги, дебетор ва кредитор қарзларини келиб чиқишига белгиланган ҳисоб-китобларни ўз вақтида бажармаслик, тўлов қобилиятини йўқотиш каби омиллар сабаб бўлади., дебеторлик ва кредиторлик қарзларини камайтириш, келиб чиқишига йўл қўймаслик корхона раҳбари зиммасига юклангандир.

Ҳар бир ташкилот, ҳар чорақда, йил охирига бориб ўзаро ҳисоб-китобларни тартибга солиш мақсадида, дебетор ва кредитор қарзларини аниқлаб чиқиши керак.

Асосан, дебетор ва кредитор қарзлари корхонага кўрсатилган хизматлар бўйича ташкил топган. Бухгалтерия ҳисобида, дебетор ва кредитор қарзлар «Дебеторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар» рақамида юритилади. Рақамнинг, дебет томонидаги ёзувлар корхонанинг бошқа корхоналарга бўлган қарзини кўрсатса, кредит томонидан ёзув эса корхонанинг бошқа корхоналардаги ҳақини (маблағини) кўрсатади.

Мисол учун автотранспорт корхонаси савдо ташкилотига хизмат кўрсатилганлигини тасдиқлаб, йўл варақаларини тақдим қилди. Савдо ташкилоти йўл варақаларида кўрсатилган суммаларнинг тўғрилигини текшириб, кўрсатилган хизмат суммасига, дебет «Давр харажатлари» кредит «Дебетор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар» рақами, деб ёзув беради. Хизмат ҳақи савдо ташкилоти томонидан тўланган, дебет «Дебетор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар» рақами, кредит «ҳисоб-китоб» рақами, деб ёзув беради.

Корхона ва ташкилотлар ҳўжалик фаолиятида бажарилган иш ва хизматлар учун тегишли ҳисоб-китоб ишларини олиб боради. Ҳисоб-китобларни юритиш тартиби. Иш ва хизматлар бўйича тўланиши керак бўлган маблағларни тўлаш муддатлари шартномаларда кўрсатилади. Шартнома шартларини бажармаслик оқибатида тегишли қарз суммалари ташкил топади. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 31 декабрдаги 614-сонли «Халқ ҳўжалигида ўзаро ҳисоб-китобларни яхшилаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарорида 1994 йил 1 февралдан бошлаб ҳисоб-китобларнинг инкасса шакли бекор қилиниб, ҳисоб-китобларни тўлов талабнома-топшириқлари орқали амалга ошириладиган янги шакли жорий этилди.

Ҳисоб-китобларнинг умумий аҳволи, ўзларига бўйсунувчи корхоналарда ўз маблағларидан, қарз маблағларидан қатъий

аниқ мақсадларга ва оқилона фойдаланиш учун шахсан жавобгарлик вазириликлар, уюшмалар ва концернларнинг раҳбарлари зиммасига юклатилиши қарорда белгиланган.

Корхоналар ўртасидаги қарзларни тартибга солишда ҳақдор ва қарздор ташкилот ўртасида тузилган далолатнома бўлиши керак. Далолатномада қарзнинг келиб чиқиш сабаблари, мазмуни ва далолатномада тузилган кунга бўлган ҳолати кўрсатилади ва аниқланган қарз суммаси қарздор ташкилот раҳбари ва бош ҳисобчиси томонидан тасдиқланади.

Қарзларни ундириш тартибида агар қарздор ўз хоҳиши билан тузилган далолатномасига асосан қарзни тўлаб бўлма-са, у ҳолда хўжалик суди орқали ундирилади.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик процессуал кодексининг 84-моддасига мувофиқ ҳуқуқи бузилган шахс даъво-си бўйича ҳуқуқини ҳимоя қилиши учун муддат, яъни даъво муддати – 3 йил, давлат ва бошқа ташкилотлар ҳамда бирлашмалар даъволари бўйича 1 йил қилиб белгиланган.

Агар томонлар бир-бирлари ўртасидаги қарзларни, шартнома мажбуриятларини текшириб, бу тўғрида тегишли далолатномалар билан ўзаро тасдиқланган бўлса, даъво муддати, деб ҳисобланади.

Даъво муддати тутаган бўлса, далолатнома билан узайтирилмаган бўлсада, даъво муддати тутаган, деб ҳисобланиб, кредиторлик қарзи хўжалик фаолияти натижаларидан қопланиши керак. Даъво муддати ўтиб кетган қарзлар ялпи даромад солиғига тортиладиган даромадга киритилади.

Демак, бундай ундириб олиш муддатлари ўтиб кетган қарзларни ундириб олишга аудитор ёрдам бермайди. Аудит назорати ёрдамида уларнинг келиб чиқиш сабаблари таҳлил қилиниб, айбдор шахсларни аниқлаш имкони тугатилади. Агар кўрилган зарар бўйича айбдор шахс аниқланиб, бундай суммалар даромадан қопланган бўлса, айбдор шахслардан ундириб олиш ҳолатларини кўрсатиб бериши мумкин.

Ҳар бир товар ишлаб чиқарувчи ўз маҳсулотини мижозга етказиб беришда амалдаги қонунларга, мижоз билан тузилган шартномага бевосита амал қилади. Шартнома шартларини бажариш икки томон учун мажбурий ҳисобланади.

Шартнома шарти дейилганда томонларнинг ўзаро келишуви асосида шаклланган иқтисодий муносабат тушунилади. Иқтисодий муносабатни бажариш, амалга ошириш ҳар икки томоннинг имтиёзларидан келиб чиқади.

Республикамизда маҳсулот бажарилган иш ва хизматлар учун олдиндан маҳсулот бажарилган иш ва хизматлар суммасига нисбатан 15 фоиз миқдорда олдиндан пул тўлаш тартиби белгиланган бўлиб, бу тартиб мулк шаклидан қатъи назар, барча хўжалик юритувчи субъектларга тааллуқлидир. Бундай тартиб шартнома шартларида ҳам ўз ифодасини топади.

Лекин, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан ёки маҳсулотларни белгиланган муддатларда, яъни шартнома шартларини тўлиқ бажариш таъминланади, деб айтиш қийин. Асосан, шартнома шартлари маҳсулот етказиб берувчилар томонидан бузилади.

Дебетор ва кредитор қарзларини тартибга солиш, уни камайтириш чора-тадбирларини белгилаш корхона, ташкилот раҳбарлари зиммасига юклатилган.

Дебетор ва кредитор қарзларининг шаклланиши биринчидан, тўлов муносабатларининг бузилишига, иккинчидан, корхоналарнинг молиявий ҳолатига салбий таъсир қилади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майдаги «Халқ хўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг масъулиятини ошириш борасида чора-тадбирлар тўғрисида»ги Фармонида шундай, деб белгиланган: «Барча мулкчилик шаклларидаги хўжалик юритувчи субъектларнинг истеъмолчилар ва «Буюртмачи»ларга, агар улар етказиб бериладиган (бажариладиган ишлар, хизматлар) қийматининг 15 фоизини олдиндан тўламасалар, маҳсулот жўнатилиши, ишларни бажарилиши ва хизматлар кўрсатиши тақиқлансин».

Товарлар, бажарилган иш хизматлари кўрсатилган кундан 60 кун ўтгандан кейин жўнатиладиган товар, бажарилган иш хизматлари учун маблағлар, харидорлар томонидан тўланмаса, бундай қарзлар муддати ўтиб кетган, дебетор қарзи, деб ҳисобланади.

Фармонда муддати ўтиб кетган, дебеторлик қарзининг шаклланишига йўл қўйган корхона раҳбарлари ва бош бухгалтерига нисбатан моддий ва маъмурий жавобгарлик чоралари белгиланган. Президентимизнинг 1996 йил 26 январдаги «Тўлов интизомини ва ўзаро ҳисоб-китоблар тизимини мустаҳкамлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармонида Ўзбекистон Молия вазирлиги, ДСК 1996 йил 1 февралдан бошлаб бухгалтерия ҳисоби тизимига корхона ва ташкилот

балансларида тўлов муддати ўтиб кетган, дебеторлик ва кредиторлик қарзларини ажратиб кўрайтиш жорий этилди.

Дебеторлик ва кредиторлик қарзларини камайтириш корхоналар ўртасидаги иқтисодий муносабатларни мустақамлашга, нақд пулсиз операцияларни белгиланган муддатларда бажарилишига ўз таъсирини ўтказди.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат Солиқ қўмитаси томонидан 1996 йил 21 октябр 65/96-84 сонли «Кредиторлик қарзи суммаларини солиққа тортиш ва уни бухгалтерия ҳисоботида акс эттириш тартиби тўғрисида»ги тушунтиришда кўрсатилишича, Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик процессуал кодексининг 84-моддасига мувофиқ ҳуқуқи бузилган шахс даъвоси бўйича, ҳуқуқни ҳимоя қилиш учун муддат (даъво муддати) уч йил, давлат ва бошқа ташкилотлар ҳамда бирлашмалар даъволари бўйича бир йил қилиб белгиланади.

Агар томонлар бир-бирларига доир шартнома мажбуриятларини, шартнома текшириш далолатномаси билан узайтирган бўлсалар, даъво муддати ушбу ҳужжатлар имзоланган пайтдан бошлаб ҳисобланади. Бу ерда ҳужжатлар кредиторлик қарзини тўлаш муддати айтилиши керак.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1994 йил 26 мартдаги қарори билан тасдиқланган «Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисида»ги Низомнинг 68-бандига мувофиқ, даъво муддати тугаган кредиторлик қарзи суммаси фойдага олиниб, дебет «Дебетор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар» рақами, кредит «Фойда ва зарарлар» рақами, деб бухгалтерия ёзувида кўрсатилади.

Даъво муддати тугаган кредиторлик қарзи суммалари фойда, даромад солиғига ёки даромад солиғига тортиладиган умумий даромадга киритилади. Агар корхона солиққа тортиладиган умумий даромадга даъво муддати тугаган кредиторлик қарзи суммасини киритмаган бўлса, солиқ идоралари текшириш пайтида кредиторлик қарзи суммасидан олинadиган солиқ суммаси ҳажмида жаримани ҳамда солиқни ўз вақтида тўланмаганлик учун пеняни ҳисоблаб чиқадилар.

Корхона ва ташкилотлар ўртасидаги иқтисодий алоқалар бевосита товар-моддий бойликларнинг ҳаракати билан боғлиқдир. Олинган товарлар учун бирламчи тўлов олинadиган товар, маҳсулот ёки бажарилган иш ва хизматнинг умумий суммасига нисбатан 15 фоизи тўлангандан кейин-

гина товарни истеъмолчига жўнатиш мумкинлиги амалда қўлланилмоқда. Жўнатишган товарлар суммаснинг қолган қисми 60 кун ичида тўланиши керак.

Аудитор бундай қарзларни, яъни белгиланган муддатларда тўланмаган қарзларни аниқлайди. Биринчи навбатда мол етказиб берувчилари томонидан товар-маҳсулотларни жўнатишганлигини тасдиқловчи рақам-фактура, товар-транспорт накладной каби ҳужжатларнинг қачон расмийлаштирилганлиги аниқланади. Товар-маҳсулотларни моддий жавобгарлик шахслар томонидан омборга тўлиқ қабул қилинганлигини аниқлаб чиқади, уларнинг мол етказиб берувчилар билан тузилган шартномаларга мос келиши ўрганилади.

### АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ВА НОМОДДИЙ АКТИВЛАР АУДИТИ

#### 4.1. Асосий активлар ва номоддий активларнинг туркумлари ҳамда аудити вазифалари

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг бошланиши асосан асосий ва айланма маблағлар ҳолатидан шаклланади. Асосий воситалар мулк эгасининг моддий-техника базасини ташкил қилади. Асосий воситаларга ҳар бир донасининг қиймати 15 минимал иш ҳақидан ортиқ, бир йилдан ортиқ хизмат қиладиган меҳнат қуроллари киради.

Асосий воситалар тармоқлар бўйича гуруҳланганда: саноат, қишлоқ хўжалиги, транспорт, алоқа, маориф, савдо ва хизмат кўрсатиш каби соҳалар бўйича бўлинади.

Асосий воситаларнинг тармоқлар бўйича гуруҳланиши биринчидан, ҳар бир тармоқни моддий-техника базаси ҳолатини ўрганиш имконини берса, иккинчидан, асосий воситаларга бўлган эҳтиёжни аниқлаш учун имкон яратади.

Ҳар бир тармоқ иқтисодиётида асосий воситаларни турлари бўйича ўрганиш улардан самарали фойдаланиш имконини беради. Халқ хўжалик тармоқларидаги асосий воситаларнинг 12 тури бўйича, шу жумладан, бинолар; иншоотлар; куч узатувчи қурилмалар; транспорт воситалари бўйича ҳужжатлар мавжуд.

Асосий воситаларни (тўғри) сақлаш, ишлатишни тўғри ташкил қилиш, харажатларни камайтиришга, маҳсулот таннархини арзонлаштиришга, меҳнат унумдорлигини оширишга яқиндан ёрдам беради.

Асосий воситаларни аудиторлик назорати ташкил қилиш, ўтказиш улардан самарали фойдаланиш имкониятларини оширади. ҳар бир тармоқнинг мулк эгасини асосий воситаларга бўлган талабини аниқлаш имконини беради.

Бозор иқтисодиёти ҳар бир соҳада тежамкорлик ва маҳсулотнинг сифатли бўлишини, рақобатга бардош бера олишини талаб қилмоқда. Бу талабни бажарилдишида асосий воситалардан самарали фойдаланишни талаб қилади.

Аудиторлик назорати ёрдамида асосий воситаларни ўз вақтида қиримга қабул қилинишини, баҳоларни тўғри белгиланганлиги, уларни тегишли ҳужжатлар билан асосли расмийлаштирилганлиги текширилади.

Асосий воситаларни аудиторлик назорати ёрдамида сақлашни бўйича моддий жавобгарликни қандай ташкил қилганлиги ўрганилади. Корхона ва ташкилотлардаги асосий воситалар моддий ва маънавий жиҳатдан эскириб боради ва эскирган, яроқсиз асосий воситалар корхона балансидан чиқарилади. Бунинг учун махсус далолатнома тузилади. Аудиторлик назорати ёрдамида тугатилган асосий воситаларнинг қиймати, тугатилиши натижаларини тўғри аниқланганлиги текширилади.

Аудиторлик назоратида асосий воситаларни тўғри баҳолашига алоҳида эътибор берилади, чунки уларнинг баҳосини асоссиз ортириб ёки камайтириб юбориш, маҳсулот таннархига таъсир қилади, оқибатда корхона фойдасини нотўғри аниқлаш, тўловчиларни сохталаштиришга олиб келиши мумкин. Аудиторлик назорати ёрдамида асосий воситаларни қандай маблағлар ҳисобига сотиб олинганлиги аниқланади.

Халқ хўжалик тармоқларида асосий воситаларнинг самарадорлиги биринчи навбатда харажатларни камайтиришда намоеън бўлса, иккинчидан, маҳсулот таннархида, учинчидан, корхонанинг моддий-техника ҳолатини яхшилашида ифода этилади. Асосий воситаларни туркумлаш ёрдамида тармоқдаги асосий воситаларнинг ҳолати, уларга бўлган талаб, янгилаш ёки сотиб олиш имкониятлари ўрганилади.

Бозор иқтисодиёти шароитида Халқ хўжалик тармоқларидаги асосий воситалар қуйидагича туркумланади:

- 1 Саноат;
- 2 қишлоқ хўжалиги;
- 3 Ўрмон хўжалиги;
- 4 Транспорт;
- 5 Алоқа;
- 6 Қурилиш;
- 7 Савдо ва умумий овқатланиш;
- 8 Моддий-техника таъминоти;

9. Тайёрлов;

10. Бошқа моддий неъматлар ишлаб чиқариш турлари;

11. ~~Курилиш-коммунал хўжалик ва аҳолига маиший хизмат кўрсатиш;~~

12. Соғлиқни сақлаш, жисмоний тарбия ва ижтимоий таъминоғ;

13. Маориф...

Жами бўлиб 18 туркумни ўз ичига олади. Асосий воситаларнинг тармоқлар бўйича туркумланиши, ҳисоб ва ҳисоботларда тўғри кўрсатилиши, улардан самарали фойдаланишни таъминлашга ёрдам беради.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуннинг 12-моддасида «... Асосий маблағлар ва номоддий активлар, уларнинг тўлиқ бошланғич ишлаб чиқариш қиймати бўйича ҳисобга олинади. Асосий маблағлар ва номоддий активлар қийматини ҳисобдан чиқариш, уларнинг қиймати тўлиқ тўлангунча ёки объект сафдан чиқариб кетгунга қадар бўлган эскиришни амортизация ҳисоблаш йўли билан амалга оширилади. ...». Асосий воситаларга қиймати 15 минимал иш ҳақидан ортиқ хизмат қилиш, муддати бир йилдан ортиқ бўлган меҳнат қуроллари киради.

Корхона ва ташкилотларга асосий воситалар қуриш ва сотиб олиш бошқа корхонадан текинга олиш йўли билан ўз ҳолатини ўзгартириши мумкин. Асосий воситалар қайси маблағлардан қабул қилинмасин, уларни қабул қилиш ҳолати далолатнома билан расмийлаштирилади. Далолатномада асосий восита қайси маблағлардан, кимдан, қайси ташкилот ёки муассасадан олинганлиги, қиймати, паспорт номери кўрсатилади.

Корхона ва ташкилотларда ҳар бир асосий восита учун инвентар номер (варақа) юритилади. Асосий воситаларнинг қиймати аниқланаётганда уларнинг эскириш суммасига алоҳида эътибор берилади. Агар қабул қилинган асосий восита янгидан қурилган ёки сотиб олинган бўлса, уларни бошланғич ишлаб чиқариш қийматининг тўғри аниқланганлигига алоҳида эътибор бериш керак, чунки янги асосий воситани фойдаланишга қабул қилиш билан боглиқ харажатлар унинг бошланғич ишлаб чиқариш баҳосига ўтказилиши керак.

Мисол учун, қабул қилинган асосий воситанинг сотиб олиш баҳоси 50000 сўм, уни ташиб келишга қилинган транспорт харажатлари 6000 сўм, ўрнатиш харажат-

лари 4000 сўм. Асосий воситанинг бошланғич қиймати 60000 сўмни ташкил қилади.

Асосий воситаларнинг қолдиқ қийматини тўғри аниқлаш алоҳида аҳамиятлидир, чунки қолдиқ қийматини аниқлаш бевосита харажатлар билан боғлиқдир. қолдиқ қиймати асосий воситаларнинг бошланғич қийматидан эскириш суммасини айриш йўли билан аниқланади.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида тўғри юритилиши улар томонидан тузилган низом асосида олиб борилади. Низомда мулкый муносабатлар, моддий жавобгарлик, фаолият турлари амалдаги қонунларга асосланган ҳолда кўрсатилади ва бажарилиши тегишли идоралар томонидан назорат қилинади.

Корхона низомида унга тааллуқли бўлган асосий фондлари, айланма маблағлари ўз ифодасини топади ва фаолияти давомида маблағларини бирламчи ҳолатини ўзгариши учун шароит яратилади. Корхона фаолиятидан олинган фойда ҳисобига асосий воситаларни кўпайтиришга имконият яратилади, чунки корхона ҳисобига қолдирилган фойданинг бир қисми бевосита асосий воситалар сотиб олишга, қуришга, яъни фаолият доирасини кенгайтиришга сарф қилинади.

Асосий воситаларни қуриш, сотиб олиш маънаи бўлиб корхонанинг ҳисоб-китоб сметидаги пул маблағлари ҳисобланади. Агар корхонага қайтариб бермаслик шарти билан асосий восита олинган бўлса, 1.01.1995 йилдан бошлаб нодавлат ташкилотлар унинг қолдиқ баҳосини аниқлаб, шу баҳода киримга қабул қиладилар.

Асосий воситалар қуриш йўли билан киримга қабул қилинаётган бўлса, биринчи навбатда қуриш усули ўрганилиб чиқилади. Асосий воситаларни қуриш икки усулда, яъни хўжалик ва пудрат усулида олиб борилади. қурилиш-ишлари хўжалик усулида ташкил қилинган бўлса, барча қурилиш билан боғлиқ харажатлар қурилиш ишлари тугагунгача бухгалтерия ҳисобининг тегишли сметида йиғилиб борилади. қурилиш ишлари тугалланганда, асосий воситаларни қабул қилиш далолатномаси тузилаётганда асосий воситанинг бошланғич баҳоси тегишли смети кўрсаткичлари асосида аниқланади.

Агар асосий восита қурилиш пудрат усулида ташкил қилинган бўлса, яъни қурилиш лойиҳа ташкилотлари томонидан бажариладиган бўлса, ишни бажариш тузилган

шартнома асосида қурилиш-монтаж ишлари сметаси тасдиқланган ҳолда олиб борилади.

Номоддий активлар тушунчаси бухгалтерия ҳисобида, ҳисоботида назорат қилишдаги янги тушунчадир. Номоддий активларга ошқора кўзга кўриниб турмайдиган даромад манбаи ҳисобланган воситалар киради. Номоддий активларга саноат ва ақлий мулклар қиймати, узоқ муддатли чиқимлар, янги патентлар, лицензиялар, илмий тадқиқотлар, тажриба-конструкторлик воситалари киради.

Аудиторлик назоратида номоддий активларга киритилган объектлар ҳолати уларнинг тўғри киритилганлиги текширилади. Номоддий активларни киримга қабул қилинган тегишли ҳужжатлар асосида аудитор томонидан текширилади.

#### **4.2. Асосий воситаларни тўғри қабул қилинганлигининг аудиторлик назорати**

Асосий воситаларни ўз вақтида тўғри қабул қилиш ва баҳолаш, иқтисодий жиҳатдан алоҳида аҳамиятлидир. Уларнинг ҳаракатини тўғри ташкил қилиш биринчидан харажатларни камайтиришга, маҳсулот таннархини пасайтиришга, сифатини яхшилашга таъсир қилувчи омил ҳисобланади.

Корхона ва ташкилотларга асосий воситалар куйидаги йўллар билан киримга қабул қилиниши мумкин:

- корхонанинг ўзида тайёрлаш, қуриш;
- мол етказиб берувчилардан тайёр асосий воситаларни сотиб олиш;
- қайтариб бермаслик шарти билан бепул олинган асосий воситалар;
- қўшма корхоналардаги (ҳиссадорлик) асосий воситалар;
- инветаризация натижасида ортиқча, деб аниқланган асосий воситалар.

Асосий воситаларни қабул қилиш тўғрисида корхона раҳбари томонидан буйруқ берилади. Буйруқда комиссия аъзолари томонидан асосий воситаларни қабул қилиш тўғрисидаги далолатномани тузадилар ва тасдиқлайдилар.

Тузилган далолатномада қабул қилинган асосий воситанинг қисқача мазмуни, бошланғич қиймати, қаерда жойлашганлиги, моддий жавобгар шахсга берилганлиги ва сана, йил, ой кўрсатилади. Далолатномага асосан воситани қабул қилиш билан боғлиқ ҳужжатлар илова қилинади.

Асосий воситаларни тўғри қабул қилинганлиги аудиторлик назоратидан ўтказилаётганда биринчи навбатда далолатномаларни тўғри тузилганлиги, уларда кўрсатилган маълумотларни белгиланган талабларга жавоб бериши аудитор томонидан текширилади. Ўзбекистон Республикаси навбатида далолатномага илова қилинган қурилиш-монтаж ишлари ҳажмининг тўғри аниқланганлиги аудитор томонидан ўрганилади.

Агар киримга қабул қилинган асосий воситалар мол етказиб берувчилар томонидан тайёр ҳолда етказиб берилган бўлса, аудитор томонидан сотувчи ва сотиб олувчи ўртасида тузилган шартнома, пул ўтказилганлиги аудитор томонидан ўрганилади. Ўз навбатида қабул қилинган асосий воситанинг бошланғич қийматининг тўғри белгиланиши текширилади.

Асосий воситаларни сотиб олиш тўғрисида тузилган шартномада кўрсатилган баҳо билан асосий воситанинг бошланғич баҳоси ўртасида фарқ бўлишлиги мумкин. Бу фарқ асосий воситани мол етказиб берувчидан ташиб келиши билан боғлиқ транспорт харажатлари ҳисобига ёки уни ишлатиш учун қилинган монтаж харажатлари ҳисобига бўлиши мумкин.

Асосий восита баҳосининг тўғрилигини назорат қилишда счет-фактура, товар-транспорти накладнойдаги ёзувлар аудитор томонидан текширилади.

Асосий воситаларни қуриш, сотиб олиш тегишли харажатлар билан боғлиқ ҳолда олиб борилади. Сарф қилинган харажат асосий воситанинг бошланғич баҳосини аниқловчи омил ҳисобланади. Корхона ва ташкилотларда асосий воситалар қуриш усулида олиб борилса ёки пудрат усулида ташкил қилинган бўлса, ҳар бир қурилаётган асосий воситанинг қурилиш-монтаж харажатлари сметаси тузилган ва тасдиқланган бўлиши керак.

Қурилиш-монтаж ишлари бўйича смета харажатлари ҳар иккала ташкилот раҳбарлари томонидан тасдиқланади. қурилиш ишлари давомида белгиланган смета харажатларидан фарқ қилиш ҳоллари, аниқланса, бу тўғрида «Буюртмачи»нинг розилиги ҳисобга олинади. Агар асосий воситани қуриш, сотиб олиш, ўрнатишда жисмоний шахслар жалб қилинган бўлса, улар билан тузилган меҳнат шартномаларининг тўғри тузилганлиги аудитор томонидан алоҳида назоратдан ўтказилади.

Назорат қилишда жисмоний шахслар билан тузилган меҳнат шартномаси бўйича бажарилган ишларни қабул қилиш

тўғрисидаги маълумотни расмийлаштириш тартибига алоҳида аҳамият беради.

Асосий воситаларни қуриш билан боғлиқ харажатлар аудиторлик назоратидан ўтказилаётганда тўланмаган қурилиш ишлари бўйича алоҳида-алоҳида ўрганилади.

Корхона ва ташкилотлар ўзида ортиқча, ишлатилмай (қолган) турган асосий воситаларни ижарага бериш ёки олиш ҳуқуқига эгадирлар.

Мулк ижараси 3 йилдан ортиқ муддатга, яъни узоқ муддатли, бир йилдан 3 йилгача, ўрта муддатли ва 1 йилгача бўлган муддатларни ўз ичига олади.

Мулкни ижарага бериш ижара шартномаси билан расмийлаштирилади. Шартномада ижарага берувчи ва олувчининг ҳуқуқий асослари, ижара муддати, томонларнинг мулкдан фойдаланиш ҳуқуқи, сақлаш, таъмирлаш харажатларини қоплаш манбалари ўзаро келишилиб, шартномада ўз ифодасини топади. Ижара муддатлари давомида мулкнинг тўғрилигини таъминлаш кафолати ижарага олувчи зиммасига юкланади.

Ижара шартномасига мулкни қабул қилиш, ўтказиб бериш далолатномаси илова қилинади. Мулкни ижарага бериш билан боғлиқ харажатлар ижарага берувчи томонидан қопланади. Ижарага олинган асосий воситалар ижарага олган ташкилот бухгалтериясида баланسدан ташқари «Ижарага олинган асосий воситалар» сметида кўрсатилади.

Ижарага олинган асосий воситаларни аудит назоратида ижара муносабатларини тасдиқловчи ҳужжатларнинг расмийлаштирилганлиги, бухгалтерия ҳисобида тўғри кўрсатилиши аудитор томонидан текширилади. Аудитор мулкни ижараси билан боғлиқ харажатларни қоплаш манбалари ижарага даромад ҳолати ўрганилади, шартнома шартларини бажарилиши назорат қилинади.

Корхона ва ташкилотлар фаолиятида маблағларнинг самардорлиги, уларни аниқлаш даражасига боғлиқдир. Турли мулкчилик шароитида асосий воситалардан тўлиқ фойдаланиш, харажатларини камайтиришга олиб келади. Асосий воситаларга эгаллик қилиш ҳуқуқи бевосита мулк шакли билан боғлиқ бўлиб, улар корхонага тааллуқли бўлган асосий воситалар вақтинча фойдаланишга олинган асосий воситаларга бўлинади.

Асосий воситаларни сотиб олиш, сотиш билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилар экан, биринчи навбат-

да асосий воситанинг баҳоланишини тўғри олиб борилганлиги аудит назоратидан ўтказилади. Бундай текшириш сотиб олинаётган асосий воситани ҳужжатлари билан олиб борилади. Сотиб олиш билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилар экан, уларни ишлаб чиқаришга жорий қилиш харажатлари қайси манбалар ҳисобига қопланганлиги ёки уларни асосий воситанинг баланс қийматиغا ўтказилганлиги текширилади. Кўп ҳолларда сотиб олинган асосий воситаларни ишлаб чиқаришга жорий қилиш билан боғлиқ харажатлар давр харажатларига асоссиз ўтказиш ҳоллари учрамоқда.

Асосий воситаларни сотиб олиш ҳолатини ҳужжатлаштириш ҳолатига алоҳида эътибор бериш зарурлир. Агар сотиб олинаётган асосий восита ишлатилган бўлса, ишлатилган даври бўйича эскириш суммаларини ҳисоб-китобига аҳамият берилади, чунки сотиш баҳосини белгилашда эскириш суммалари алоҳида аҳамиятлидир.

Асосий воситаларни сотиб олиш, сотиш билан боғлиқ операциялар аудитда уларнинг манбалари аудитдан ўтказилади. Аудитор томонидан корхона асосий воситалари ҳолати текширилар экан, биринчи навбатда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги 2001 йил 28 февралдаги «Асосий воситаларни балансдан чиқариш тўғрисидаги Низомини тасдиқлаш» тўғрисидаги буйруғининг бажарилишини таъминлаши керак. Тасдиқланган Низомга асосан, асосий воситалар балансдан қуйидаги ҳолларда чиқарилади:

- тугатилаётганда;
- сотилганда;
- қайтариб олмаслик шарти билан берилганда;
- камомад ва хиёнатлар аниқланганда.

Агар аудитор томонидан текшириш ўтказилаётганда асосий воситаларнинг тугатилиши тўғрисидаги ҳужжатларнинг мавжудлиги аниқланса, уларнинг Низомга асосан расмийлаштирилганлиги ўрганилади ва аудитор хулосасида кўрсатилади.

Асосий воситаларнинг тугатилиши (балансдан чиқариш) қайси тартибда амалга оширилмасин унинг натижалари далолатнома тузиш орқали амалга оширилади. Асосий воситаларнинг тугатилиши натижалари далолатномада кўрсатилади. Тугатилаётган асосий восита бўйича фойда (зарар)ни аниқлашда асосий воситанинг бошланиш қиймати, эскириш, тугатилишидан олинган материал (эҳтиёт қисмлар)лар қийма-

ти, тугатилиши билан боғлиқ харажатлар ҳисоб-китоб қилиниб тугатилиш натижалари аниқланади.

Асосий воситаларнинг тугатилиши аудит текширишдан ўтказилар экан, биринчи навбатда бу тўғрида тасдиқланган Низомнинг бажарилишига эътибор берилади ва тугатилиш натижаларини акс эттирувчи далолатноманинг тўғрилиги аудитор томонидан текширилади. Текшириш давомида асосий воситаларнинг тугатилиши билан боғлиқ сарф-харажатларни акс эттирувчи бухгалтерия ёзувларининг тўғрилигича тугатилишидан кирим қилинган материал ва эҳтиёт қисмларни ҳужжатлаштириш тартиби ва омборга қабул қилинганлиги аниқланади. Кўп ҳолларда асосий воситалар бўйича камомад ва йўқотишлар аниқланганда, уларни жавобгар шахсдан ундириб олишда турли хатоликлар келиб чиқади, бу хатолик асосий воситаларнинг баҳоланиши билан боғлиқдир. Агар аудит текширувида бундай ҳолатлар аниқланса ундириб, олиш шартларининг тўғри кўрсатилганлиги аниқланади.

Асосий воситаларнинг тугатилиши билан боғлиқ операциялар комиссия аъзолари томонидан тузилган далолатномада (ОС-4 шакл) кўрсатилади. Асосий воситаларнинг тугатилиши тўғрисидаги далолатноманинг тасдиқланган шакли куйидагича:

«Тасдиқлайман»  
корхона раҳбари (имзо)  
« \_\_\_ » 200 йил

## ДАЛОЛАТНОМА

Асосий воситаларнинг тугатилиши тўғрисида  
Корхона, ташкилот (номи) \_\_\_\_\_

Жойлаш жойи Цех, бригада	Фаолит тури	Дебет		Кредит		Бошлагич қиймет	Эскириш суммаси	Номери	
		Счет	Анал. шисоб коди	Счет	Анал. шисоб коди			Инвентор	Тайёрловчи

Асосий восита				Тайсрланган йили		Фойдаланишга қабул қилинган ой, йил	
Номи	Тури	код	қурилган йили				

Комиссия таркиби « \_\_\_ » \_\_\_ 200 № \_\_\_ буйруқ билан тайинланган.

Тугатилаётган асосий воситалар ҳолати ўрганилганда қуйидагилар аниқланди:

1. Тугатиладиган асосий восита корхонага « \_\_\_ » \_\_\_ 200 йилда қабул қилинган.
2. Тугатилаётган асосий воситанинг паспорт № \_\_\_
3. Тугатилиш сабаби \_\_\_\_\_
4. Техник ҳолати \_\_\_\_\_
5. Комиссия ҳулосаси \_\_\_\_\_

Далолатномага илова қилинган ҳужжатлар

Комиссия раиси, мансаби (имзо)

Комиссия аъзолари, мансаби (имзо)

мансаби (имзо)

ОС-У шаклини орқа томонидан асосий воситани тугатилишидан фойдаланиш учун яроқли бўлган материал, эҳтиёт қисмлар, рангли ва қийматли материалларни омборга қабул қилинганлиги кўрсатилади. Тугатилаётган асосий воситанинг тугатилиш натижаси аниқланиб чиқилади. Тугатилиш натижасини қуйидаги формула асосида ҳисоблаб чиқиш мумкин:

$\Phi_{(a)} \cdot B_k - \text{Э} \cdot T_x - O_n$

бу ерда,  $\Phi_{(a)}$  - фойда (зарар);

$B_k$  - бошланғич қиймат;

$\text{Э}$  - эскириши;

$T_x$  - тугатилиш харажатлари;

$O_n$  - олинган материал, эҳтиёт қисмлари.

Асосий воситаларнинг тугатилиши тўғрисидаги далолатномага асосан тугатилиш натижалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

А) Тугатилаётган асосий воситанинг бошланғич ишлаб чиқариш баҳосига:

Дебет «Асосий воситани сотиш ва уларни бошқача тарзда ҳисобдан чиқиб кетиши» смети.

Кредит «Асосий воситалар сети».

— Б) Тугатилаётган асосий воситанинг эскириш суммасига:

Дебет «Асосий воситани эскириш» сети.

Кредит «Асосий воситаларни сотиш ва бошқача тарзда ҳисобдан чиқиб кетиши» сети.

В) Асосий воситани тугатиш билан боғлиқ харажатларга (иш ҳақи харажатларига):

Дебет «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиш» сети.

Кредит «Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар» сети.

Г) Тугатилишдан олинган ва омборга кирим қилинган материаллар суммаси:

Дебет «Материаллар» сети.

Кредит «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиши» сети

Д) Асосий воситанинг тугатилишидан кўрилган фойда суммасига:

Дебет «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиши» сети.

Кредит «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетишидан олинган фойда» сети.

Е) Агар асосий воситанинг тугатилиши натижасида зарар кўрилса, зарар суммасига:

Дебет «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетишидан кўрилган зарарлари» сети.

Кредит «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиш» сети.

Юқоридаги бухгалтерия ёзувидан кўриниб турибдики, асосий воситаларни, тугатилиш натижаларини аниқлашда «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиши» сетидаги ёзувлардан фойдаланилади. Бу сётнинг, дебет томонидан асосий воситанинг тугатилиши билан боғлиқ бўлган чиқимлар кўрсатилса, кредит томонидан тугатилишдан олинган эҳтиёт қисмлар, материаллар кўрсатилади.

Асосий воситаларни сотиш йўли билан балансдан чиқаришнинг ўзига хос хусусиятлари бўлиб, унда тугатилиш натижаларини аниқлашда қуйидаги формуладан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир:

$$\Phi_{(3)сқ} \text{ Б } \kappa \kappa_{сқ} - \text{Э} \kappa \text{ C }_{\text{х}} - \text{C}_{\text{н}}$$

Бу ерда,

**Ф**<sub>(э)сқ</sub> - сотилишидан кўрилган фойда ёки зарар;

**Б**<sub>к</sub> - сотилган асосий воситанинг бошланғич қиймати;

**К**<sub>кс</sub> - кўшилган қиймат солиғи;

**Э** — эскириш;

**С**<sub>х</sub> — сотиш билан боғлиқ харажатлар;

**С**<sub>н</sub> — сотишдан тушган пул маблағи.

Асосий воситани сотиш билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисоби счетларида қуйидагича акс эттирилади:

А) Асосий воситани сотишдан тушган пул маблағларига:

Дебет «Харажатлар ва «Буюртмачи»лардан олинадиган ҳисоб варақлар» смети.

Кредит «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиш» смети.

Б) Ҳисобланиб кўшилган қиймат солиғига:

Дебет «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиш» смети.

Кредит «Бюджетга тўловлар бўйича қарздорлик» смети.

В) Сотилган асосий воситанинг бошланғич қийматига:

Дебет «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиш» смети.

Кредит «Асосий воситалар» смети.

Г) Сотилган асосий воситанинг эскириш суммасига:

Дебет «Асосий воситаларнинг эскириш» смети.

Кредит «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиши» смети.

Д) Сотиш билан боғлиқ харажатлар суммасига (иш ҳақи харажатлар):

Дебет «Асосий воситаларни сотиш ва бошқа тарзда ҳисобдан чиқиб кетиш» смети.

Кредит «Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар» смети.

Қолган бухгалтерия ёзувлари асосий воситаларни тугатилиши бўйича берилган бухгалтерия ёзувлари билан бир хилдир.

#### **4.3. Асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг аудиторлик назорати**

Халқ хўжалик тармоқларида асосий воситаларнинг ҳолати, тармоқлар бўйича бир-биридан фарқ қилади, яъни айрим кор-

хоналарда асосий воситаларнинг ҳажми жами маблағларига нисбатан салмоқли ўрин эгаллайди. Асосий воситаларни сақлаш, ишлатиш жараёнида улар учун эскириш суммасини ҳисоблаш талаб қилинади. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 31 декабр 469-сонли «Асосий воситалар гуруҳлари бўйича амортизациянинг ягона меъёрлари тўғрисида»-ги қарорига асосан 1997 йил 1 январдан барча асосий воситалар амортизация ажратмалари бўйича 5 гуруҳга бўлинган:

- 1 Иморатлар ва иншоотлар-5 фоиз;
- 2 Енгил автомобил, таксилар-20 фоиз;
- 3 Автомобил транспортининг ҳаракатидаги таркиби, (юк ташувчи автомобил) саноатнинг барча тармоқлари учун машина ва асбоб-ускуналар, мебеллар-57 фоиз;
- 4 Бошқа гуруҳларга киритилмаган амортизацияланувчи активлар-10 фоиз;
- 5 Темир йўл, денгиз, ҳаво транспорти, трубапроводлар-8 фоиз.

Қабул қилинган қарорга асосан, корхоналарга белгиланган амортизация нормаларини камайтириш ёки тезлаштириш имконияти бериллади. Агар амортизация меъёри тезлаштирилган ҳолда ҳисобланадиган бўлса, бу миқдор белгиланган меъёрга нисбатан икки баробардан ошмаслиги қарорда кўрсатилган.

Амортизация меъёри тўғрисидаги қарорга асосан, маҳсулдор ҳайвонлар, кутубхона фондлари, ободончилик иншоотлари учун амортизация ҳисобланмайди. Маҳсулот ишлаб чиқариш жараёнида асосий воситалардан фойдаланилади. Асосий воситаларнинг ўзига хос хусусияти шундаки, улар ишлаб чиқариш жараёнида, хизмат кўрсатиш соҳасида узоқ вақт хизмат қилади ва ўз қийматини аста-секин белгиланган меъёрлар асосида янгидан яратилган маҳсулот таннархига ёки харажатларга ўтказиб боради.

Асосий воситаларга эскиришни ҳисоблашдан асосий мақсад, биринчидан, уларнинг эскиришини маҳсулот таннархига бир меъёрда ўтказиб бериш, иккинчидан уларни бошланғич қийматини аста-секин тиклаб, янги асосий воситалар олиш учун замин тайёрлашдир.

Асосий воситалар фойдаланиш даврида аста-секин эскириб боради, эскиришнинг иқтисодий моҳияти шундаки, асосий воситалар ўз қийматини ишлаб чиқарилаётган маҳсулот таннархига ўтказиб боради. Асосий воситаларнинг эскириши икки хил, яъни маънавий ва жисмоний бўлиши мумкин.

Асосий воситалар учун эскириш меъёрларини тўғри қўллаш аудитор назоратидан ўтказилар экан, биринчи навбатда, асосий воситани Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан қабул қилинган (1996 йил 31.12., 469-сонли) ва 1 январ 1997 йилдан жорий қилинган амортизация ажратмалари тўғрисидаги қарорига асосан белгиланган 5 гуруҳнинг қайси бирига тааллуқли эканлигини белгилаб олиш талаб қилинади. Чунки гуруҳлар бўйича амортизация меъёрлари бир-биридан фарқ қилади.

Асосий воситаларнинг эскириш суммаларини тўғрилигини аудитор назоратидан ўтказишдан асосий мақсад, маҳсулот таннархини тўғри аниқлаш билан боғлиқдир. Эскириш харажатлари маҳсулот таннархига ойма-ой ўтказилиб борилади. Асосий воситалар учун белгиланган эскириш меъёрлари уларнинг баланс қийматига нисбатан йиллик фоизлар ҳисобида белгиланган бўлиб, ҳар ойда ҳисоб-китоб қилинади, яъни йиллик амортизация суммаси 12 ойга бўлиниб бир ойлиги топилади.

Асосий воситалар бўйича ҳисоб-китоб қилинган эскириш суммалари махсус амортизация ҳисоблаш 6-сонли, 9-сонли ҳисоб-китоб жадвали ёрдамида кўрсатилади. Эскириш суммаларини тўғри ҳисоблашганлиги ойлик «Асосий воситалар» сче-тидаги ёзувлардаги маълумотлар ёрдамида ҳам олиб борилиши мумкин. Масалан, агар, «Асосий воситалар» сче-тининг 1.01.2001 йилга қолдиғи-800000 сўм, эскириш суммаси январ ойи учун 15000 сўм ҳисобланган, тўғри ҳисобланганлигини асосий воситаларнинг қолдиғи ўзгаришларга қараб аниқлаш мумкин.

Маълумки, асосий воситалар ишлаб чиқаришда узоқ вақт хизмат қилади ва ўз қийматини аста-секин маҳсулот таннархига ёки харажатлар ўтказиб боради. Асосий воситаларнинг тугатилиши ўз навбатида икки сабабга кўра, биринчи жисмоний ва маънавий эскириш натижасида амалга оширилади. Жисмоний эскиришда ишлатилаётган асосий восита тўлиқ ишга яроқсиз ҳолга келган, деб ҳисоблашганда амалга оширилса, маънавий эскириш амалда ишланаётган асосий воситани янги илғор технология асосида яратилгани билан алмаштириш тушунилади. ҳар иккала ҳолатда ҳам асосий воситани тугатилиш далолатномаси билан ҳужжатлаштирилади.

Умуман, асосий воситаларнинг тугатилиши тўлиқ хизмат муддатини ўтаб, фойдаланишга яроқсиз бўлганида, бошқа ҳўжалик юритувчи субъектларга сотилганда ёки бепул

қайтариб олмаслик шарти билан бошқа ташкилотларга берилганда, инвентаризация натижаларига асосан камомал аниқланганда, далолатнома билан расмийлаштирилади.

Тузилган далолатнома тугатилаётган асосий воситанинг техник ҳолати тўғрисида қисқача маълумот, қачон сотиб олганлиги ёки қурилганлиги, ишлатилиш даври бошланғич қиймати ва фойдаланиш муддати бўйича ҳисобланган эскириш суммаси кўрсатилади. Ўз навбатида асосий воситанинг тугатилиши билан боғлиқ харажатлар ва кирим қилинган материаллари ҳаракати текширилади.

Асосий воситаларнинг тугатилиши тўғрисида тузилган далолатнома асосий воситанинг бошланғич қиймати, ишлатилиш даврида ҳисобланган эскириш суммаси кўрсатилади. Агар тугатилаётган асосий воситанинг бошланғич ишлаб чиқариш қиймати 50000 сўм бўлса, унинг учун ҳисобланган эскириш суммаси 45000 сўмни ташкил қилган бўлса, тугатишдан корхона (мулк эгаси) 5000 сўм зарар кўрди. Тузилган далолатномада асосий воситаларни тугатилиш билани боғлиқ харажатлар ва киримга қабул қилинган материал ҳамда эҳтиёт қисмлар ҳам кўрсатилади. Тугатилиш натижаси далолатномада ўз ифодасини топади.

Ташкилот раҳбари далолатномадаги тугатилиш натижасини корхона фойдасидан қоплашни лозим топса, бу тўғрида буйруқ чиқаради ва бу буйруқ далолатномага илова қилинган ҳолда бухгалтерияга берилади. Бош бухгалтер далолатномага илова қилинган ҳолда бухгалтерияга берилади. Бош бухгалтер далолатномадаги имзоларни тўлиқлигини текшириб, буйруққа асосан асосий воситанинг тугатилиш натижасига, дебет «Фойда ва зарар», кредит «Асосий воситаларни сотиш ва ҳар хил камайтиришлар», деб берилган бухгалтерия ёзувларини аудитор текшириб чиқади.

Ўз навбатида аудитор томонидан асосий воситани тугатилиши билан боғлиқ бухгалтерия ёзувлари тузилган далолатномада кўрсатилган маълумотлар билан тўғрилигини текшириб чиқади. Тугатилган асосий воситанинг баланс қийматига (бошланғич), дебет «Асосий воситаларнинг сотилиши ва бошқача чиқиб кетиши» смети, кредит «Асосий воситалар» смети, деб бир вақтни ўзида тугатилаётган асосий воситанинг эскириш суммасига, дебет «асосий воситаларни эскириш», деб бухгалтерия ёзуви берилишини аудитор назоратидан ўтказилади.

Агар текшириш давомида асосий воситанинг тугатилиши билан боғлиқ харажатлар қилинган бўлса, харажатларга берилган бухгалтерия ёзувлари аудитор томонидан назорат қилинади. Давлат асосий воситаларни тугатилиш натижалари «Асосий воситаларни сотиш ва ҳар хил камайтиришлар» счётининг, дебет ва кредит томонидан ёзувларни бир-бири билан таққослаш йўли бўйича аниқланади, шунинг учун аудитор ҳар бир берилган бухгалтерия ёзувларининг тўғрилигини назоратдан ўтказиши мақсадга мувофиқдир.

#### **4.4. Асосий воситаларни таъмирлаш билан боғлиқ операциялар аудити**

Асосий воситаларни бир маромда ишлашини таъминлаш, тўлиқ сақлаш мақсадида уларни таъмирлаш ишларини ташкил қилишни талаб қилади. Таъмирлаш ишларини ўтказиш, қилинадиган харажатлар миқдорини белгилаш мақсадида, улар олдиндан режалаштирилади. Таъмирлаш ишлари ўз навбатида капитал ва жорий таъмирлаш ишларига бўлинади. Жорий таъмирлаш ишларини бажарилишида технологик жараёни вақтинчалик тўхтатиб, у билан боғлиқ харажатлар, шу ойликни ўзида «Давр харажатлари» счётида ўтказилиб борилади. Капитал таъмирлаш ишлари бажаришга киритилганда ишлаб чиқариш жараёни маълум муддатга тўхтатилади. Капитал таъмирлаш ишларини амалга ошириш тасдиқланган смета харажатлари асосида олиб борилади.

Капитал таъмирлаш ишлари хўжалик ёки пудрат усулида бажарилиши мумкин, ишлар қайси усулда бажарилмасин таъмирлаш йўли билан боғлиқ харажатлар маҳсулот таннарига ўтказилади, яъни ишлаб чиқариш харажатларига ўтказилади.

Аудитор назорат ўтказиш давомида таъмирлаш ишлари қайси усулда олиб борилганлигини аниқлаб олиши ва у билан боғлиқ ҳисоб-китобларни тўғри бажарилишини назорат қилади.

Агар таъмирлаш ишлари хўжалик усулида олиб берилган бўлса, у билан боғлиқ харажатларни «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» ёки «Давр харажатлари» га тўғри ўтказилганлиги текширилади.

Агар таъмирлаш ишлари пудрат усулида бажарилган бўлса, бажарилган ишни тасдиқловчи ҳужжатларга асосан берилган бухгалтерия ёзувлари аудитор томонидан текширилади.

Таъмирлаш билан боғлиқ ҳужжатлар суммасини тасдиқловчи ҳужжатлар аудитор томонидан ўрганилади. Текшириш давомида таъмирлаш асосий воситаларни фойдаланишга қабул қилинганлиги тўғрисида тузилган далолатномани тузилганлиги унда кўрсатилган маълумотларни тўғрилиги аудитор томонидан текширилади.

Ҳар бир ҳўжалик юритувчи субъект ўзига тааллуқли бўлган асосий ва айланма маблағларини тўлиқлигини назорат қилиб боради. Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунга асосан маблағлар тўлиқлигини таъминлашда инвентаризация ўтказиш мақсадга мувофиқ. Инвентаризация ёрдамида асосий ва айланма маблағларнинг ҳақиқий миқдори, сифати, истеъмолга ва яроқлилигини аниқлаб бухгалтериядаги маълумотлар билан таққосланган ҳолда натижалари аниқланади.

Асосий воситалар ҳолатини қайта баҳолашдан асосий мақсад, уларни ҳақиқий баҳосини аниқлашдир. Асосий воситаларни тўғри баҳолаш, биринчидан, маҳсулот таннархини тўғри белгилаш имконини берса, иккинчидан, уларни тўғри ҳисоб-китоб қилишга ёрдам беради.

Асосий воситаларни қайта баҳолаш учун уларни бошланғич баҳосига, эскириш суммасига эътибор берган ҳолда амалга ошириш мақсадга мувофиқдир. Қайта баҳолаш натижасида асосий воситаларни тиклаш баҳоси ташкил топади. Агар асосий воситаларнинг қайта баҳолаш Ўзбекистон Республикаси миқёсида махсус қабул қилинган қарор асосида ўтказиладиган бўлса, у ҳолда асосий воситаларни қайта баҳолаш коэффициенти бевосита қарорда кўрсатилади.

Республика миқёсида асосий воситаларни қайта баҳолаш Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги мулк қўмитасининг фармойишига асосан (14.ХII.1994 йил) ўтказилган.

Асосий воситаларни қайта баҳолаш билан боғлиқ операцияларнинг тўғрилиги аудитор томонидан текшириляётганда биринчи навбатда, қайта баҳолаш қандай мақсадида ўтказиляётганлигини аниқлаб олиши керак. Агар қайта баҳолаш республика миқёсида амалга ошириляётган бўлса, бу ҳукумат қарорининг бажарилиши назорат қилинади. қарорда белгиланган коэффицентлар бўйича асосий воситаларни тиклаш баҳоларини тўғри аниқланганлиги текширилиб чиқилади. Ўз навбатида қайта баҳолаш натижа-

ларини бухгалтерия ҳисобида тўғри кўрсатилганлиги аудитор томонидан текширилади.

Асосий воситаларни таъмирлаш билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилаётганда таъмирлаш ишларини бажарувчи-қурилиш ташкилоти томонидан ҳисоблаб чиқилган харажат меъёрлари, унга риоя қилиш ҳолатлари таҳлил қилинади. Таъмирлаш ишларига қилинган харажатларнинг харажат меъёрига мос келиши ўрганилади. Аудит назоратида асосий воситаларни таъмирлаш билан боғлиқ харажатларни қайси манбалардан қопланганлиги текширилади.

#### **4.5. Кам баҳоли, тез ишдан чиқувчи буюмлар ҳаракати билан боғлиқ операция аудити**

Кам баҳоли, тез ишдан чиқувчи буюмларнинг асосий воситалардан фарқи шундаки, биринчидан, уларни қиймати бўйича, иккинчидан уларга эскириш ҳисоблаш тартиби бўйичадир. Кам баҳоли ва тез эскирувчи буюмлар номидан ҳам кўриниб турибдики, бундай буюмлардан ўзи аслига биринчи кам баҳоли иккинчиси эса тез ишдан чиқувчи буюмлардир. Буюмларни бундай бўлишини уларни тўлиқлигини сақлаш, эскириш суммаларини ҳисобга олиш билан боғлиқдир. Аудит назоратида кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларнинг сақланиши қандай ташкил қилинганлигини ўрганишдан бошлаш мақсадга мувофиқдир. Уларнинг тўлиқлигини таъминлаш бўйича моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари, ҳисоботни бухгалтерияда текшириш тартиби ва белгиланган муддатларда топширилганлиги назорат қилинади.

Кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларни қайси манбалардан сотиб олинини, уларни ҳужжатлаштириш тартибини ўрганиб, сотиб олиш манбаларини тўғрилиги аниқланади.

Кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларни омбордан ишлаб чиқаришга берилишини ҳужжатлар билан асосланганлиги ўрганилади. Айрим ҳолларда кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларни нақд пулга сотиб олиши мумкин, текшириш давомида бундай буюмларни омборга топшириш тартиби аудитор томонидан текширилади.

Кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларни аудит назоратида моддий жавобгар шахсларнинг ҳисобот кўрсаткичлари билан бухгалтерия ҳисобида «Кам баҳоли ва тез эскирувчи

буюмлар» смети юритилади. Бу суретда кам баҳоли буюмлар ҳаракати, улар кирим ва чиқим бўйича тартибга солинади.

Аудит назоратида кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларнинг сарф харажати, улар учун ҳисобланган эскириш суммаларини тўғри ҳисоб-китоб қилинганлиги аудитор томонидан ўрганилади.

Кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларнинг эскиришини ҳисоблашда буюмларнинг турига қараб фойдаланишга чиқарилганда биринчи бор 50 фоиз, қолган қисми бўйича эскириши эса тугатилиш актига асосан ҳисоб-китоб қилиш тартиби белгиланади. Эскириш суммаларининг тўғрилигини аниқлаш учун «Кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмлар» смети кўрсаткичлари билан таққосланади.

Аудитор томонидан кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмлар ҳолати билан боғлиқ операциялар текширилар экан, улар ўртасидаги бўғрик ва фарқни тўғри белгилаб олиш керак, чунки «Кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмлар» суретидаги ёзувлар икки хилдаги буюмлар ҳаракатини кўрсатади, яъни кам баҳоли буюмлар билан тез ишдан чиқувчи буюмлардир. Уларнинг фарқини белгилашда, биринчидан нархи ҳисобга олинган бўлса, иккинчидан эскиришни ҳисоблаш таркиби билан фарқини белгилаш мумкин. Агар кам баҳоли буюмлар учун эскиришни ҳисоблашда 50 фоизли кўрсаткич ишлатилса, тез ишдан чиқувчи буюмларга эскиришни ҳисоблаш 100 фоизли миқдор билан тартибга солинади.

Аудит назорати ёрдамида уларнинг оиборларда сақланиши харажатини ҳужжатлаштириш, моддий жавобгар шахслар бўйича тўлиқлиги ёппасига ва ҳар бир моддий жавобгар шахс алоҳида ўрганилади. Аудит назорати ёрдамида кам баҳоли ва тез ишдан чиқувчи буюмларни ишлаб чиқаришга берилишини ҳужжатлаштириш тартиби ўрганилиб, уни белгиланган меъерий ҳужжатларга мос келиши аниқланади. Ўз навбатида ишлаб чиқаришда кам баҳоли буюмларни, тугатилиш тартиби, ҳужжатлаштиришни тўғри ташкил қилинганлиги аудитор томонидан ўрганилади. Айрим кам баҳоли буюмлардан фойдаланиш муддатлари меъерий ҳужжатларда кўрсатилган бўлиб, уларнинг тугатилиши тўғрисида тузилган далолатномаларнинг тўғрилиги текширилади ва бу тўғрида берилган бухгалтерия ҳисоби суретларидаги ёзувлар аудитор томонидан аниқланади.

**ТОВАР ВА МОДДИЙ БОЙЛИКЛАРНИНГ  
ТЎЛИҒЛИГИНИ ТАЪМИНЛАШДА АУДИТОР  
НАЗОРАТИ**

**5.1. Товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини  
таъминлашда аудиторлик назоратининг вазифалари**

Ҳар бир мулк эгаси ўз зиммасидаги мулкнинг тўлиқлигини таъминлашда турли назорат шаклларида, шу жумладан, аудитор хизматида фойдаланиши мумкин. Товар ва моддий бойликлар бевосита мулк эгасининг ихтиёрида ёки тегишли моддий жавобгар шахсларга тақсимланган бўлиши мумкин, у ҳолда мулк эгаси, яъни раҳбар билан жавобгар шахслар ўртасида моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартнома тузилган бўлиши керак. Моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартномада товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашда томонларнинг зарур, келишилган шартлари амалдаги қонунларга асосланган ҳолда кўрсатилади.

Товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини аудит назорати деганда, асосан икки кўрсаткични, биринчиси, бухгалтерия ҳисобидаги ёзувлар билан моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботидаги кўрсаткичларини, бир-бирига мос келишини ҳақиқий товар қолдиқлари билан таққослаш тушунилади. Аудит назоратини ўтказишда моддий жавобгар шахс зиммасидаги товарлар қолдиғи тўлиқ сон, сифат ва сўмда аудитор томонидан ҳисоб-китоб қилиниб, унинг натижалари аниқланади. Аудитор томонидан аниқланган товарлар суммаси моддий жавобгар шахс зиммасидаги товарлар қолдиғини тасдиқловчи бухгалтерия ёзувлари билан таққосланади.

Товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашда моддий жавобгарлик шакллари тўғри танлашга алоҳида аҳамият бериш талаб қилинади. Ҳозирги кунда моддий жавобгарликда якка ва бригада (усул) шакли ишлатилмоқда.

Моддий жавобгарликни қайси шакли қўлланилмасин мулк эгаси билан моддий жавобгар шахс ўртасидаги муносабат моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартнома тузиш билан амалга оширилади. Шартнома ҳар икки томоннинг моддий жавобгарлик бўйича мажбуриятлари амалдаги қонунлар асосида ўз ифодасини топади.

Моддий жавобгарликни қайси шакли асосида ташкил қилиш бевосита мулк эгасининг хоҳишига боғлиқдир. Агар моддий жавобгарликни бригада усулини ташкил этиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисобланса, у ҳолда бу тўғрида тузилган шартномада бригада аъзоларининг исми, фамилияси, яшаш жойи, паспорт маълумотлари шартномада кўрсатилади. Шартномада бригадир ва унинг аъзолари кўрсатилади.

Бригада усулидаги моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома тузишда бажариладиган иш ҳажмини ҳисобга олиш мақсадга мувофиқдир. Савдода товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлаш бевосита моддий жавобгар шахс зиммасига юклатилгандир. Корхона раҳбари моддий жавобгарлик билан боғлиқ шахсларни ишга қабул қилишда улар билан моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартномани тузади. Шартномага асосан, товар-моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашда томонларнинг мажбуриятлари ўз ифодасини топади.

Товар-моддий бойликларнинг тўлиқлиги аудитор томонидан текширилар экан, биринчи навбатда моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботлари, уларни ўз вақтида тузиш, бухгалтерияга топшириш ҳолатлари билан танишишдан бошланади. Моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботида белгиланган ҳисобот кунига товарлар ҳаракати, яъни кириш ва чиқимни тасдиқловчи ҳужжатлар асосида ҳисоботга илова қилинмаган бўлса, бундай ҳисобот аудитор томонидан нотўғри, деб ҳисобланади.

Бухгалтерияга топшириладиган ҳисоботлар бухгалтерия ходими томонидан тўлиқ текширилиб, тўғрилиги аниқлангандан кейингина қабул қилинади. Бухгалтерияда текширилган товар ҳисоботида асосан товарлар ҳаракатига тегишли ҳисоботлар бухгалтерия ҳисоби счетларида кўрсатилади. Бухгалтерия ҳисоби счетларида товарлар ҳаракати «Товарлар» счетида кўрсатилади.

Аудитор товарларнинг тўлиқлигини назорат қилишда ҳар бир моддий жавобгар шахс бўйича тўғри юритишини таъ-

минлаш мақсадида аналитик сўрашларидаги ёзувларни товар ҳисоботидаги ёзувлар билан мос келишини аниқлаб чиқади.

Корхона бўйича товарлар ҳаракатини аниқлашда уларнинг тўғрилигини таъминлашда синтетик ва аналитик сўрашларидаги маълумотлар билан тенг келишига аудитор алоҳида аҳамият бериши керак. Савдо ташкилотларида, айниқса, улгуржи савдода товарлар ҳаракати икки хил ўлчов бирлигида, яъни пул ва натура ўлчов бирликларида олиб борилади.

Агар аудит назорати ўтказилаётган ташкилотларда товарлар ҳаракати ҳам, пул ҳам натура ўлчов бирликларида олиб борилса, у ҳолда товарлар тўлиқлигини таъминлаш ҳар иккала ўлчов бирликларида олиб борилади. Бунинг учун кўпроқ инвентаризация материалларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Лекин товарлар ҳаракати натура ўлчов бирлигида олиб борилса ҳам, унинг натижалари пул ифодасида кўрсатилади.

Товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлиги аудит назоратидан ўтказилаётганда асосан бухгалтерия ҳисобидаги ёзувлар, моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботлари, уларни ўз вақтида тузиш ва бухгалтерияга топшириш тартиби аудитор томонидан текширилади. Бундай текширишларни фақат ҳужжатлар асосида олиб бориш талаб қилинади ва ҳар бир ҳужжатга қўйилган талабларнинг бажарилиши аудитор томонидан ўрганилади.

Халқ хўжалик тармоқларида Халқ истеъмолчи товарларини баҳолаш алоҳида аҳамиятлидир, чунки баҳони белгилаш бугунги кунда даромад харажатларини ўз ичига олади. Ўзбекистон Республикасида 1999 йил 1 январдан бошлаб жорий қилинган Вазирлар Маҳкамасининг «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги қарори асосида қабул қилинган Низомда хўжалик юритувчи субъектлар, шунингдек, юридик шахс бўлмасдан тадбиркорлик билан шуғулланувчи жисмоний шахсларнинг маҳсулот (ишлар ва хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларини аниқлашнинг ягона услубияти асослари белгилангандир.

Низомга асосан, маҳсулот (ишлар ва хизматлар) таннархига киритиладиган харажатлар ва маҳсулотни сотиш билан боғлиқ бўлган давр харажатлари, яъни муомала харажатлари моддалари белгилангандир. Низомда баҳони ташкил қилиш услуби ишлаб чиқилган ва фойда манбаларини ташкил қилиш

тартиблари кўрсатилган. Олинган товарларни сотиш ўз навбатида тегишли харажатларни ўз ичига олади, сотишдан хўжалик юритувчи субъект тегишли фойдани кўзлаши аниқ. Ҳозирги кунда Халқ истеъмоли товарларини баҳолашда икки хил, яъни шартнома ва сотиш баҳолари алоҳида қўлланилмоқда. Товарни шартнома баҳоси, деб, мол етказиб берувчи билан харидор ўртасида келишилган баҳога айтилади ва бу баҳо ўз ифодасини шартномада топади.

Товарларни сотиб олиш баҳоси билан сотиш баҳоси ўртасидаги фарқ савдо устамасини ташкил қилади. Савдо устамаси биринчидан, товарни истеъмолчига етказиб бериш билан боғлиқ харажатларни қоплашга қаратилган бўлса, иккинчидан, даромад манбаи ҳисобланади. Сотиш баҳосининг ўзига хос хусусияти шундаки, улар давлат томонидан прескурантлар билан тасдиқланмайди. Ҳозирда савдо устамалари миқдори давлат томонидан белгиланмайди. Айрим ҳолларда товарларнинг сотиш баҳоларини пасайтириш талаб ва таклиф асосида амалга оширилади. Агар товарни сотиш баҳоларини пасайтириш талаб ва таклиф асосида амалга ошириладиган бўлса, унинг натижаларини алоҳида қайта баҳолаш варақларида ҳисоб-китоб қилинади ва натижалари аниқланади. қайта баҳолаш натижалари моддий жавобгар шахс зиммасидан сотиш баҳосида камайтирилади.

Моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини инвентаризация ўтказиш йўли билан амалга оширилади. Инвентаризация ўтказиш давомида тегишли моддий жавобгар шахс томонидан тузилган товар ҳисоботи, бухгалтерия ҳисобидаги ёзувлар, инвентаризация комиссияси томонидан тўлдирилган варақлар, асосий ҳужжат, деб ҳисобланади. Инвентаризация варақларида комиссия аъзолари томонидан истеъмолчига яроқли, сифат жиҳатдан талабга жавоб берадиган товар ва маҳсулотлар номлари, артикули, нави, миқдори, баҳоси ва умумий суммаси бўйича ҳисоблаб чиқилгандан кейингина кўрсатилади.

Комиссия аъзолари тегишли моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товарларни тўлиқ ҳисоблаб чиққандан кейин товарларнинг ҳақиқий суммаси моддий жавобгар шахснинг товар ҳисоботи билан таққосланиб чиқилади. Инвентаризация варақлари тўлиқ расмийлаштирилгандан кейин бухгалтерияга топширилади.

Бухгалтерияда инвентаризация натижалари аниқланади, бунинг учун ҳақиқий ҳисоб-китоб қилинган товарлар суммаси ҳисоб ёзувларидаги кўрсаткичлар билан таққосланади. Бухгалтерияда товар ва маҳсулотларнинг ҳаракати ҳар бир моддий жавобгар шахс бўйича алоҳида-алоҳида ҳисобга олинади.

Агар инвентаризацияда ҳисоб-китоб қилинган товарлар суммаси билан учет кўрсаткичлари ўртасида фарқ аниқланса ва бу фарқ ҳисоботдаги маълумотдан кам бўлса, моддий жавобгар шахс томонидан камомад, ортиқ чиқса ортиқча товар, деб ҳисобланади. Келтирилган зарар ва ортиқча чиқиш ҳолатлари таҳлил қилиниб, унинг натижаси ҳиссадорлик жамияти умумий йиғилишида муҳокама қилинади. Агар инвентаризация ўтказиш давомида айрим сабабларга кўра, товар истеъмол учун талабга тўла жавоб бермайди ёки товарни аниқ сифат кўрсаткичи номаълум деб ҳисобланган товарлар аниқланса, бундай товарларга алоҳида инвентаризация варақлари тўлдирилиши шарт.

Инвентаризация натижалари юқоридаги товарлар суммаси тўғрисида махсус далолатномалар тузилиб чиқилгандан кейин аниқланади. Тузилган махсус далолатномада сифат жиҳатдан талабга жавоб бермайдиган товарларни қайта баҳолаш натижалари моддий жавобгар шахс иштирокида аниқланади.

Агар моддий жавобгар шахс зиммасидаги товарлар камомати аниқланса, у ҳолда инвентаризация ўтказилаётган давр бўйича товарларни сотиш ва сақлаш билан боғлиқ бўлган меъёردаги камайишлар ҳисоб-китоб қилиниб, камомад суммаси чиқарилади.

Товарларнинг меъёрий камайишлари фақат камомад чиққандагина ҳисоб-китоб қилинади. Келтирилган камомад суммаси моддий жавобгар шахслардан сотиш баҳосида ундирилади.

Агар келтирилган камомад суммаси моддий жавобгар шахслар томонидан тан олинмаса, у ҳолда айбдор шахслар аниқлангунча «Моддий бойликларни бузилишидан келиб чиқадиган камомад ва йўқотишлар» счётининг, дебетида кўрсатилди. Аудитор томонидан товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлиги текширилар экан, биринчи навбатда моддий жавобгарлик қандай ташкил қилинганлигига эътибор бериши керак. Моддий жавобгар шахсларнинг ўз лавозимида мисли келиши, уларнинг иш тажрибаси, савияси ўрганилади. Тасаруф ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашнинг ёшланғич ишлаб чиқариш даври бўлиб, улар келиши ва

чиқимининг қолдиқларини белгилаб берувчи моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботларидир. Аудит назоратида ҳисоботларнинг бухгалтерияга ўз вақтида топширилиши, уларнинг ҳисоб кўрсаткичлари билан мос келиши текширилади. ҳисобот кўрсатмаларига асосан товар ва моддий бойликларни қабул қилиш натижалари таҳлил қилинади.

## **5.2. Товар ва маҳсулотларни сотиш билан боғлиқ операциялар аудити**

Аудит назоратида товар ва маҳсулотларни сотиш билан боғлиқ операциялар алоҳида аҳамиятлидир, чунки бу фаолиятда корхонанинг асосий ҳолати, яъни молиявий натижаларини шакллантирувчи омиллар ўрганилади. Сотилган товарларни тўғри, ўз вақтида ҳисобини олиб бориш турли тўловларни шу, жумладан, солиққа бўлган тўловларнинг тўғрелигини таъминлайди.

Товар ва маҳсулотни сотиш, асосан икки усулда, яъни нақд пулсиз-пул ўтказиш йўли билан ва нақд пулга сотиш йўли билан олиб борилади. Амалдаги қонунга асосан, товар олувчи бирламчи тўловни, товарни истеъмолчига жўнашгача сотувчи ташкилотга жами жўнатилаётган товар суммасига нисбатан 15 фоизини олдиндан тўлаб бериши керак, қолган қисмини 60 кун ичида тўлаб бериши амалдаги қонунда белгилангандир.

Сотилган товарлар суммаси «Маҳсулотни сотиш» сметида ҳисобга олинади. Бу сметидаги кредит томонидаги ёзувлар сотилган товарлар суммасида кўрсатилади. Бу сметида товар ва маҳсулотларни сотиш жараёни олиб борилади, бошқа активларни сотишдан тушган тушумлар бу сметга ўтказилмайди.

Сотилган товарларнинг тўғрелиги аудитор назоратидан ўтказилаётганда корхонанинг банкдаги варағига, яъни «ҳисоб-китоб» сметида ўтказилган пул маблағлари банк томонидан берилган кўчирмалар билан таққосланган ҳолда олиб борилиши зарур. Ўз навбатида харидорларга жўнатиладиган товарлар суммасини ўз вақтида тўлов талабномалари билан расмийлаштиришни текшириб чиқади. Аудитор «Маҳсулот сотиш» сметидаги, дебет ва кредитдаги ёзувларнинг тўғрелиги журнал-ордерларидаги ёзувлар билан таққосланган ҳолда амалга оширилиши лозим.

Мулк шаклидан қатъи назар, ҳар бир корхона ишлаб чиқарилган маҳсулотни сотиш орқали ўз молиявий ҳолатининг ях-

шиланишини таъминлайди. Сотилган маҳсулотлар ҳажми бево-сита ўрганилади ва харидоргир сифатли маҳсулот ишлаб чиқаришга ундайди. Сотилган товар ва маҳсулотларни турли таҳлил қилиш, биринчидан, сотиш билан харажатларни камайтириш имкониятларини аниқлашда, иккинчидан, бозор ҳолатини белгилашда, бир товарга эҳтиёж ва талабни ўрганишда етарли маълумот беради. Сотилган товарларнинг турлари бўйича таҳлил қилиш, ишлаб чиқариш корхоналарига етарли маълумотни умумлаштиришда, ишлаб чиқариш дастурини янгилашда аҳамияти каттадир. Сотилган товарлар таҳлил омборларида сақланаётган товарлар ҳаракатини ўрганишда ҳам ишлатилади.

Товарлар ва маҳсулотларни сотиш, сақлаш жараёнида тегишли нобудгарчиликларни талаб қилади. Савдо ташкилотларида товар нобудгарчилиги икки хил бўлиши мумкин, яъни нормадаги товарлар нобудгарчилиги ва нормадан юқори бўлган товар нобудгарчилиги. Товарлар ўз кимёвий хусусияти жиҳатидан ҳам ўз оғирлигини йўқотиши мумкин. Айниқса, товарларни йўқотиш уларни қадоқлаш, ўраш ишларини бажаришда яққол сезилади. Товарлар нобудгарчилиги олдини олиш ҳар бир савдо ходимининг вазифасига айланиши керак, чунки бундай ҳолнинг мавжудлиги ташкилот рентабеллик даражасининг пасайишига олиб келади.

Аудитор товар нобудгарчилигини текширар экан, биринчи навбатда моддий жавобгар шахсларнинг иш фаолияти билан танишиб чиққан ҳолда мол етказиб берувчилардан келган товарларни ўз вақтида қабул қилинганлигини, моддий жавобгар шахслар томонидан товар ҳисоботларини белгиланган муддатларда бухгалтерияга топширилишини текшириш билан амалга оширилиши мақсадга мувофиқдир. Чунки ҳисоб-китоб маълумотларига асосланган ҳолда товар нобудгарчилигининг олдини олиш, келиб чиқиш сабабларини аниқлаш мумкин.

Аудит назоратида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 1995 йил 13 февралдаги 15×11-сонли «Камомад ва ортиқча товарларнинг бухгалтерия ҳисобини юритиш ва солиққа тортиш тартиби тўғрисида»ги йўриқномага риоя қилиниши текширилади. Аудит текширувчида камомадларнинг келиб чиқиш сабаблари, ундириб олиш ҳолатлари, ҳар бир камомад суммаси бўйича алоҳида-алоҳида аудитор томонидан таҳлил қилинади. Товар нобудгарчилиги аудитор назоратидан ўтказилар экан, товар-

ни нормадагидан (меъёрдагидан) камайишини қоплаш манбаларига алоҳида эътибор бериш талаб қилинади. Бунинг асосий сабаби айрим товар гуруҳлари бўйича мол етказиб берувчилар томонидан махсус товарларнинг нормадагидан камайишини қоплаш учун чегиртмалар берилади.

Товарларнинг нормадагидан камайишини аниқлаш ҳолатини аудит назоратида текширилиб, товарнинг нормадан камайиши фақат моддий жавобгар шахс томонидан камомад аниқланган ҳолатдагина ҳисоб-китоб қилиниши ва жавобгар шахс зиммасидан камайтириш ҳоллари аудит назоратидан ўтказилади. Аудитор томонидан товарларнинг нормадагидан камайишини аниқлаш бўйича тузилган ҳисоб-китобларнинг тўғрилиги, уларнинг тасдиқланганлиги тўғрисидаги маълумот текширилади.

Бозор муносабатларининг шаклланишида баҳоларни тўғри таҳлил қилиш, уни белгилаш ҳар бир товар ишлаб чиқарувчи учун алоҳида аҳамият касб этади. Товар ва маҳсулотларни сотиш ва сотиб олиш баҳолари сотувчи ва харидор учун ҳам маъқул бўлгандагина, харид қилиш имконияти яратилади. Товарнинг баҳоси бевосита талаб ва таклифга боғлиқдир.

Кўп ҳолларда, тегишли товарларга бўлган талабнинг пасайиб кетиши, сотиш баҳоларини қайта баҳолашга олиб келади.

1. Қайта баҳоланадиган товарлар ассортиментини аниқлаш.
2. Қайта баҳолаш натижаларини қоплаш манбаларини белгилаш.
3. Қайта баҳолаш ҳужжатларини тайёрлаш.

Юқоридаги тайёргарлик ишлари амалга оширилгандан кейин қайта баҳолаш ўтказиш учун шароит яратилди, деб ҳисоблаш мумкин. Товар ва маҳсулотларни қайта баҳолаш учун ташкилот раҳбари бу тўғрида фармойиш беради, унда қачон ва қимлар иштирокида, қайси товарларни қайта баҳоланиши кўрсатилади. Товарларни қайта баҳолаш далолатномаси тузилади.

Товар номи	Арт сорти	Товарнинг баҳоси қайта баҳолангунгача			Товарнинг баҳоси қайта баҳолангандан кейин			Қайта баҳолаш натижаси		
		Миқдори	Баҳоси	Суммаси	Миқдори	Баҳоси	Суммаси	Миқдори	Баҳоси	Суммаси

Жами:

Юқоридаги шаклдаги қайта баҳолаш далолатноманинг охирида қайта баҳолаш натижалари ҳисоблаб чиқилади. Кўп ҳолларда товар ва маҳсулотларни қайта баҳолаш ички аудит вакиллари томонидан ўтказилади.

Аудит назорати ташқи аудиторлар томонидан ўтказилса, биринчи навбатда асосий эътибор қайта баҳолаш натижаларини тўғри аниқланганлигига қаралади. Қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия ҳисоби счетларида тўғри кўрсатилганлиги текширилади. қайта баҳолаш натижаларига бухгалтерия ҳисобида, дебет «Моддий бойликларни қайта баҳолаш» смети, деб сотиб олиш баҳосида ёзув берилади. «Товарлар» сметида товарлар сотиш баҳосида ҳисобга олинади. Шунинг учун қайта баҳоланган товарларга тааллуқли бўлган савдо устамасига, дебет «Савдо устамалари» смети, кредит «Товарлар» смети, деб ёзув берилади. Товарларни сотиш ва сотиб олиш баҳоси ўртасидаги фарқ савдо устамасини ташкил қилади.

### **5.3. Товар ва маҳсулотларни сотишдан олинadиган ялпи даромад аудити**

Ҳар бир товар ишлаб чиқарувчининг охирги маҳсулоти, яъни тайёр маҳсулот тасдиқланган андозаларга жавоб бериши ва техник назорати томонидан қабул қилинган бўлиши керак. Корхона фаолиятида реализация жараёни асосий жараён бўлиб, унда тайёр маҳсулот тузилган шартномаларга асосан товар олувчиларга жўнатилади ва шу даврдан бошлаб сотилган, деб ҳисобланади. Сотилган маҳсулот ҳажми ялпи даромадни шаклантирувчи омил ҳисобланади. Ҳақиқий фойда суммаси ҳар ойнинг охирида қуйидаги усулда топилади:

#### **ФҚСК-(ТТҚҚС)**

бунда Ф-ҳақиқий фойда;

СК-маҳсулотни сотиш қиймати;

ТТ-тўлиқ ҳақиқий таннарх;

ҚҚС-қўшимча қиймат ва акциз солиқ.

Ялпи даромадни аниқлаш ҳар бир тармоқ хусусиятидан келиб чиққан ҳолда бир-биридан фарқ қилади. Масалан, савдо ишлаб чиқариш ҳиссадорлик жамиятларида ялпи даромад суммасининг манбаи бўлиб, сотилган товарларга тааллуқли бўлган сарф устамаси ҳисобланади. Ҳар ойнинг охирида сотилган товарларга тааллуқли бўлган сарф устамасининг ўртача

фоизи аниқланади. Жами ой давомида сотилган товарлар суммасидан ўртача фоиз суммаси топилади ва шу сумма ташкилотнинг ҳисобот давридаги ялпи даромади, деб юритилади.

Ялпи даромад суммасини аудит назоратида «Маҳсулот сотиш» счтининг кўрсаткичлари аудитор томонидан текширилади. Бу счтнинг кредит томонидан қолдиқ товар ва маҳсулотларни сотишдан олинадиган ялпи даромадни кўрсатади. Товар ва маҳсулотларни сотишдан олинган ялпи даромад суммасидан ҳисобот даврида сотилган товарларга тааллуқли бўлган харажатлар қоплангандан кейин маҳсулотни сотишдан олинган фойда суммаси кўрсатилади. Аудит назоратида ялпи даромаднинг ташкил топиши билан боғлиқ бухгалтерия ёзувларининг тузилиши ва у билан боғлиқ ҳисоб-китоблар аудитор томонидан текширилади.

Аудитор ўз фаолиятида товар ва маҳсулотларни сотишдан ташкил топадиган даромадни аудиторлик назоратидан ўтказар экан, биринчи навбатда Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралда тасдиқланган Низомига асосланганлигини ўрганиб чиқади. Низомда келтирилган харажатлар таркиби энг аввало, бухгалтерия ҳисобидаги харажатларни тўғри ва тўлиқ акс эттиришга, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботини тузиш учун молиявий натижаларни аниқлашга йўналтирилгандир. Молиявий натижани аниқлашда қуйидаги кўрсаткичлардан фойдаланиш юқорида кўрсатилган Низомда белгилангандир.

### **ЯФҚССТ-ИТ**

бунда, ЯФ-ялпи фойда;

ССТ-сотишдан олинган соф тушум;

ИТ-сотилган маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархи.

Асосий фаолиятдан кўрсатилган фойда, бу маҳсулотни сотишдан олинган ялпи фойда билан давр харажатлари ўртасидаги фарқ ва асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлардан бошқа зарарлар суммасини айрилиш йўли билан аниқланади. Аудиторлик назоратини ўтказишда даромад ва харажатларни тўғри аниқлаш ва гуруҳлашга қандай эътибор берилганлиги, харажат моддалари асосида ўрганилиб чиқилди. Харажат моддаларини тўғри ҳисоб-китоб қилмаслик ҳисобот даврида молиявий натижаларни нотўғри аниқлашга олиб келади. Бундай ҳолларга йўл қўйилганлигини билиш учун аудитор харажатларни маҳсулот таннархига тўғри ўтказил-

ганлигини ва ўз навбатида қолган маҳсулотнинг тегишли қисмини тўғри аниқланганлигини текшириб чиқиш керак.

Республикамизда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш тармоқлар фаолиятини кенгайтиришни талаб қилмоқда. Бу борада савдо ва хизмат кўрсатиш соҳаларида сезиларли ишлар амалга оширилмоқда. Бугунги савдо ташкилоти фақат товарларни истеъмолчиларга етказиш билан кифояланмай балки товар ишлаб чиқариш, яъни истеъмол бозорини товар билан тўлдиришда фаолият кўрсатмоқда. Савдони товар ишлаб чиқариш билан боғлиқ ҳолда фаолият олиб бориш харажатларни маҳсулот таннархига ўтказиладиган қисмини ҳамда товарларни сотиш билан боғлиқ бўлган қисмини тўғри ҳисоб-китоб қилинишини талаб этмоқда.

Аудиторлик назоратида харажатларни тўғри ҳисоб қилинганлигини бухгалтерия ҳисобидаги ёзувлар ва уларга берилган бухгалтерия ёзувларининг тўғрилиги текширилади. Ҳозирда барча харажатлар қуйидаги гуруҳларга бўлинади, яъни маҳсулот таннархига киритиладиган харажатларга қуйидагилар киради:

А) бевосита ва билвосита моддий харажатлар;

Б) бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари;

В) ишлаб чиқариш хусусиятларига эга бўлган устама харажатлар.

Шундай харажатлар борки, уларни ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархига эмас, балки давр харажатлари таркибида ифода этиш мақсадга мувофиқдир. Бундай харажатларга реклама харажатлари, товарларни ташиб келиш, сақлаш харажатлари киради.

Товарларни сотишдан олинadиган фойда манбаи бўлиб, сотилган товарларга тааллуқли бўлган савдо устамаси ҳисобланади. Бу устама товарларни шартнома баҳоларига нисбатан, талаб ва таклифни ҳисобга олган ҳолда белгиланиб, товарни сотиш баҳосида намоён бўлади. Аудит текширишда сарф устамалари ҳолати, уларни тўғри белгиланиши аниқланади.

Бозор иқтисодиётининг ўзига хос хусусияти шундаки, сотувчи ўз товарини юқори баҳога, сотиб олувчи эса арзонроқ (пастроқ) баҳода сотиб олишга ҳаракат қилишидир. Бу шароитда савдонинг ҳолати, ташкил қилиш, талаб ва таклифини ўрганиш, сотиб олувчига яратилган шароит муҳим ўрин эгаллайди.

Демак, товарни сотиш баҳосини белгилашда талаб ва таклиф, товарнинг сифати, аҳолининг қарийб қобилияти аҳа-

миятлидир. Истеъмол товарларини сотиш баҳоларининг пасайиши шу товарга бўлган талабдан келиб чиқади. Баҳони пасайтириш асоси улар учун қўшилган савдо устамасини пасайтириш ҳисобига амалда оширилади. Товарларни сотиш баҳоларини пасайтиришда асосан инвентаризация ўтказиш йўли билан амалга расмийлаштирилади. Агар сотиш баҳоларини пасайтирган товарлар ҳажми товарлар суммасига нисбатан 30 фоиздан ортиқ бўлса, товарлар тўлиқ инвентаризация қилиниб, унинг натижалари аниқланади.

Халқ истеъмоли товарларини арзонлаштириш, яъни сотиш баҳоларини пасайтиришдаги фарқ суммасига, дебет «Савдо устамаси» смети, кредит «Товарлар» смети, деб бухгалтерия ёзуви берилади. Баҳонинг пасайиши ўртасидаги фарқ суммаси моддий жавобгар шахснинг товар ҳисоботида кўрсатилади. Товар ҳисоботида кўрсатиш учун асос қилиб инвентаризация натижалари асосида тузилган далолатнома олинади. Сотиш баҳоларининг ўзгариши билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилаётганда бу тўғридаги буйруқлар, инвентаризация комиссиясининг сифати, тузилган далолатномаларнинг ҳолати, фарқ суммаларининг тўғри аниқланганлиги текширилади.

Товарларни истеъмолчиларга етказиб беришда идишлар алоҳида аҳамиятлидир, чунки товарнинг рекламасида, хусусиятида унинг хизмати юқоридир. Идишлар билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилар экан, биринчи навбатда идишларни сақлаш, қайтариб топшириш, уларни баҳолаш билан боғлиқ ҳолатлар аудитор томонидан ўрганилиб чиқилиши керак. Идишлар хусусиятидан келиб чиққан ҳолда белгиланган муддатларда қайтариладиган ва қайтарилмайдиган бепул олинган идишларга бўлиш мумкин.

Аудит ишларида идишларнинг тўлиқлигини аниқлаш мақсадга мувофиқдир. Бу иш мавжуд идишларни инвентаризация қилиш билан амалга оширилади. Лекин идишларни инвентаризация қилиш маълум вақтни талаб қилиши муносабати билан уларнинг тўлиқлигини моддий жавобгар шахсларнинг ҳисоботлари асосида ташкил қилиш ҳам мақсадга мувофиқдир.

Идишлар билан боғлиқ бўлган операциялар аудит қилнаётганда, уларнинг идиш йиғувчи ташкилотларга топширилганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар ёрдамида идишларнинг ҳолати аудиторлик назоратидан ўтказилади. Агар, аудитор томонидан идишлар ҳаракати билан боғлиқ операциялар бўйи-

ча жарима тўловларининг тўпланганлиги аниқланса, у ҳолда айбдор шахслар аниқланиб, тегишли жаримани ундириб олиш чора тадбирлари белгиланади.

#### **5.4. Идишлар харажати билан боғлиқ операциялар аудити**

Бажарилган иш хизматларини амалга оширишда товар маҳсулотларни истеъмолчиларга етказиб беришда идишларнинг аҳамияти каттадир. Идишлар харажатини тўғри ташкил қилиш, ҳисоб ишларининг ҳолатига боғлиқдир. Ўз хусусиятига қараб идишлар товар қийматига киритилган, алоҳида қиймати кўрсатилган қарийб мол етказиб берувчиларга бериладиган идишларга бўлинади.

Идишлардан хўжалик фаолиятида фойда ёки зарар кўриш ҳоллари мавжуд. Аудит назоратида асосий эътибор идишларни сақлаш, улар учун яратилган шароитларга қаратилиши керак. Идишларни қабул қилиш тартиби товарларни қабул қилиш тартиби билан бир хилдир. Шунинг учун аудит назоратида товарларни қабул қилиш шартлари, қоидаларга риоя қилиш шартлари текширилади. Айрим ҳолларда товарлар тўлиқ, сифатли қабул қилиниши мумкин, лекин идишлар синган ва ишга яроқсиз ҳолда эканлиги тўғрисида далолатномалар тузилган бўлиши мумкин.

Идишлар билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилар экан, биринчи навбатда идишлардан зарар кўрилмаганми, бу тўғридаги ҳужжатларин расмийлаштириш тартиби текширилади. Агар, идишлардан кўрилган зарар бево-сита моддий жавобгар шахсларнинг айби билан содир этилиб, уни қоплаш корхона фаолияти ҳисобига ўтказилиш ҳолатлари, аниқланса, бу тўғрида бухгалтерия ёзувларига тегишли ўзгартиришлар киритиш тўғрида таклиф киритади.

Аудит ўтказишда мол етказиб берувчилар томонидан тўлиқ ҳужжатларда кўрсатмаган идишларни қабул қилиш ҳолларида, бу тузилмаган далолатномаларнинг ҳолатларини ўрганишни тақозо этади. Бозор иқтисодиётининг ўзига хос хусусияти шундаки, сотувчи ўз товарини юқори баҳога, сотиб олувчи эса арзонроқ (пастроқ) баҳода сотиб олишга ҳаракат қилишидадир. Бу шароитда савдо ҳолатини ташкил қилиш, талаб ва таклифни ўрганиш, сотиб олувчига яратилган шароит муҳим ўрин эгаллайди.

Аудитор томонидан ўтказиладиган текширишда идишларнинг маълум бир даврга бўлган ҳолатини аниқлаш, уларни ҳисобда ёки ҳисоботда тўғри кўрсатилганлигини аниқлаш мақсадга мувофиқдир. Бунинг учун бош дафтардаги ёзувлар билан баланс кўрсаткичлари, синтетик ва аналитик счетларнинг маълумотлари бир-бири билан таққосланади. Идишлар билан боғлиқ операциялар аудитида шиша идишлари билан боғлиқ ҳолатларга аудитор алоҳида эътибор бериши керак, чунки шиша идишлар товар айланишига таъсир қилиб, улар бухгалтерия ҳисобида «Товарлар» сче­тида ҳисобга олинади, яъни товарлар билан бирга кўрсатилади.

Аудитор назоратида идишларни таъмирлаш билан боғлиқ харажатларга, уларни қоплаш манбаларига алоҳида эътибор бериш аудитордан талаб қилинади.

### МАҲСУЛОТ (ИШ ХИЗМАТИ) ТАННАРХИ БИЛАН БОҒЛИҚ ХАРАЖАТЛАР АУДИТИ

#### 6. 1. Маҳсулот (иш хизмати) таннархига кирувчи харажатлар аудитининг вазифалари

Ишлаб чиқаришнинг ривожланишида ҳал қилувчи омил бу илмий-техник тараққиёт ҳисобланади. Корхоналарни техника билан таъминланганлиги қанча юқори бўлса, меҳнат унумдорлиги ошади, маҳсулотта қилинган харажатлар камаяди. Ишлаб чиқаришнинг техника билан таъминланганлиги, унинг иқтисодий самарадорлиги билан ўлчанади. Корхона иқтисодий кўрсаткичларига табиат шароитида ўз таъсирини ўтказди. Ишлаб чиқариш фаолияти ўз навбатида тегишли омиллар, яъни социал шароит, молиявий ҳолат, ички иқтисодий алоқа, сотиш ва сотиб олиш каби омиллар билан боғлиқдир.

Ишлаб чиқариш имкониятларидан тўғри фойдаланиш асосан 2 йўналишда, яъни ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархи ва сотилган маҳсулот ҳажми билан ўлчанади. Маҳсулот (иш хизмати) таннархи билан боғлиқ харажатлар ҳолати бевосита тармоқ хусусияти билан тармоқни илмий-техника тараққиёти билан бир-биридан фарқ қилади. Иккинчи фарқ айрим тармоқлар таннархга киритилса, тармоқлар билан боғлиқ харажатлар давр харажатларига ўтказилади ва улар маҳсулот (иш хизмати)ларни сотишдан олинган ялпи даромаддан қопланади.

Мисол учун, савдо тармоқларида маҳсулот таннархи ҳисобкитоб қилинмаслиги оқибатида, товарларни сотиб олиш баҳоси билан сотиш баҳоси ўртасидаги фарқ савдо устамасини ташкил қилади. Савдо устамаси бевосита товарларни сотиш, истеъмолчиларга етказиб бериш билан боғлиқ харажатларни қоплаб, тегишли даромад манбасини ташкил қилишга қаратилгандир. Аудит назоратини тўғри назорат қилиш, унинг самарадорлигини оширишда харажатлар ҳолатини аниқлаш, уни моддалари

бўйича ўрганиш аудитордан чуқур масъулият талаб қилади. Ўз навбатида харажатлар бевосита маҳсулот таннархига ўтказиладиган, таннархга тегишли тақсимлаш йўли билан ўтказиладиган, яъни даромаддан қопланадиган харажатларга бўлинади. Демак, аудитор харажатларини моддалари бўйича тегишли манбалардан қоплаш тартиби билан таниш бўлмоғи керак.

«Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги Низомнинг қабул қилиниши харажатларни тартибга солинишини, уларни тармоқ хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда маҳсулот таннархига киритилишини ёки давр харажатларига ўтказилишини назорат қилишда алоҳида аҳамиятлидир. Аудитор харажатлар билан боғлиқ хўжалик операцияларини текширишда асосий эътиборни юқоридаги низомга риоя қилинишига қаратиши керак, чунки низомда харажатларни гуруҳлаш ва молиявий натижаларни шакллантиришнинг асосий қоидалари кўрсатилгандир.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида шаклланган харажатлар барча харажатлар турлари бўйича бухгалтерия ҳисобининг тегишли счетларида кўрсатилади ва бу кўрсаткич харажатлар тўғрисидаги маълумот манбаи бўлиб хизмат қилади. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятидаги барча харажатларни асосан икки гуруҳга ажратиш, яъни маҳсулот таннархига киритиладиган харажатларга ва киритилмайдиган харажатларга бўлиниши, уларни назорат ёки таҳлил қилишда ёрдам беради. Аудиторлик назоратида умумхўжалик фаолиятидан олинган фойда ва зарарларни ҳисоблаб чиқишда молиявий фаолият бўйича харажатларга алоҳида эътибор бериш аудитордан талаб қилинади. Молиявий фаолият бўйича харажатларни келиб чиқиш сабаблари, манбалари айбдор шахсларни аниқлаш ҳолатларига алоҳида эътибор берган ҳолда бухгалтерия ёзувлари ҳамда аналитик ёзувлар ҳолатини текшириш мақсадга мувофиқдир.

Харажатларни белгиланган гуруҳлар бўйича таҳлил қилиш биринчидан, маҳсулот таннархини тўғри аниқлаш имконини берса, иккинчидан, уларни тежаш имкониятларини аниқлаш учун асос яратади. Аудитор томонидан маҳсулот таннархи билан боғлиқ харажатлар аудитор назоратидан ўтказилар экан, биринчи навбатда тугалланган ва тугалланмаган ишлаб чиқариш билан боғлиқ харажатларни тўғри аниқлашга

қаратилган бўлиши керак. Ишлаб чиқариш корхоналарида тугалланмаган ишлаб чиқариш таннархи кўрсаткичларини нотўғри аниқлаш ҳоллари учраб туради. Бунинг асосий сабаби тугалланмаган ишлаб чиқаришда инвентаризация ўтказишнинг мураккаблигидир. Шунинг учун тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг ҳисоб кўрсаткичларидаги қолдиги кўп ҳолларда маҳсулот таннархининг ўзгаришига олиб келмоқда.

Маҳсулот (иш хизмати) таннархига кирувчи харажатлар аудит назоратидан ўтказилар экан, тармоқ хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда фаолият кўрсатиш аудитор зиммасига юклатилгандир, чунки маҳсулот таннархини аниқлашда уларнинг мавсумийлиги, маҳсулот тури, харажатлари бир-биридан фарқ қилади.

Айрим тармоқларда, шу жумладан, савдодаги харажатларни туркумлари, харажат моддалари бевосита маҳсулот таннархига эмас, балки тармоқ хусусиятидан келиб чиққан ҳолда давр харажатлари, яъни савдодаги муомала харажатлари, деб юритилади ва уларни қоғлаш манбалари бўлиб ялпи даромад, яъни товарларни сотишдан олинган даромад ҳисобланади.

Савдо ташкилотларида юқорида кўрсатиб ўтилгандек харажатлар асосан икки қисмга бўлинади. Биринчиси, сотилган товарларга тааллуқли бўлган харажатлар, иккинчиси, қолган товарларга тааллуқли бўлган харажатлар. Бундай харажатларни аниқлаш ҳозирда ўртача фоизни аниқлаш усули билан олиб борилмоқда. қолган товарларга бўлган харажатларни аниқлашда харажат моддаларидан фақат «Транспорт харажатлари» моддасидаги харажатларга аҳамият берилади, чунки бошқа харажатлар моддаларида кўрсатилган харажатлар бевосита сотилган харажатларга тааллуқли ҳисобланади. Демак, аудит назоратида харажатларни сотилган ва қолган товарларга тааллуқли бўлган қисмини тўғри ҳисобкитоб қилинганлиги, ташкилот бўйича ялпи даромад суммасини тўғри аниқлаш имконини беради.

Корхона ва ташкилотларда харажатларнинг тўғри ҳисобланганлигини таъминлаш биринчидан иқтисодий тежамкорликка олиб келса, иккинчидан рентабеллик даражасини ошириш имкониятларини яратади. Аудитор назоратининг бош вазифаси қуйидагилардан иборат, деб ҳисоблаш мақсадга мувофиқдир:

-харажатларни маҳсулот (иш, хизмат) таннархига тўғри ўтказилганлигини аниқлаш;

-харажатларни маҳсулот турлари бўйича тўғри тақсимланганлигини таъминлаш;

-харажатларни тегишли манбалардан тўғри қопланганлигини текшириш;

-қолган товарларга нисбатан харажатларни тўғри ҳисоб-китоб қилинганлигини аниқлашдир.

Ҳар бир ташкилот белгиланган ишлаб чиқариш, маҳсулот етказиб бериш ва сотишни таъминлашда биринчи навбатда харажатлар сметасини тузиб чиққан ҳолда ўз рентабеллик кўрсаткичларини белгилайдилар. Аудитор назоратида харажатлар сметасини тўғри белгиланиши назоратдан ўтказилиши керак.

## **6.2. Маҳсулот (иш, хизмат) таннархига кирувчи харажатлар аудити**

Ҳар бир хўжалик юритувчи субъект ўз маҳсулотини сифатли, харидоргир бўлишини таъминлаш мақсадида фаолият кўрсатади. Маҳсулотни ҳар томонлама сифатли бўлишида унинг таннархи алоҳида аҳамиятлидир, чунки таннарх бу баҳони ташкил этувчи омил сифатида ўрганилади. Маҳсулотлар (иш, хизмат) таннархини ҳисоб-китоб қилишда ҳар бир маҳсулот тури бўйича қилинадиган асосий ва қўшимча харажатларни ҳужжатлар билан тўғри расмийлаштирилишини текшириш аудит назоратининг бошланиш даврида ўрганилиб, уларни тўғри ҳисоб-китоби аниқланади. Харажатларни маҳсулот таннархига тўлиқ ўтказиш ёки тегишли тақсимлаш йўли билан маҳсулот таннархига ўтказишда тугалланмаган маҳсулотга тааллуқли бўлган харажатларни аниқлаш тартибига алоҳида эътибор бериш керак, уларни белгиланган нормаларга мос келишини назорат қилиш талаб қилинади. Маҳсулот таннархи ҳар бир корхона учун асосий кўрсаткич ҳисобланади. Таннархни тўғри ҳисоб-китобини юритиш маҳсулотни сотиш имкониятларини белгиловчи омил ҳисобланади. Маҳсулот таннархига киритиладиган харажатлар таркиби «Маҳсулотлар (иш, хизмат) таннархига киритиладиган маҳсулот (иш, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларнинг шаклланиши таркиби тўғрисида»ги Низомда кўрсатилган. Низом бухгалтерия ҳисобини юритиш ва солиққа тортиш учун харажатларни ҳисоблашда юзага келадиган фарқларни эътиборга олиб ишлаб чиқилган. Низом-

нинг асосий мақсади хўжалик юритувчи субъектларнинг бозор иқтисодиёти шароитида рақобатбардошлигини аниқлаш, харажатларни ҳисоблаб чиқиш, ҳамда фаолиятнинг молиявий натижаларини аниқлашдан иборат.

Корхона ва ташкилотларнинг харажатларини бир қисми давлат солиқ сиёсати асосидаги қонунга мос ҳолда ишлаб чиқилган. Низомга асосан харажатлар кўрсаткичларга гуруҳланган:

- ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархига киритиладиган харажатлар;

- киритилмайдиган харажатлар;

- корхонанинг умумий хўжалик фаолиятидан курилган фойда ёки зарарни ҳисоблаб чиқишда инobatга олинадиган сарфлар;

- даромад ёки фойда солиғи тўламасдан олдинги фойда ёки зарарни ҳисоблаб чиқаришда эътиборга олинадиган харажатлар.

Ҳар бир гуруҳга тааллуқли бўлган харажат моддалари ишлаб чиқилган ва тасдиқланган. Тармоқни ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олиб давр харажатларининг моддалари низомда тасдиқланган. Масалан, савдода давр харажатларига товарни истеъмолчига етказиб бериш билан боғлиқ харажатлар киритилган. Иқтисодий ислохотларни тежамкорлик асосида амалга ошириш ҳар бир тармоқни иқтисодий самарадорлигини оширади, харажатларни камайтириш имкониятини беради. Харажатларга маҳсулот иш, хизматлар сифатида путур етказмасдан камайтириш — биринчидан, иқтисодий маданиятга боғлиқ бўлса, иккинчидан, ички имкониятларни ишга солиш билан боғлиқдир.

Давр харажатларига (савдода) товарни истеъмолчига етказиб бериш билан боғлиқ бўлган харажатлар киради. Савдода бундай харажатлар савдо тармоқлари бўйича улгуржи, чакана, умумий овқатланишдаги харажатларни ўз ичига олади. Бундай тармоқлардаги харажатлар савдода муомала харажатлари, деб юритилади. Муомала харажатларининг жами 19 моддаси мавжуд бўлиб, ҳар бир моддага бир турли харажатлар киритилади. Харажатларни «Бошқа харажатлар» моддаси турли харажатлардан, яъни юқорида кўрсатилган харажатлардан ташкил топади. Харажатларнинг аудит назоратини ташкил қилишда биринчидан, уларни ташкилий хўжалик фаолияти билан боғлиқлиги, иккинчидан, уларни ҳисобот даврлари бўйича ҳолатига аҳамият берилиши керак. Савдодаги мавжуд муомала харажатлари ялпи даромадга қопланади, яъни харажатлар молиявий натижаларига ўз таъсирини ўтказди. Харажатларни аудит назорати-

дан ўтказишда уларни бирламчи ҳужжатлари ҳолатига алоҳида эътибор бериш аудитордан талаб қилинади. ҳисобот даврининг охирида савдодаги муомала харажатлари сотилган ва қолган товарларга тааллуқли қисми аниқланиб, сотилган товарларга тааллуқли қисми ялпи даромаддан қопланади.

Сотилган товарларга тааллуқли бўлган харажатларни аниқлашда ҳар ойнинг охирида махсус харажатларни тақсимлаш бўйича ҳисоб-китоб тузилади. Тузилган ҳисоб-китобга асосан ҳужжатларни қоплаш манбалари яратилади. Аудит назоратида харажатларни тақсимлаш бўйича тузилган ҳисоб-китоб варақлари текширилади. Давр харажатлари деганда, ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлмаган харажатлар, чиқимлар, бошқарув харажатлари, маҳсулот сотишга доир харажатлар тушунилади. Маҳсулотни сотишда унинг баҳосига алоҳида эътибор бериш талаб қилинади. Товар маҳсулот, асосан, шартнома баҳосида ва сотиш баҳоларида ҳисоб-китоб қилинади. Товарнинг шартнома баҳоси бу товарни сотувчи билан олувчи ташкилот ўртасида келишилган баҳо ҳисобланса, сотиш баҳосида товарлар истеъмолчиларга сотилади.

Товарларни сақлаш билан боғлиқ операциялар аудитда биринчи навбатда уларни тўлиқлиги назорат қилинса, иккинчидан, моддий жавобгар шахсларнинг иш фаолияти ўрганилади ва назорат қилинади. Назорат ишларида товар ҳисоботларини ўз вақтида, сифатли топширилиши текширилади. Ўтказилган инвентаризация натижалари аудитор томонидан ўрганилиб, уларнинг тўғрилиги аниқлаб чиқилади. Тайёр маҳсулотни кимга қабул қилиш ҳужжатлар билан расмийлаштирилиши ҳолатига аудитор томонидан ўрганилиб, уларнинг натижалари мол етказиб берувчининг ҳужжатлари билан моддий жавобгар шахс ҳисоботларидаги маҳсулотлар бир-бири билан таққосланади.

Агар қабул қилиш натижаларига асосан камомадлар аниқланган бўлса, бу тўғрида мол етказиб берувчи ташкилотга қилинган даъво суммалари қонунийлиги аниқланади. Омборларда сақланаётган тайёр маҳсулотлар, товарлар турлари бўйича ҳисоб-китоб қилиниб, уларнинг ҳаракати ҳар бир товар тури бўйича алоҳида-алоҳида ҳисобга олинishi текширилади. Бундай текшириш учун асосий манба бўлиб, ҳар бир товар тури бўйича юритиладиган карточкалар ҳисобланади. Аудитор назоратида карточкалардаги ёзувларни тасдиқловчи ҳужжатлардаги (накладной, счет-фактура) маълумотлар моддий жавобгар шахснинг

товар ҳисоботи билан ва омордаги юритиладиган ҳисоб кўрсаткичлари солиштирилган ҳолда олиб борилади.

Товарларни сақлаш билан боғлиқ операциялар аудитда моддий жавобгар шахсларни алмаштиришда бир моддий жавобгар шахс зиммасига, товарларни иккинчи моддий жавобгар шахс зиммасига топшириш натижаларига алоҳида эътибор бериш талаб қилинади. Далолатномага асосан бухгалтерия ҳисобидаги ёзувлар бир-бири билан таққосланган ҳолда олиб борилади. Товар моддий қийматларни сақланиши аудит назоратидан тўлиқ ёки танлаб олган ҳолда инвентаризациядан ўтказилиши ижобий натижа беради.

### **6.3. Давр харажатлари таҳлили ва аудитнинг ўзига хос хусусиятлари**

Республикамизда амалга оширилаётган иқтисодий ислоҳотлар мулк шаклидан қатъи назар иқтисодий тежамкорлик асосида фаолият кўрсатишни талаб қилмоқда. Тежамкорликни тўғри ташкил қилиниши хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида иқтисодий маданиятни шаклландирганидан далолат беради. Савдо ташкилотларида бу ҳолат икки йўналишда, яъни халқ истеъмол товарларига бўлган талабни ўрганишда ва товарларни истеъмолчиларга сифатли, узлуксиз кам харажатлар билан етказиб беришда ўз ифодасини топади. Халқ истеъмоли товарларини истеъмолчиларга тез етказиб бериш ўз навбатида тегишли харажатларни талаб қилади ва бу харажатлар йиғиндиси давр харажатлари савдо ташкилотларида муомала харажатлари, деб юритилади.

Иқтисодий ислоҳотларни самараси туфайли, савдони эркинлаштириш, мулкчилик шакллари савдодаги иқтисодий ўзгаришларни намоён қилмоқда. Ҳозирги кунда савдо тармоқлари фақат ишлаб чиқарилган маҳсулотни истеъмолчига етказиб бериш билан эмас, балки тегишли товар маҳсулотини ишлаб чиқариш, ҳам фаолият кўрсатмоқдалар ва бу ўз самарасини бермоқда. Савдода икки турдаги харажатлар, яъни ўзида ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархига киритиладиган ва бевосита ялпи даромаддан келинадиган-давр харажатлари таркиб топади.

Давр харажатларига бевосита товарларни истеъмолчиларга етказиб бериш билан боғлиқ харажатлар киради. Бундай харажатлар таркиби Ўзбекистон Республикасида қабул қилин-

ган «Маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига киритиладиган маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби, молиявий натижаларнинг шаклланиш таркиби тўғрисида»ги Низом ишлаб чиқилди. Низом бухгалтерия ҳисобини юри-тиш ва солиққа тортиш учун харажатларни ҳисоблашда юза-га келадиган фарқларини эътиборга олиш имконини берди.

Харажатларни ҳисоб даврлари бўйича тўғри тақсимлаш ташкилотнинг молиявий ҳолатини тўғри аниқлаш ва баҳо-лаш имконини беради, чунки харажатларнинг камайиши молиявий ҳолатини яхшиланишига олиб келади. Низомда молиявий натижаларнинг шаклланиши бўйича кўрсатмала-ри ва харажатларнинг гуруҳланиши кўрсатилган. Молиявий натижаларни тўғри ҳисобланиши пул маблағларидан самарали фойдаланишни таъминласа, иккинчидан, тўлов қоби-лятини мустаҳкамлайди. Харажатлар ҳолати аудитор назо-ратидан ўтказилар экан, уларни низомда белгиланган гу-руҳларга мос келиши ўрганилиб чиқилади.

Давр харажатлари дейилганда бевосита ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган харажат ва чиқимлар бошқарув хара-жатлари, маҳсулотни сотишга доир харажатлари тушунилади. Савдода бундай харажатларга товарларни ташиб келиш, сақ-лаш, жойлаш, реклама, амортизация (эскириш), иш ҳақи ва шунга ўхшаш харажатлар киради. Савдодаги давр хара-жатларини аудит назоратидан кутилаётган мақсад, биринчи-дан, тежамкорлик руҳида фаолият олиб боришни ташкил қилиш бўлса, иккинчидан, молиявий натижаларининг тўғри аниқланишини белгилашдир.

Аудит назоратида харажатларни тегишли моддалари бўйи-ча ҳисоб ва ҳисоботда кўрсатилганлигини, уларни белгилан-ган смета харажатларига мос келиши ўрганилади ва аудитор томонидан ички имкониятларидан фойдаланиш даражаси ўрга-нилади. ҳозирги савдо харажатлари кўйидаги моддалар бўйича олиб борилади. Ҳар бир модда бўйича аналитик ҳисоб юри-тилади. Аудит назоратида ҳар бир харажат моддасини ифода этувчи ҳужжатлар, харажатнинг жами товар айланишига нисбатан фоиз ҳисоблаб чиқилади ва унинг тўғрилиги ҳисоб кўрсат-кичлари билан таққосланади. Аудит назоратида харажатларга ўтказилган суммаларни иқтисодий мазмуни, келиб чиқиш са-баблари таҳлил қилинаётганда ҳар бир харажатга берилган бух-галтерия счетларидаги ёзувлар аудитор томонидан текшири-

лади. Аудитор текширувни ташкил қилишда харажатларни ўтган ҳисобот даврлари билан таққослаб олиб бориш, ҳисобот шаклларида харажатларни моддалари билан тўғри кўрсатилганлигини таққослаб чиқиши назорат таъсир кучини оширади.

Давр харажатлари аудитида харажатларни сотилган товарларга ва қолган товарларга тааллуқли қисмини тўғри ҳисобкитоб қилиниши, биринчидан, корхона молиявий натижалари билан боғлиқ бўлса, иккинчидан, қолган товарларга тегишли харажатларни тўғри аниқлашдан иборатдир. Ҳар ойнинг охирида савдо ташкилотларида қолган товарларга тааллуқли бўлган муомала харажатларини аниқлаш мақсадида махсус ҳисобкитоб қилиниб, бу ҳисобкитоб бўйича жами харажатлар сотилган ва қолган товарлар бўйича тақсимланади. Аудитор томонидан харажатларни қолган товарларга тааллуқли қисмини аниқлаш тўғрисидаги ҳисобкитобнинг тўғрилиги тегишли счет кўрсаткичлари бўйича таққосланган ҳолда текширилади.

Харажатлар ҳолати аудит назоратидан ўтказилар экан, биринчи навбатда товарлар ҳаракати билан боғлиқ харажатларни ва товарлар ҳаракати билан боғлиқ бўлмаган харажатларни тўғри ҳисобкитоб қилинганлигига эътибор берилади. Савдо ташкилотларида шундай харажатлар борки, уларни келиб чиқиш манбалари бўйича давр харажатларига ўтказиш мумкин эмас. Мисол учун, товарларни бузилиши билан боғлиқ харажатлар, ундириб олиш муддати ўтиб кетган қарзлар ва шунга ўхшаш харажатларни бевосита айбдор шахслардан ундириб олиш ҳолати белгиланади.

Савдода муомала харажатларини товар айланиши билан боғлиқлиги товар асортиментига, сотиш имкониятларига боғлиқдир, чунки айрим товарларни истеъмолчига етказиб бериш кўпроқ харажатларни талаб қилса, айримлари эса камроқ харажатларни талаб қилади. Шунинг учун аудитор товар асортиментидаги ўзгаришларни ҳам таҳлил қилиб бориши керак. Аудит назорати давомида харажатларнинг тўғрилигини аниқлаш бир неча босқичдан иборат. Масалан, товарларни қабул қилиш шартларининг бажарилишини, иш ҳақи бўйича қилинган харажатларни тўғрилигини аниқлаб чиқиши мақсадга мувофиқдир. Товарларни белгиланган муддатларда қабул қилиш транспорт харажатларини камайтиришга олиб келади, шунинг учун бу тўғрида тузилган далолатномаларнинг асосли эканлиги аудитор томонидан ўрганилади.

Савдо ташкилотларининг давр харажатларига асосий воситалардан самарали фойдаланиш билан боғлиқ харажатлари, шу жумладан, асосий воситаларнинг эскириш харажатлари, таъмирлаш харажатлари ҳам киради. Бундай харажатларни аудиторлик назоратида экспертлар хизматидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

#### **6.4. Рентабеллик даражаси таҳлили ва аудити**

Рентабеллик ҳужалик фаолиятининг натижаларини тўла ва ҳар томонлама тасвирлаб беради. Мулк шаклидан қатъи назар иш самарадорлигини ифодаловчи кўрсаткич сифатида фойдаланилади. Рентабеллик ҳужалик фаолиятини ўз даромадлари билан барча харажатларини қоплаб, ҳужаликни ривожлантиришга қўшимча фойда касб этади. Рентабеллик даражасини аниқлашда турли кўрсаткичлардан фойдаланиш, яъни тармоқ хусусиятини ҳисобга олиш алоҳида аҳамиятлидир. Ўз навбатида унга таъсир қилувчи омилларни тўғри аниқлаш ва уларни тўғри таҳлил қилиш натижасида унумсиз харажатларни камайтириш имкониятларини белгилаш чора-тадбирлари ишлаб чиқилади.

Рентабеллик даражасини аниқлаш, таҳлил қилиш ва аудит назоратини ишлаб чиқариш ҳиссадорлик жамиятлари мисолида ўрганиб чиқилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисобланган ҳолда фикр юритилади. Савдода рентабеллик даражаси фойданинг товар айланишига нисбатан аниқланади. Фойда мулкдорининг ўзи савдода икки кўрсаткичга, яъни товар айланишига ва товарларни сотиш билан боғлиқ бўлган харажатларга боғлиқдир. Лекин савдода рентабеллик даражасини аниқлаш бўйича бошқа таклиф ва мулоҳазалар ҳам мавжуд. Масалан, фойдани асосий фондларга нисбатан ёки фойдани харажатларга нисбати бўйича аниқлаш. Ҳозирда рентабелликни аниқлашда фойданинг товар айланишига нисбати бўйича аниқланишининг асосий томони шундаки, биринчидан, икки кўрсаткич, яъни даромад (фойда) ва товар айланиши асосий кўрсаткич, деб ҳисобланишидадир. Маълумки, рентабелликни қайси кўрсаткичга нисбатан аниқлаш, ундан кутилаётган мақсадга эришиш бош вазифа бўлиб қолиши керак.

Мулк шаклидан қатъи назар рентабеллик даражасини аниқлашда, корхона ва ташкилотлар турли кўрсаткичлардан фойдаланадилар. Мисол учун, савдо ташкилотларида рента-

беллик даражаси фойданинг товар айланишига нисбатан аниқланади. Иқтисодий адабиётларда, амалиётларда рентабелликни аниқлаш усуллари кўрсатилган. Корхонанинг рентабеллик даражасига биринчи навбатда, маҳсулотни сотиш ҳажми таъсир қилса, иккинчи, навбатда харажатларни тежамкорлик асосида ташкил қилиш, меҳнат унумдорлигини ошириш каби омиллар ўз таъсирини ўтказиши.

Демак, бугунги рентабелликни аниқлаш тартиби бошқа кўрсаткичларни ҳам ўзида ифода этилишидадир. Рентабелликни таҳлил қилиш биринчи навбатда унга таъсир қилувчи омилларни белгилашга олиб келади. Рентабеллик даражасини таҳлил қилишда аудитор биринчи навбатда ялпи даромад даражаси билан харажатлар ҳолатига алоҳида эътибор бериши керак. Ялпи даромаднинг ўзгаришига икки омил, яъни товар айланиши ҳажми ва сотилган товарларга тааллуқли бўлган савдо участкаси таъсир қилади. Товар айланиш ҳажмини рентабелликка таъсирини аниқлашда, товар баланси-дан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Яъни товар баланси:

$$T_{\text{к}} K T_{\text{о.к}} T_{\text{с}} C_{\text{т.с}}$$

бу ерда,  $T_{\text{к}}$  — товарларнинг бошланғич ишлаб чиқариш қолдиғи;

$T_{\text{к}}$  — киримга қабул қилинган товарлар;

$T_{\text{о.к}}$  — товарларнинг охириги қолдиғи;

$C_{\text{т.с}}$  - сотилган товарлар суммаси.

Товар айланиш ҳажмига ҳисобот даврининг бошқа мавжуд товарлар қолдиғи билан охириги товарлар қолдиғи ўртасидаги ўзгаришни яққол кўриш мумкин. Товар айланиши омиллини ўртача ялпи даромад даражасига таъсирини аниқлаш учун товар айланиши ҳажми бўйича мутлақ фарқи режадаги ўртача ялпи даромад даражасига кўпайтирилиб, 100 га бўлинади.

Ўртача ялпи даромад даражаси ўзгариши билан боғлиқ оралиқни аниқлаш учун ўрта ялпи даромад даражаси бўйича мутлақ фарқ ҳисобидаги товар айланиши ҳажмига кўпайтирилиб, 100 га бўлинади. ҳар иккала омилни ижобий баҳолаш билан бирга корхона ва ташкилот фойдасига харажатлар ўз таъсирини ўтказиб боради. Умуман олганда, рентабеллик даражасини таҳлил қилишдан асосий вазифа, биринчидан, унга таъсир қилувчи омилларни аниқлаш бўлса, иккинчидан, рентабелликни ошириш имкониятларини белгилашдир, учинчидан, товар захираларини тартибга солишдир.

Аудитор томонидан рентабеллик даражаси текширилар экан, асосий эътибор уни тўғри аниқланганлигини текширишга қаратилади. Текшириш давомида товар захиралари ҳолати, товар айланиш ҳажмига ялпи даромад даражаси, харажатлар даражасини тўғри аниқланганлиги, ойлик сотилган товарларга тааллуқли бўлган савдо устамасини аниқлаш тартиби ўрганилади.

Савдода товарлар ҳаракати билан боғлиқ харажатлар бевосита рентабеллик даражасига ўз таъсирини ўтказиши ҳисобга олиниб, харажатларни сотилган товарларга ва қолган товарларга тааллуқли бўлган қисмини тўғри аниқланганлиги аудитор томонидан текширилади.

### МЕҲНАТ, ИШ ҲАҚИ ВА ХИЗМАТЧИЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОПЕРАЦИЯЛАР

#### 7.1. Меҳнат ва иш ҳақи билан боғлиқ операциялар аудитининг вазифалари

Ҳар бир корхона ва ташкилий хўжалик фаолияти бевосита меҳнат сарф-харажатларисиз амалга оширолмайдиган, чунки ҳар қандай ишлаб чиқариш ҳолати меҳнатни талаб қилади. Корхонада меҳнат интизомини унга риоя қилиш, ишлаб чиқариш маданиятини оширишга, харажатларни камайтиришга қаратилган омил деб баҳоланади. Корхона тўғрисидаги қонунга асосан ҳар бир корхона ва ташкилот меҳнатни ташкил қилиш, такомиллаштириш, меҳнатга ҳақ тўлаш устидан назоратни бевосита меҳнат жамоалари томонидан амалга оширилиши керак.

Меҳнат иш ҳақи билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилар экан, биринчи навбатда «Меҳнат Кодекси тўғрисида»ги қонунга асосланган ҳолда ташкил қилиниши керак. Шу билан бирга амалдаги иш ҳақи сарф-харажатлари билан боғлиқ низом ва йўриқномаларга риоя қилиниши аудитор томонидан текширилиши керак. Аудитор назоратидаги корхонада меҳнат ресурсларининг жойланиши, улардан самарали фойдаланиш истиқболлари белгиланади. Меҳнатга ҳақ тўлашнинг илғор усулларининг жорий қилиниши ўрганилади. Аудит назоратида меҳнатга ҳақ тўлаш усулларидан қандай фойдаланиш даражаси таҳлил қилинади. Меҳнатга ҳақ тўлаш ҳолатини аудит назоратида бажарилган иш ва хизматлар учун белгиланган таърифларни, ойлик маошларни тўғрилиги, иш ҳақига мос келиши ўрганилиб чиқилади.

Меҳнатга ҳақ тўлашни тўғри ташкил қилинишида иш вақтини тўғри ҳисобга олиш алоҳида аҳамиятлидир. Чунки иш ҳақини ҳисоблаш учун асос сифатида айниқса, вақтбай ва иш вақтини ҳисобга олувчи талабларга алоҳида эътибор берилади.

Аудит назоратида табелларни юритиш ҳолати, улардаги тегишли белгиларни тўғри текширилганлиги ҳамда аудит ўтказишда иш ҳақи фондини ташкил топиш манбалари, уни белгиланган ишбай бирлигига мос келиши ўрганилади. Ишчи ва хизматчиларга иш ҳақи ҳисоблашнинг қайси усулларидан фойдаланиш жорий қилинганлиги ва унинг самарадорлиги, корхона ва ташкилот фаолиятига мос келиши таҳлил қилинади. Аудит назоратида корхона моддий жавобгар шахслар билан тузилган моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартномалар ҳолати, уларни амалдаги қонун ва низомларга мос келиши ўрганилади. Корхона ва ташкилотларда меҳнат, иш ҳақи билан боғлиқ бўлган операцияларни аудит назоратидан ўтказишдан асосий мақсад, мулк эгасининг, хўжалик раҳбарининг шахсий масъулиятини ошириш, ички меҳнат тартиб-қоидаларининг бажарилишини таъминлашдан иборатдир. Шу билан бирга аудит ўтказиш жараёнида меҳнатни ташкил қилиш, иш ҳақи билан боғлиқ ҳукумат қарорларининг бажарилиши текширилади.

Аудитор бевосита ишга қабул қилиш тартиби, ҳужжатларни тўғри расмийлаштирилганлиги, иш ҳақи ҳисоблашда бевосита бажарилган иш ва хизматлар асос қилиб олинганлигини текширади. Аудитор фақат меҳнат ва иш ҳақи бўйича кам чиқимларни аниқлабгина қолмай, балки уларни бартараф қилиш учун тегишли маслаҳатлар беради. Аудитор назоратини ташкил қилишда, биринчи навбатда, меҳнат интизомига риоя қилиш билан бошланиши мақсадга мувофиқдир. Иккинчидан, иш вақтини ҳисобга олиниши ва иш ҳақи ҳисоблашни тўғрилигини аниқлаш билан олиб борилиши, учинчидан, иш ҳақи суммаларини бухгалтерия ҳисоби рақамларида тўғри кўрсатилиши билан боғлиқ назорат ишларида аниқлигини оширади.

Аудитор назорат давомида ишчи ва хизматчиларнинг моддий рағбатлантирилиши, уларга берилган мукофотлар қайси манбалар ҳисобидан берилганлиги, уларни корхона фаолияти билан боғлиқ ҳолда амалга оширилганлиги ўрганилади. Агар берилган мукофотлар миқдорини белгилаш меъёрлари корхона раҳбари томонидан амалга оширилган бўлса, уларнинг корхона фаолиятини асосий кўрсаткичларига нисбатан тўғри белгиланганлигини ўрганади ва ходимларга берилган мукофотларни тўғри ҳисобланганлигини аудит назоратидан ўтказиши.

Мулк шаклидан қатъи назар, корхона ва ташкилотларда меҳнат, иш ҳақи билан боғлиқ операцияларни аудит назора-

тидан ўтказишдан асосий мақсад, иш вақтидан тўғри фойдаланишни, иш ҳақи суммаларини тўғри ҳисоб-китоб қилиниши ва белгиланган муддатларда берилишини назорат қилишдир. Шу билан бирга аудиторлик назорати давомида меҳнатни тўғри ташкил қилиш, меҳнат, иш ҳақи билан боғлиқ ҳукумат қарорларини бажарилиши ўрганилади.

Иш ҳақи билан боғлиқ операциялар аудит назоратидан ўтказилар экан, асосий эътибор иш ҳақини ҳисоблаш ведомстволарига, иш ҳақини ҳисобга олиш ҳужжатларига эътибор берилиши, уларни тўғри тузилганлигига қаратилиши керак. Меҳнат интизомига риоя қилиниши, ишчи ва хизматчиларни ишга қабул қилишни тўғри расмийлаштиришга аҳамият берилади. Меҳнат, иш ҳақи билан боғлиқ операциялар аудит назоратида бухгалтерия ҳисоб счетларидаги ёзувларнинг ҳолати, унда кўрсатилган суммаларнинг тўғрилигини тасдиқловчи ҳужжатлар билан таққосланган ҳолда олиб борилиши аудит натижаларининг тўғрилигини тасдиқлайди.

## **7.2. Иш ҳақини ҳисоблаш тартиби ва шакллари**

Ўзбекистон Республикасида 1995 йил 21 декабрда «Ўзбекистон Республикасининг Меҳнат Кодекси»ни тасдиқлаш тўғрисида қонун қабул қилинди. Қонуннинг 2-моддасида: «Меҳнат тўғрисидаги қонун ҳужжатлари ходимлар, иш берувчилар, давлат манфаатларини эътиборга олган ҳолда меҳнат бозорининг самарали амал қилишини, ҳаққоний ва хавфсиз меҳнат шарт-шароитларини, ходимларнинг меҳнат ҳуқуқлари ва соғлиғини ҳимоя қилишни таъминлайди, меҳнат унумдорлигининг ўсишига, иш сифати яхшиланишига, шу асосда барча аҳолининг моддий ва маданий турмуш даражасининг юксалишига кўмаклашади» деб баҳолаиб қўйилган.

Қонунга асосан, мажбурий меҳнат таъкидланади. Республика миқёсида ҳар бир шахснинг меҳнат ҳуқуқларини ҳимоя қилиш, меҳнат тўғрисидаги қонун ҳужжатларига риоя қилиниши текшируви назорат қилувчи органлар томонидан амалга оширилади. Меҳнат соҳасидаги давлат бошқарувини Ўзбекистон Республикаси Меҳнат вазирлиги ва унинг ҳудудий органлари амалга оширади.

Ўзбекистон Республикасининг Меҳнат кодексининг 9-моддасида: «Меҳнат тўғрисидаги қонун ҳужжатларига ва меҳ-

натни муҳофаза қилиш қоидаларига риоя этилишини текшириш ва назорат қилишни қуйидагилар амалга оширади:

— 1) ишга махсус вакил қилинган давлат органлари ва унинг инспекциялари;

2) касаба буйича инспекциялари.

Ўзбекистон Республикаси ҳудудида меҳнат тўғрисидаги қонунларнинг аниқ ва бир хил ижросини назорат қилиш Республика Бош Прокурорига буйсунувчи прокурорлар томонидан амалга оширилади».

Корхона ва ташкилотларда иш ҳақини ҳисоблаш учун асос бўлиб, ишчи ва хизматчилар томонидан бажарилган иш ҳажми, иш вақти ҳисобланади. Аудитор ўз иш фаолияти давомида бевосита иш ҳақини ҳисоблашнинг қайси усулларидадан фойдаланишини аниқлаб олиши керак. Агар ишчиларга иш ҳақи ҳисоблашда ишбай усулидан фойдаланилган бўлса, бажарилган иш ҳажмини тасдиқловчи ҳужжатлар, уларни расмийлаштириш тартиби аудитор томонидан текширилади. Корхоналар фаолиятида мавсумий характерга эга бўлган ишчиларнинг фаолиятига алоҳида эътибор бериш керак. Уларни муддатларини белгиловчи ҳужжатлар билан аудитор танишган бўлиши керак. Иш ҳақи билан боғлиқ харажатларни тўғри олиб бориш, назорат ишларини ташкил қилиш, бевосита ташкилот раҳбари ва бош бухгалтер зиммасига юклатилгандир.

Корхона ва ташкилотларнинг хўжалик фаолиятида иш ҳақини тўғри ташкил қилиш асосий йўналишлардан бири, деб ҳисобланади. Иш ҳақини ҳисоблаш шакллари тўғри қўллаш иш унумсизлигини камайтиришга, меҳнат унумдорлигини оширишга яқиндан ёрдам беради. Иш ҳақи ҳисоблашнинг қайси шаклларидадан фойдаланиш корхонанинг тузилишига, иқтисодий муносабатларига, мулкчилик шаклларига боғлиқдир.

Бутунги кунда Халқ хўжалик тармоқларида иш ҳақи ҳисоблашнинг қуйидаги шакллари қўлланилмоқда:

- Вақтбай иш ҳақи ҳисоблаш усули;
- Вақтбай мукофотли иш ҳақи ҳисоблаш усули;
- Ишбай иш ҳақи ҳисоблаш усули;
- Ишбай мукофотли иш ҳақи ҳисоблаш усули;
- Меҳнат шартномаси иш ҳақи ҳисоблаш усули;
- Расценкали иш ҳақи ҳисоблаш усули.

Иш ҳақи ҳисоблашнинг қайси бир шаклидан фойдаланилмасин, иш ҳақи ҳисоблаш учун асос қилиб иш ҳажми,

сифати олинади. Вақтбай иш ҳақи ҳисоблашнинг ўзига хос хусусияти шундаки, бу усулнинг кўпроқ бошқариш ходимлари учун иш ҳақи ҳисоблашда, нон ишлаб чиқариш ташкилотларида кўпроқ қўлланилади. Корхона ва ташкилотларда иш ҳақи ҳисоблаш бухгалтерия ходимларидан катта масъулиятни талаб қилади, чунки ҳар бир ходимнинг иш ҳажмини, вақтини тўғри ҳисоб-китоб қилиб иш ҳақи ҳисоблашда бажарилган ишни тасдиқловчи ҳужжатлар бухгалтерия ўз вақтида таъмирланишини талаб қилади.

Агар корхона ишчи ходимларига вақтбай шаклида иш ҳақи ҳисоблаш қўлланилса, иш ҳақи ҳисоблаш учун асос қилиб, иш вақтини ҳисобга олувчи табеллар олинади. Табеллар ҳар бир бўлим, бригада бўйича алоҳида-алоҳида тузилади. Табелмахсус табел юритувчилар ёки раҳбар томонидан белгиланган ходимлар томонидан олиб борилади. Табел бир ойга мўлжалланган бўлиб, унда ҳар бир ходимнинг исми, фамилияси, лавозими, ишлаган кунлари, соатлари кўрсатилиб берилади ва ҳар бир ойнинг охирида бухгалтерияга топширилади. Табел раҳбар томонидан тасдиқлангандан кейингина ходимларга вақтбай иш ҳақи ҳисоблаш учун асос яратилади.

Табелда ходимнинг ишлаган иш вақти, хизмат сафари кунлари, ишга яроқсиз кунлари, меҳнат таътили кунлари кўрсатилади. Вақтбай мукофотли иш ҳақи ҳисоблаш усулида мукофот суммасини ҳисоб-китоб қилиш тўғрисидаги меъёрий ҳужжатларга асосан, маъмурият томонидан чиқарилган низом ва буйруқларга асосан ҳисобланади. Мукофот миқдори йиллик режа топшириқларини ошириб бажариш учун фойда олиш режаси, маҳсулотни етказиб бериш шартномасини бажариш бўйича алоҳида-алоҳида белгиланиши мумкин. Мукофот суммасини ҳисоб-китоб қилиш учун асосий мезон иш ходимининг йиллик маоши ҳисобланади.

Мисол учун, бош ҳисобчи Х.Исоқовнинг ойлик маоши 12000 сўм. Ташкилий маҳсулот режаси бажарганлиги учун ходимга 10 фоиз, фойда режаси бажарилганлиги учун 10 фоиз, маҳсулотни истеъмолчига етказиб бериш режасини бажарилганлиги учун 5 фоиз мукофот бериш белгиланади. Демак, бош ҳисобчи Х.Исоқовнинг ойлик маоши (12000Қ 1200Қ 1200Қ 600) 15000 сўмга тенг келади.

Ишбай иш ҳақи ҳисоблаш усулида иш ҳақи ҳисоблаш учун асос қилиниб, ишчи томонидан тайёрланган, бажарил-

ган иш ҳақи ҳажми, миқдори олинади. Тайёрланган ҳар бир маҳсулот учун белгиланган иш ҳақи суммаси жами тайёрланган маҳсулот ҳажмига кўпайтирилади. Бундай тартибда иш ҳақи ҳисоблашда маҳсулот сифатига алоҳида эътибор берилади. Айрим ҳолларда меҳнат шартномаси (битим) асосида иш ҳақи ҳисобланиши мумкин, меҳнат шартномаси бевосита ташкилот ишчилари ёки корхона штат бригада рўйхатига олинмаган ишчилар билан тузилиши мумкин.

Бундай тартибда иш ҳақи ҳисоблашда келишилган, яъни иш берувчи ва ишни бажарувчи томонидан розилик берилган иш ҳақи меҳнат шартномасида кўрсатилади. Ишчи ва хизматчиларга иш ҳақи ҳисоблаш, уларнинг тўғрилигини аудит назоратидан ўтказишда, аудитор ташкилотда иш ҳақи ҳисоблашнинг қайси шаклларидан фойдаланилганлигини аниқлаб олиши керак. Ишчиларга ҳисобланган иш ҳақи тўғрилигини назорат қилиш учун ташкилотлардаги ишчи ва хизматчиларга тайинланган ойлик иш ҳақи суммалари ўрганилади. Ҳозирги вақтда Халқ хўжалик тармоқларида мутахассислар бўйича ойлик маош белгилашда уларни қайси тоифага тааллуқли эканлигини аниқлаб чиқиш керак. Юқоридаги тадбирлар амалга оширилгандан кейин улар ҳақиқий бажарган ишига ёки ишланган иш вақтига ҳисобланган иш ҳақи тўғрилигини текшириш учун асос яратилади.

Аудитор томонидан корхона бўйича тасдиқланган штат бирлиги ўрганилиб, уни корхона фаолияти билан боғлиқлиги кўрилади ва таҳлил қилинади. Ходимларга иш ҳақи ҳисоблаш учун асос бўлган ҳужжатларни тўғри расмийлаштирилганлиги аудитор томонидан ўрганилади. Иш ҳақи ҳисоб-китоби бухгалтерия ҳисобида «Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар» сметида олиб борилади. Бу сметининг кредит томонинг ҳисобланган иш ҳақи суммаси (тўлов муддати етиб келмаган), дебитида эса ҳисобланган иш ҳақи суммасини ходимларга берилган қисми ва иш ҳақидан белгиланган тартибда иш ҳақидан ушлаб қолинган суммалар кўрсатилади.

Корхона ва ташкилот бўйича ходимларга ҳисобланган иш ҳақи суммаси маҳсус иш ҳақи ҳисоблаш учун тайинланган иш ҳақи ҳисоблаш дафтарида юритилади. Иш ҳақи ҳисоблаш дафтарининг ҳар бир вараги номерланган ва охирида ташкилот раҳбари, бош ҳисобчиси томонидан имзоланган ва муҳр-

ланган бўлиши керак. Ходимларга иш ҳақи ҳисоблашнинг қисми шу дафтарда ифода этилади, шу маълумотларга асосан ҳисоб-тўлов варақаси (ведомости) тузилади. Аудитор томонидан текшириш ўтказиш давомида тўлов ведомостларидаги ёзувлар иш ҳақи ҳисоб-китоби бўйича бериладиган дафтардаги ёзувлар билан таққосланган ҳолда ўтказилиши мақсадга мувофиқдир. Текшириш давомида корхона бўйича иш ҳақи фондидан самарали фойдаланиш имкониятлари таҳлил қилинади. Аудитор иш ҳақини тўғри ҳисоб-китоб қилинишини назорат қилар экан, ҳисобот даврида ишчи ва ходимларга ҳисобланган ва берилган мукофот суммаларини ташкилот фаолиятидан келиб чиққан ҳолда, бу тўғридаги меъерий ҳужжатлар билан асосланганлигини аниқлаб чиқиши керак, чунки берилган мукофотларнинг манбалари турлича бўлиши мумкин.

### **7.3. Ишчилар ва хизматчилар билан қилинган ҳисоб-китоблар аудити**

Корхона ва ташкилотлар мулк шаклидан қатъи назар ишчи ва хизматчилар билан турли ҳисоб-китоблар бўйича операцияларни амалга оширадilar. Операциялар асосан иш ҳақи, товар ва маҳсулотларни сақлаш билан боғлиқ бўлиб, уларнинг тўғрилигини назорат қилиш талаб этилади. Агар ишчи ва хизматчилар билан қилинган опрециялар фақат иш билан боғлиқ ҳолдагиси аудит назоратидан ўтказилаётган бўлса, қуйидаги ҳолатлар аудитор томонидан ўрганилади:

1) иш ҳақи ҳисоблашнинг қайси шакллари корхонада ишлатилади;

2) иш ҳақи ҳисоблаш учун асосий маълумотни кўрсатувчи ҳужжатлар;

3) ходимларнинг ойлик маошини белгиловчи меъерий ҳужжатлар;

4) ишчи ва хизматчиларга ҳисобланган иш ҳақи суммаларининг тўғрилиги.

Аудитор ишчи ва хизматчиларга иш ҳақи вақтбай ёки ишбай асосида олиб борилишини аниқлаб олган ҳолда қуйидаги ҳолатларга эътибор берилади:

– иш ҳақи ҳисоблаш вақтбай асосида олиб борилса, бу тўғридаги иш вақтини ҳисобга олиш тўғрисидаги табелларни тўғри тузилганлиги текширилиб чиқилишига;

– иш ҳақи ишбай усулида ташкил қилинган бўлса, бажарилган иш ҳақи ҳажми ва сифатини тасдиқловчи ҳужжатларга;

– ишчи ва хизматчиларга ҳисобланган иш ҳақи суммаларини бажарилган иш ҳажмига мос келишига;

– ҳисобланган иш ҳақи суммаларини белгиланган муддатларда ишчи ва хизматчиларга берилишига.

Ишчи ва хизматчилар билан олиб борилган ҳисоб-китоблар турли тўлов ва ажратмалар билан боғлиқ бўлганлиги сабабли аудит текшириш давомида уларни амалдаги қонунлар асосида бажарилганлиги назорат қилинади. Аудит ўтказишда «Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар» счети бўйича юритиладиган журнал-ордердаги ёзувлар аудитор томонидан тўлов турлари ва йўналишлари бўйича ўрганилади. Журнал-ордерда ишчи ва хизматчиларга ҳисобланган жами иш ҳақи суммаси, ушлаб қолинган солиқлар суммаси, янги қонун ва йўриқномаларга асосан иш ҳақидан чегирилган суммалар кўрсатилади. Ишчи ва хизматчиларга иш ҳақи ҳисоблашда ишбай мукофотли, вақтбай мукофотли шаклларида кенг фойдаланилади, яъни ишчи иш фаолияти натижасига кўра иш ҳақи ҳамда мукофот олиш ҳуқуқига эгадир.

Ўзбекистон Республикасининг «Меҳнат Кодекси»нинг 153-моддасида: «Меҳнат иш ҳақи шакли ва тизимлари, мукофотлар, қўшимча тўловлар, устамалар, рағбатлантириш тарзида тўловлар жамоа шартномаларида, шунингдек, иш берувчи томонидан касаба қўмитаси ёки ходимларнинг бошқа вакиллик органи билан келишиб қабул қилган бошқа лоқал ҳужжатларда белгиланади», деб кўрсатилгандир. Ишчи ва хизматчиларга ҳисобланган мукофотларни аудит назоратида корхона ва ташкилот маъмурияти, касаба уюшмаси томонидан ишлаб чиқилган ва тасдиқланган мукофотлар тўғрисидаги Низоми ва унда кўрсатилган мукофот миқдорлари ўрганилади ва уларни амалдаги қонунларга асосан тузилганлиги текширилади.

Ишчи ва хизматчиларга бажарилган иш ва хизматлари учун мукофот манбалари бўлиб қуйидагилар ҳисобланиши мумкин:

– ишлаб чиқариш режасини ортиғи билан бажариш;

– маҳсулотни истеъмолчиларга жўнатиш режасининг бажарилиши;

– фойда режасининг бажарилиши;

– жўнатилган маҳсулот бўйича рекламацияларнинг йўқлиги.

Юқоридаги кўрсаткичларнинг бажарилиши бўйича ҳар бир кўрсаткич учун мукофот суммалари ходимнинг ойлик (квартал) иш ҳақига нисбатан белгиланади. Аудит назоратида ишчи ва хизматчиларга ҳисобланган мукофот суммалари назорат қилинар экан, биринчи навбатда мукофотни олиш учун асос қилинган кўрсаткичларни бажарилиши назоратдан ўтказилади, иккинчи ишчиларни ҳисобот давридаги иш ҳақларини тўғри ҳисобланганлиги текширилади. Ўзбекистон Республикасининг меҳнат кодексига асосан ишчи ва хизматчиларга меҳнат таътили бериш, уларнинг меҳнат таътилларини узайтириш ва бошқа муддатларга кўчириш тадбирлари белгиланган. Меҳнат кодексининг 143-моддасига асосан: йиллик асосий таътил биринчи иш йили учун 6 ойда ишлангандан кейин берилади. Иш йили шартнома тузилган кундан бошланади. Йиллик меҳнат таътили 6 ой қандай ходимларга берилиши меҳнат кодексига кўрсатилган.

Таътил кунларига ўртача ойлик ҳисоб-китоб қилиниб, бир кунлик ўртача маош аниқланиб, ўртача ойлик маошини ҳисоб-китоб қилиш тартиби Ўзбекистон Республикаси Меҳнат вазирлигининг 1993 йил 18 январдаги 117-сонли қарорида кўрсатилган. Ишчи ва ходимларнинг меҳнат таътилига иш ҳақи ҳисоблашнинг тўғри бажарилиши аудитор томонидан текширилар экан, биринчи навбатда, юқоридаги меъёрий ҳужжатларга тўлиқ риоя қилиниши текширилади, иккинчидан, корхона ва ташкилотларда меҳнат таътилини бир текис ташкил қилиш мақсадида ҳисобот йилига тузилган йиллик таътили жадвали касаба уюшмаси томонидан келишилганлиги аудитор томонидан ўрганилади. Ходимнинг таътил муддати келиб қолганда корхона раҳбари томонидан буйруқ чиқарилади ва шу буйруққа асосан ходимга таътилга чиқиши муносабати билан иш ҳақи ҳисобланади. Маош миқдори ходимнинг сўнгги маоши ёки таъриф ставкаси асосида олиб борилади.

Аудитор томонидан таътил пулларининг тўғри ҳисобланганлигини назорат қилишда бир кунлик ўртача иш ҳақини аниқланганлиги аудитор томонидан текширилади ва ўз навбатида таътил пуллари бухгалтерия ҳисобида «Давр харажатлари» сметида ўтказилганлиги аудитор томонидан назорат қилинади. Аудитор томонидан ишчи ва ходимларга берилган нафақа пулларининг тўғрилиги назорат қилинар экан, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги

ижтимоий суғурта жамғармасининг «Давлат ижтимоий суғурта нафақаларини тақсимлаш ва тўлаш тартиби тўғрисида»ги низомининг бажарилиши назорат қилинади. Нафақаларни тўлаш манбаларига берилган бухгалтерия ёзувларининг тўғрилиги аудитор томонидан текширилади.

#### **7.4. Иш ҳақи билан боғлиқ турли операциялар аудити**

Корхона ва ташкилотлар фаолиятида бевосита иш ҳақи билан боғлиқ турли операциялар олиб борилади. Бундай операцияларга корхона ишбай бирлигида бўлмаган ишчи ва хизматчиларга иш ҳақи ҳисоблаш ёки ишчиларга ҳисобланган иш ҳақидан ушлаб қолинанинг қилинадиган тўловларни киритиш мумкин. Агар аудитор текшириш давомида корхона ишбай бирлигида бўлмаган ходим ёки ишчига иш ҳақи ҳисобланганлигини аниқласа, биринчи навбатда ишчи билан корхона раҳбари ўртасида тузилган меҳнат битимининг тузилганлиги текширилади. Меҳнат битимидаги шартларининг бажарилиши учун сарф қилинадиган материал харажатлари қайси томон ҳисобидан қопланиши меҳнат битимида кўрсатилади.

Ишчи ва хизматчиларга ҳисобланган иш ҳақи суммасини бериш кассада амалга оширилади. Ишчиларга бериладиган маош суммасини аниқлаш давомида ишчининг ойлик маошидан кўзда тутилган тартибда турли чегирмалар ушлаб қолинади. Биринчи навбатда, иш ҳақи солиқлар суммаси амалдаги тартиб бўйича ушлаб қолинади. Ишчи ва ходимларни иш ҳақидан ушлаб қолинган турли операциялар аудитор томонидан топширилар экан, биринчи навбатда ушлаб қолинган иш ҳақи суммаларини тасдиқловчи ҳужжатлар билан аудитор танишиб чиқиши керак.

#### ***Тафтиш ўтказиш, унга қўйиладиган талаблар***

Республикада амалга ошириладиган иқтисодий ислохотларнинг самараси, бу мулкни давлат тасарруфидан чиқариш, мулкдорлик ҳиссини шакллантириш ва унга эгаллик қилиш имкониятини берди.

Мулкни нодавлат шаклининг ташкил топиши давлат мулкни бошқаришдаги аҳамиятини, назоратини асло пасайтирмайди, аксинча, ундан самарали фойдаланиш, тўлиқлигини таъминлашда ҳужалик юритувчи субъектларга ёрдам беради. Бу ёрдам асосан назорат турлари билан тартибга солинади.

Бозар иқтисодиёти ҳар бир мулк эгасини мулкка бўлган муносабатини қайта кўриб чиқиш, ундан тўғри фойдаланиш имкониятларини ҳисоб-китоб қилишни таклиф қилмоқда.

Мулкни тўлиқ давлат тасарруфидан чиқариш имконияти пастлигидан келиб чиққан ҳолда айрим корхона ва ташкилотларни хусусиятини ҳисобга олиб, назорат тури ҳисобланган тафтиш шаклларида фойдаланилади.

Кўп ҳолларда тафтиш ўтказиш давлат тасарруфида бўлган ташкилотларда қўлланилмоқда. Мисол учун, давлат бюджетни ҳисобига молиялаштирилган ташкилотларда, шу жумладан, фан, маориф, соғлиқни сақлаш, суд-прокуратура органларида асосан тафтиш ишлари ўтказилади. Тафтиш ўтказишдан асосий мақсад сарф-харажатлари бюджет ҳисобидан қопланадиган ташкилотларни белгиланган сарф-харажат меъёрларига мос келишини аниқлашдир.

Юқоридаги бўлимларда назорат ишларида инвентаризация, аудит усулларига алоҳида тўхталиб ўтишимиздан асосий мақсад улар ўртасидаги ўзаро боғлиқликни ва бир-бирдан фарқини аниқлаш бўлган бўлса, шу билан бирга уларни жорий қилиш имкониятларини тўғри аниқлашдир.

Агар инвентаризация ўтказишда тегишли моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар-моддий бойликлар кўз билан кўриб, ўлчаниб, саналиб, баҳо аниқланиб пул ўлчов бирлигида ҳисоб-китоб қилишиб, кейин натижалари аниқланса, тафтиш ўтказиш, натижаларини аниқлаш инвентаризациядан фарқ қилади. Тафтиш ўтказишда корхона хўжалик фаолиятида амалга оширилган хўжалик операцияларининг тўғрилиги, яъни уларни тўғри ҳужжатлаштирилиши, корхона фаолияти билан боғлиқлиги, хўжалик операцияларини бухгалтерия ҳисоби счетларида тўғри кўрсатилиши, бухгалтерия ёзувларини тўғрилиги, молиявий натижаларни тўғри аниқланганлиги, ҳисобот кўрсаткичлари билан ҳисоб кўрсаткичларининг бир-бирига мос келиши текширилади.

Тафтиш ёрдамида ҳар бир тармоқ ичида молиявий ишларнинг тўғри йўлга қўйилганлигини таъминлабгина қолмай, иш фаолиятини яхшиланишига, ишда йўл қўйилган хато ва камчиликларни аниқлаш ва уларни бартараф этишда тегишли таклифлар ишлаб чиқилади. Тафтиш натижаларининг мазмунли ва тўғри бўлиши унинг олдига қўйилган вазифаларнинг бажарилишига боғлиқдир, бу вазифаларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

1 Корхонаниг иқтисодий кўрсаткичларини таҳсил қилиш, мавжуд маблағлардан тўғри фойдаланишни текшириш, амалга оширилган хўжалик операцияларига берилган бухгалтерия ёзувларининг тўғрилигини текшириш;

2 Харажатлар таркибини ўрганиш, уларни маҳсулот таннархига ўтказилишини текшириш, харажатларни маҳсулот таннархига турлари бўйича тўғри тақсимланишини аниқлаш;

3 Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан мулкнинг тўлиқлигини таъминлаш учун қабул қилган чора ва тадбирларнинг бажарилишини назорат қилиш;

4 Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи бўйича қабул қилинган қонун ва йўриқномаларнинг бажарилишини назорат қилиш;

5 Ҳисоб ишларини тўғри ташкил қилинганлигини текшириш ва ҳ. к.

Тафтиш ва назорат ишларини тўғри ташкил қилиш фақат маблағлардан самарали фойдаланишни таъминлабгина қолмай, балки моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товар-моддий бойликларнинг тўғри сақланишини назорат қилиш имконини беради.

Юқоридаги вазифаларнинг бажарилиши, биринчи навбатда тафтиш ишларини тўғри режалаштиришга, тафтишчининг иш ваколатларидан тўғри фойдаланишига боғлиқдир. Ишни тўғри режалаштириш тафтишчи ва назоратчиларнинг йил давомида иш вақтидан унумли фойдаланишни таъминлайди.

Тафтиш ишларини ўтказувчи ташкилот ҳар йили йиллик тафтиш ўтказиш режасини ишлаб чиқади ва бу режа ташкилот раҳбари ва бош бухгалтер томонидан имзолангандан кейин амалда қўллаш учун қабул қилиниб, тасдиқланади.

Тафтиш ва назорат ишларида амалда қўлланилаётган, қўлланилиши тўхтатилган ҳукумат қарорлари аниқланиб, уларда белгиланган меъёрларга риоя қилиш тафтишчидан юқори малакани талаб қилади. Тафтиш ишларини ташкил қилишда асосий манба бўлиб хўжалик операцияларини тасдиқловчи ҳужжатлар, амалга оширилган харажатлар учун белгиланган меъёрлар, чораклик ва йиллик бухгалтерия ҳисоботлари ҳисобланади, шунинг учун тафтишни ҳужжатли тафтиш, деб ҳам айтиш мақсадга мувофиқдир. Тафтиш ишларида моддий жавобгар шахсларнинг иш фаолиятини тафтиш томонидан ўрганилиб чиқилиши товар-моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашдаги бошланғич омил деб ҳи-

соблаш мумкин. Чунки бойликларни тўлиқлиги биринчи навбатда моддий жавобгар шахслар томонидан тузилган ҳисоботларда ўз ифодасини топади. Шундай экан, тафтиш ўтказиш жараёнида моддий жавобгарлик тамойилларига риоя қилиш тартиби тафтишчи томонидан ўрганилиб чиқилади. Демак, тафтиш ишларида корхона билан моддий жавобгар шахс ўртасида тузилган моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартномаларнинг тўғри тузилганлиги ўрганилади.

Тафтиш ишларида амалга оширилган хўжалик операцияларини ўз вақтида тўғри расмийлаштирилиши уларни бухгалтерия ҳисоби счетларида икки ёқлама ёзув билан кўрсатилганлиги тафтишчи томонидан текширилиб чиқилади. Демак, корхона ва ташкилотларда тафтиш ўтказиш, асосан, ҳужжатлар ва уларда ёзувларни тўғрилигини текширишдан бошланади. Тафтиш давомида бухгалтерия ҳужжатлари шу муддатлар асосида тузилган ҳисоботлар, синтетик ва аналитик счетлардаги ёзувлар билан таққосланиб, уларнинг тўғрилиги аниқланади.

Хўжалик операцияларини ўз вақтида ҳужжатлаштирмаслик оқибатида, товар-моддий бойликларни талон-тароғга учраш оқибатлари келиб чиқмоқда.

Тафтиш ишлари ҳажми бўйича тўлиқ, қисман ёки танлаб олган ҳолда, яъни операцион ҳолда ўтказилиши мумкин. Тўлиқ тафтиш ишлари олдиндан режалаштирилган бўлиб, унда корхона фаолияти тўлиқ тафтишдан, яъни барча бўлимлари тўлиқ тафтишга тортилади. қисман ёки танлаб олинган ҳолда тафтиш ўтказишда тафтиш ўтказилаётган ташкилотни маълум бир бўлаги, танлаб олинган бир турли хўжалик операциялари тафтишчи томонидан текширилади.

Тўлиқ (комплекс) тафтиш ўтказишда корхона хўжалик фаолиятининг ҳамма бўғинлари тафтиш қилиниб, унда махсус тафтиш ўтказиш гуруҳлари тузилиб, улар томонидан ўтказилади.

Тафтиш гуруҳлари таркибига турли йўналишдаги мутахассислар жалб қилиниши мумкин. Мисол учун, инвентаризаторлар, маркетологлар, иқтисодчилар ва ҳ. к.

Корхона ва ташкилотларда тафтиш ўтказиш тартиби, натижаларини аниқлаш Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг махсус йўриқномаси асосида ташкил қилинади.

Тафтиш ишларини натижаси бу тўғрида тузилган далолатномада кўрсатилади. Далолатнома ёзиш учун асосий маълумотлар тафтиш ўтказиш давомида йиғилади. Ўтказилган

тафтиш тўғрисидаги далолатнома бир неча бўлимлардан иборат бўлиб, ҳар бир бўлим алоҳида олинган хўжалик операцияларини ўзида ифода этади.

Тафтиш натижалари бўйича тузилган далолатномада, асосан қуйидагилар кўрсатилади:

1. Тафтиш қилинаётган ташкилотга қисқача характеристика олдинги ўтказилган тафтиш даври қачон ва ким томонидан ўтказилганлиги, охириги тафтиш қайси буйриққа асосан ўтказилганлиги, тафтиш даври кўрсатилади;

2. Тафтиш ўтказилган корхона бўйича белгиланган харажат меъёрларини тасдиқловчи ҳужжатлар мазмуни ва харажатларнинг ҳақиқий сарф қилиниши (харажат муддаолари бўйича) харажатлар ўртасидаги фарқлар, харажатларнинг ўзгаришига таъсир қилувчи омиллар;

3. Ўтказилган инвентаризация натижалари моддий жавобгар шахслар бўйича кўрсатилади;

4. Иш ҳақи жамғармасидан фойдаланиш ҳолати;

5. Тафтиш давомида аниқланган хато ва камчиликлар, уларни бартараф қилиш тўғрисидаги чора ва тадбирлар;

6. ҳисоб ишларини ташкил қилиш ҳолати, ҳисоб ва ҳисобот кўрсаткичларининг бир-бирига мос келиши, тўғрилиги ва ҳ. к.

Юқоридагилардан ташқари тармоқни ривожлантириш бўйича ҳукумат томонидан қабул қилинган қарорларнинг бажарилишига алоҳида эътибор берилиб, далолатномада кўрсатилади. Далолатнома уч нусхада ёзилиб, унда тафтиш ўтказилган ташкилот раҳбари ва бош бухгалтери имзо чекадилар.

Ўтказилган тафтиш тўғрисидаги далолатнома имзолангандан кейин унинг бир нусхаси бош бухгалтерга берилади ва тафтиш далолатномасига бир нусхасини олганлиги тўғрисида бош бухгалтер далолатномасига имзо қўяди.

Тафтиш натижалари далолатномага асосан корхона ходимлари билан ўтказилган умумий мажлисда муҳокома қилиниб, кўрсатилган камчиликларни бартараф қилиш тўғрисида чора-тадбирлар ишлаб чиқилиб, юқори ташкилотга тақдим қилинади.

Ишлаб чиқилган чора-тадбирлар тафтиш ишларида аниқланган хато ва камчиликларни бартараф қилишга қаратилгандир. Айрим ҳолатларда тафтиш ишлари суд-тергов идоралари томонидан ўтказилиши мумкин. Бундай ҳолларда тафтишчи бетараф шахс ҳисобланиб, ташкилот фаолиятини тўғри баҳолаб бериши ҳақиқий ҳолатни акс эттириб, бу тўғрида

далолатнома ёзиши шарт. Суд-тергов органлари томонидан ўтказиладиган тафтишни тармоқ ичидаги тафтишдан асосий фарқи шундаки, тергов ходимлари тафтиш ўтказаятганда маълум бир жиноят моддасига асосланиб тафтиш ишларини тергов материаллари билан боғланган ҳолда олиб борадилар.

### МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР АУДИТИ

#### 8.1. Молиявий натижалар аудитининг аҳамияти ва вазифалари

Ҳар бир хўжалик юритувчи субъект ўз фаолиятини фойдали, харажатларни қоплаши тегишли даромад олиш йўлида ташкил қилади. Олинган даромад миқдори бевосита ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажмига, сифатига, баҳосига, бозордаги талабга қараб ўзгариб боради.

Молиявий натижа асосан йил охирида ҳисоб-китоб қилинади. Бунинг учун йил давомида қилинган хўжалик операциясининг натижалари ҳисоб-китоб қилиниб, барча бухгалтерия ҳисоби рақамларидаги ёзувлар 1 январ ҳолатига келтирилади. Бунинг учун харажатлар ўзида ифода этувчи рақамлар ҳисобот даврининг охирига етилади ва йиллик қилинган жами харажат суммалари ҳисоблаб чиқилади.

Молиявий натижаларни ҳисоблаш тартиби тармоқлар бўйича бир-биридан фарқ қилиб, бу фарқ асосида маҳсулот таннархини аниқлаш харажатларни рақсимлаш мезони туради. Молиявий натижанинг асосий манбаи бўлиб, маҳсулотни сотишдан келиб тушган пул маблағлари ҳисобланади. Молиявий натижалар ҳолатига маҳсулот ва товарларни сотиш билан боғлиқ харажатлар бевосита таъсир қилади. Фикримизни далили сифатида савдо-тижорат соҳасида молиявий натижаларни аниқлаш ҳолатига (тартибига) мурожаат қилайлик. Бунинг учун «Маҳсулот (иш, хизмат)лар реализацияси» рақамининг маълумотларидан фойдаланамиз. Бу рақамнинг кредит томонида товарлар реализацияси сотиш баҳосида кўрсатилади. Олинган товарлар учун мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоб эркин шартнома (сотиб олиш) баҳосида амалга оширилади. Ўртадаги фарқ савдо устамасини ташкил қилади. Савдо устамасининг миқдори бевосита шу товарга бўлган талаб билан ўлчанади.

Савдо устамасининг асосий мақсади товарларни сотиш билан боғлиқ харажатларни қоплаш ва даромад манбаини шакллантиришдир. Молиявий натижаларни аниқлашда савдо устамаси алоҳида-алоҳида сотилган ва қолган товарларни нисбатан ҳисобланади.

Ҳисобот даврида товарлар ҳаракати билан боғлиқ харажатлар «Давр харажатлари» рақами ҳисобига олинади. Бу рақамда кўрсатилган харажатлар жами товарларга тааллуқли бўлиб, даромадни аниқлашда сотилган ва қолган товарларга тааллуқли бўлган харажатларни аниқлашни талаб қилади. Шунинг учун ҳисобот даврининг охирида ўртача савдо устамаси ва сотилган товарларга тааллуқли харажатларни ҳисоб-китоб қилиш талаб қилинади (й.т. охирида «Савдо устамаси» ва «Давр харажатлари» рақами бўйича қилинадиган ҳисоб-китоб назарда тутилмоқда).

Молиявий натижаларни аниқлашда уларни бевосита товарларни сотишдан, яъни асосий хўжалик фаолиятдан ва кўзда тутилмаган манбалардан шаклланишига алоҳида аҳамият берилади.

Ўзбекистон Республикасида «Маҳсулот (иш, хизматлар) таннархига киритиладиган маҳсулот (иш, хизмат)лар ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларнинг шаклланиш таркиби тўғрисида»ги Низомнинг қабул қилиниши молиявий натижалар ҳолатини такомиллаштиришга қаратилгандир.

Республикамизда амалга оширилаётган иқтисодий ислохотларнинг самараси йилдан-йилга ортиб бормоқда, янгича муносабатларнинг шаклланиши унинг янги ижобий натижаларини бермоқда. Корхона ва ташкилотларда тежамкорликни тўғри ташкил қилиш иқтисодий маданиятни қандай қилиниши билан баҳоланади.

Бозор иқтисодиёти шароитида ҳар бир корхона ўз маҳсулоти сифати учун жавобгар. Бозор талабига жавоб бериш, рақобатбардошлиги, сифатли бўлишини даврнинг ўзини талаб қилмоқда. Юқоридаги талабларнинг бажарилиши ўз навбатида товар ишлаб чиқаришни молиявий ҳолатини яхшилашига ўз таъсирини ўтказади.

Ўзбекистон Республикасида «Маҳсулот (иш, хизмат)лар ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларнинг шаклланиши тартиби тўғрисида»ги Низом Хал-

қаро андозаларни ҳисобга олган ҳолда, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва солиққа тортиш учун харажатларни ҳисоблашда юзага келадиган фарқларни эътиборга олган ҳолда ишлаб чиқилади.

Низомга асосан корхона ва ташкилотларнинг молиявий натижалари қуйидаги фойда кўрсаткичларига асосан олиб борилади, яъни маҳсулотни сотишдан олинган фойда-ялпи фойда, у маҳсулотни сотишдан олинган соф даромаддан сотилган маҳсулот таннархини айриш йўли билан аниқланади. Молиявий натижаларни аниқлашда юқоридаги низомга тўлиқ риоя қилинади.

Ўзбекистон Республикасида маҳсулот ишлаб чиқариш, сотиш харажатларини тартибга солишни такомиллаштириш тўғрисида махсус низом қабул қилинди. Низом хўжалик юритувчи субъектлар юридик ва жисмоний шахслар учун Ўзбекистон Республикасида маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига киритиладиган харажатларни аниқлаш бир хилда бўлишини таъминлаш мақсадида, шу билан бирга ҳисоб ва ҳисоботлар ҳақидаги қонунларни инобатга олган ҳолда ишлаб чиқилгандир.

Харажатларни юқоридаги низом асосида шакллантириш молиявий натижаларни тўғри аниқлаш имконини беради. Низомда келтирилган харажатларнинг турланиши энг аввало, харажатларни тўғри ва тўла акс эттириш, молиявий ҳисоботни тузишда фойда ва зарарни аниқлашга қаратилган.

Молиявий натижаларни таҳлил қилишдан асосий мақсад биринчидан, харажатларни камайтиришда ички имкониятларни ва улардан самарали фойдаланиш, иккинчидан, маҳсулотнинг рақобатбардошлигини аниқлашдир.

Молиявий натижаларни таҳлил қилишда қуйидаги омилларга алоҳида эътибор бериш керак:

- 1) Асосий воситалардан самарали фойдаланишга;
- 2) Маҳсулотнинг рақобатбардошлиги ва сифатига;
- 3) Меҳнат унумдорлигини ошириш имкониятларига;
- 4) Маҳсулот товарларни сотиш даражасига;
- 5) Шартнома шартларининг бажарилишига;
- 6) Унумсиз харажаатларни камайтиришга;
- 7) Корхона рентабеллик даражасига.

Юқоридаги омилларни тўғри таҳлил қилиш уни сифати ва ҳажми билан боғлиқ ҳолда олиб бориш молиявий натижаларни яхшиланишига ижобий таъсир қилади.

Мулк шаклидан қатъи назар ҳар бир корхона ва ташкилот фаолиятини баҳоловчи кўрсаткич бўлиб унинг маълум тайёргарлик ишларини бошқариш талаб қилинади.

Тайёргарлик ишларига харажатлар ҳисобини тартибга солиш, харажатларни маҳсулот таннархига турлари бўйича тақсимланишини таъминлаш ялпи даромад суммасини ҳисобкитоб қилиш каби ишларни бажариш талаб қилинади.

Молиявий натижаларни аниқлашда бевосита маҳсулот, иш ва хизматларни сотишдан олинган даромад, кўзда тутилмаган фойда ва зарарлар ҳолатига алоҳида аҳамият берилди. Чунки бундай кўсаткичлар бухгалтерия ҳисоби алоҳида-алоҳида кўрсатилади.

Давлат тасарруфида бўлган корхоналар билан хусусий корхоналарнинг молиявий натижаларини аниқлашдаги асосий фарқ шундаки, фойдани тақсимлашдир.

Халқ хўжалиги тармоқлари ўз навбатида ишлаб чиқариш билан боғлиқ корхоналар, яъни саноат, қишлоқ хўжалиги, маиший хизмат, савдо ва ҳоказо тармоқларни ўз ичига олади, оғир ва енгил саноат тармоқларига бўлинади. Уларнинг фаолиятида асосий кўрсаткич молиявий натижа ҳисобланади.

Ишлаб чиқариш корхоналарида молиявий натижанинг асосий манбаи бўлиб, маҳсулот ишлаб чиқариш ва уни истеъмолга етказиб бериш, яъни сотиш ҳисобланса, бошқа тармоқларда, масалан, савдо товарларини сотиш ва ундан олинган даромад манбаи бўлиб, савдо устамаси ҳисобланади.

Ҳар бир тармоқни ўзига хос хусусиятини ҳисобга олиб, уларда молиявий натижаларни аудит бир-биридан фарқ қилади. Бу фарқ асосида маҳсулотни баҳолаш, харажатларни туркумларга ажратиш турлари ётади.

## **8.2. Фойда ва зарарлар аудити**

Мулк шаклидан қатъи назар, ҳар бир корхона ва ташкилот иш фаолиятининг натижаси унинг молиявий ҳолати билан, яъни олинган даромадлари билан баҳоланади. Фойда бир турли маҳсулот бўйича ёки жами маҳсулотни сотишдан олинган даромад билан харажатлар ўртасидаги фарқдан иборат.

Фойда ҳолатига маҳсулот сифати сотиш имкониятларига, тўлов муносабатларига боғлиқ бўлиб, сотилган маҳсулот ҳажми билан тартибга солинади.

Фойда ва зарарлар аудитида сотилган маҳсулот миқдорини тўғри белгилаш, харажатлар ҳисоб-китоби, уларни маҳсулот таннархига ўтказилиши тўғрилиги текширилади. Фойда ва за-

рарлар ҳолати аудит назоратида уларни маҳсулот тури бўйича ~~ҳисоб-китоб қилинишига эътибор бериш талаб этилади.~~

Фойда ва зарарни тўғри ҳисоб-китоб қилинганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар харжат моддалари бўйича текширилиб, ўртадаги фарқ суммаларини келиб чиқиш сабаблари таҳлил, қилинади бухгалтерия ҳисоби рақамларидаги фойда ва зарарни кўрсатувчи ёзувлар бу тўғрида тузилган ҳисобот кўрсаткичлари билан таққосланиш ҳолатида аудитдан ўтказилади.

Аудит назорати давомида ҳисоб ва ҳисобот кўрсатмаларидаги фойда ҳамда зарарлар, баланс фойдани аниқланганлиги текширилади. Фойда ва зарарлар аудитида фойдадан тўланган солиқ ва бошқа тўловларни белгиланган меъёрларга мос келиши ўрганилиб корхонанинг соф даромадини тўғри ҳисоб-китоб қилинганлиги аниқланади. Текшириш давомида ялпи даромад суммасидан қопланадиган харажатлар уларни ҳисобот даврлари бўйича такомиллаш таркиби текширилади. Корхона фойдасини қайси йўналишлар бўйича такомиллаш тартиби текширилади. Корхона фойдасини қайси йўналишлар бўйича сарфланганлиги уни корхона хўжалик фаолияти билан боғлиқ даражасига аудитор алоҳида эътибор бериши керак.

Мол етказиб берувчи ва товар олувчи ташкилотлар ҳисоб-китобларни тўғри, амалдаги қонунларга мос шартнома шартларига асосланган ҳолда олиб боришлари керак. Ҳар иккала ташкилот учун шартнома шартларини бажармаслик, тегишли жарима, устама суммаларини келиб чиқишига сабаб бўлади, яъни кўзда тутилмаган фойда ва зарарлар келиб чиқади. Уларнинг келиб чиқиш сабабларига қуйидагилар киради:

-Банк томонидан белгиланган тўлов муддатларига риоя қилмаслик;

-Шартнома шартларини бажармаслик;

-Жўнатилган товарларнинг тасдиқланган андоза меъёрларига тўғри келмаслиги;

-Товарларни идишларга жойлашдаги хатоликлар.

Юқоридаги ҳолатлар бўйича кўзда тутилмаган фойда ва зарарлар ҳолати аудит назоратида биринчи навбатда, шартномаларни қонун талабларига мос келиши, уларнинг тўғри тузилгани ўрганилади, чунки шартнома шартлари бўйича бажармаслик ҳолатлари учун турли жарима фоизлари белгилангандир. Иккинчидан, кўзда тутилмаган фойда ва зарарларни, айбдорларни аниқлашига қаратилади.

Аудит назоратида келтирилган зарар қайси манбалардан қопланганлиги текширилади.

Шартнома шартларини бажармаслик оқибатида келиб чиқадиган кўзда тутилмаган фойда ва зарар алоҳида-алоҳида текширилиб, уларни ҳужжатлаштириш тартибига алоҳида эътибор бериш лозимдир. Кўзда тутилмаган фойда ва зарарлар ҳолати аудит назоратида уларни бухгалтерия ҳисоби рақамларида тўғри кўрсатилганлиги ҳужжатлар ёрдамида ҳар бир ҳолат бўйича текширилади.

### **8.3. Молиявий натижаларнинг ҳисоб кўрсаткичлари бўйича аудити**

Ҳар бир корхона ва ташкилот фаолиятини умумлаштириш, хўжалик фаолиятига баҳо беришда ҳисобот (кўрсаткичлари) алоҳида аҳамиятлидир.

Амалиётда оператив, статистика, бухгалтерия ҳисобларидан кенг фойдаланилади. Оператив ҳисобот узлуксиз тарзда олиб борилмасдан, маълум бир вақт бирлигида амалга ошириладиган хўжалик жараёнини кузатиш мақсадида тузилади, кўп ҳолларда оператив ҳисобот кўрсаткичлари умумлаштирувчи маълумотларни ўзида ифода этмайди.

Статистика ҳисобот шакллари, тузилиши тегишли маълумотларни қайд қилиш тартиби давлат органлари томонидан тартибга солинган ҳолда олиб борилади. Бухгалтерия ҳисоби бошқа ҳисобот шаклларида фарқли ҳолда ташкил қилиниб, биринчидан, амалга оширилган хўжалик операцияларининг узлуксизлигини талаб қилади, иккинчидан, ҳисоботни тузиш тартиби, топшириш, кўриб чиқиш ва тасдиқлаш Республика Молия вазирлиги томонидан белгиланади. Бухгалтерия ҳисобининг ҳажми, тегишли ҳисобот бланкалари вазирлик томонидан тасдиқланади. Бухгалтерия ҳисоботида тасдиқланмаган ҳужжатлардан фойдаланиш ман қилинади.

Бухгалтерия ҳисобини тузиш учун тегишли тайёргарлик ишларини олиб бориш талаб қилинади. Бундай тайёргарлик ишларига тегишли рақамлардаги маълумотларни ҳисоблаб чиқиш, қолдиқларни аниқлаш, уларни аналитик рақамлар билан тўғрилигини таъминлаш айланма ведомостлари тузиш, уларни маблағлар ҳолатини тўғри ифодалаш, бош дафтар маълумотларини ҳисоблаб балансга олиш ишлари киради.

Бухгалтерия ҳисоблари қайси даврга тузилишига қараб иккига бўлинади, яъни даврий ва йиллик бухгалтерия ҳисоблари, ўз навбатида даврий бухгалтерия ҳисоботлари ойлик, чораклик бухгалтерия ҳисоботларига бўлинади.

Йиллик бухгалтерия ҳисоби жорий йил натижалари буйича йилнинг охирига тузилади. Йиллик бухгалтерия ҳисоботини тузиш тасдиқланган йўриқномаларга асосланади.

Ҳар бир хўжалик юритувчи субъект ўз фаолиятининг фойдали бўлиши учун ҳаракат қилади ва бунинг учун белгиланган тартибда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини ташкил қиладилар. Бухгалтерия ҳисобида ҳар бир амалга оширилган хўжалик операцияси иккиёқлама ёзув асосида (ифода этилади) кўрсатилади, яъни бир рақам, дебетланиб, иккинчиси кредитланади. Ой, чорак давомида ҳар бир амалга оширилган хўжалик операциялари тегишли журнал ордерларда умумлаштирилади, яъни тегишли ҳисобот даври учун ҳисобот тузишга маълумотлар жамлаб боради.

Ҳисобот маълум бир белгиланган муддат ичида амалга оширилган хўжалик операциялари умумлаштирилган ҳолда ўз ифодасини топади. Ҳисобот чорак ва йиллик бўлиб, уни тузиш тартиби Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан белгиланади. ҳозирда чорак ва йиллик молиявий ҳисоботларни шаклларини тўлдириш тўғрисидаги кўрсатма асосида олиб борилмоқда (1997 йил 15 январ, 5-сонли буйруқ) чораклик ва йиллик ҳисоботларни тузиш тартиби, муддатлари Республика Молия вазирлиги томонидан белгиланади.

Ҳисоботнинг мазмунли бўлиши ва қуйидагиларга жавоб бериши керак:

- Маълумотларнинг тўғри бўлиши;
- Аниқ ва содда тузилиши;
- Вақтида тузилиши ва топширилиши.

Чораклик ҳисоботлар учун қуйидаги ҳисобот шакллари тасдиқланган:

1. «Бухгалтерия баланси» шакли.
2. «Молиявий фаолият ҳақидаги ҳисобот» шакли.
3. «Дебеторлик ва кредиторлик қарзлари ҳақидаги маълумотнома» шакли.

Юқоридаги ҳисобот шаклларини тўлдириш учун маълумотлар бухгалтерия ҳисобининг тегишли рақамларидан олинади.

Ҳисобот кўрсаткичлари, тўғрилигини корхона хўжалик фаолиятига тўғри баҳо бериш, эришган ютуқ ва камчиликларни таҳлил қилиш имконини беради. Ҳисобот тузишда иқтисодий маълумотларни умумлаштириш, уларни баланс моддаларига жойлаштиришда ҳисоб маълумотларини тегишли рақамлар бўйича ҳисоб-китоб қилиш алоҳида аҳамият талаб қилади. Шунинг учун ҳисобот кўрсаткичлари, тўғрилигини таъминлаш бевосита бош бухгалтер зиммасига юклангандир.

Йиллик ҳисобот белгиланган муддатларда топширилиши юқори ташкилотлар томонидан назорат қилинади. ҳисобот қабул қилинган қарорларни бажарилиши амалдаги қонунларга риоя қилиш шартлари ўрганилади.

Корхона ва ташкилот маблағларининг ҳолати, хўжалик фаолияти давомида ўзгариб боради, яъни материаллар тайёр маҳсулотга, тайёр маҳсулотлар эса пул маблағларига айланиб боради. Ишлаб чиқаришни кенгайтириш, маҳсулот сифатини яхшилаш мақсадида мулк эгасига шундай маълумотлар керак бўладики, унинг натижасига кўра маблағларга, яъни асосий ва айланма маблағларга бўлган талабни ўрганиш учун асос яратилади.

Ҳар бир ҳисобот маълум бир белгиланган мақсад учун қаратилгандир, олайлик моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботини, унда ҳисобот кунининг бошига бўлган товарлар қолдигини кунлик кирим ва чиқими, куннинг охирига бўлган қолдиқ кўрсатилади. Демак, ҳисобот кўрсаткичлари, деб товар ҳаракатини узлуксиз маълум кетма-кетликда ташкил қилинишидир.

Ҳисобот кўрсаткичлари доимо маълум кетма-кетликда ташкил қилинмайди, мисол учун оператив (тезкор) ҳисобот кўрсаткичлари фақат кузатиш ўтказилаётган давридаги маълумотни ўрганиб умумлаштириб бориш мумкин, лекин бу ҳисобот кўрсаткичи узлуксиз, кетма-кетликка риоя қилинган, деб ҳисобланмайди.

Ҳисобот кўрсаткичларидаги ёзувларни тўғрилигини ўлчов бирликларидан ўринли фойдаланиш талаб қилинади.

Ҳар бир мулк эгаси ўз маблағларининг тўлиқлигини таъминлаш асосида тегишли молиявий ҳолатини яхшилашини ҳисобга олган ҳолда фаолият кўрсатади. Молиявий ҳолати дейилганда корхона ва ташкилотнинг фаолияти давомида эришган фойда ёки зарарлари тушунилади.

Молиявий натижани аниқлашда маҳсулотни рақамдан олинган даромад, яъни ялпи даромаддан қилинган харажатлар чиқариб ташлангандан қоладиган сумма назарда тутилади. Аудитор корхона молиявий ҳолати тўғрисидаги ҳисоботни тўғрилигини текширишдан олдин, унинг Низоми, ташкил қилиш билан боғлиқ барча таъсис ҳужжатларида олинган фойдани, сарфланиши тўғрисида тегишли маълумотлар кўрсатилади.

Ўзбекистон Республикасида «Маҳсулот (иш, хизмат)лар ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларнинг шаклланиши таркиби тўғрисида»ги Низомнинг қабул қилиниши молиявий ҳолатни тўғри аниқлашга харажатларни тартибга солиш учун қаратилгандир. Низом ҳужалик юритувчи субъектлар учун республика миқёсида маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига киритиладиган харажатларни аниқлаш, уларнинг, бир хил бўлишини таъминлаш мақсадида ишлаб чиқилгандир.

Молиявий натижаларни аниқлаш тармоқлар бўйича бир-биридан фарқ қилиниши мумкин. Масалан, савдода молиявий натижани аниқлашда товарнинг сотиб олиш, яъни шартнома баҳосига қўшиладиган савдо устамаси молиявий натижани шакллантирувчи омил ҳисобланиб, унинг ҳисобидан товарларни истеъмолчига етказиб бериш билан боғлиқ ҳолда жойлар қопланади, қолган қисми молиявий натижа, деб ҳисобланади. Шунинг учун савдода сотилган товарларга тааллуқли бўлган савдо устамасининг фоизи аниқланади.

Сотилган товарларга тааллуқли савдо устамаси ташкилотни сифат кўрсаткичи ҳисобланиб, сумма «Савдо устамаси» рақамининг кредит томонида кўрсатилади, шунинг учун аудитор бу рақам бўйича амалга оширилган операцияларни, шунингдек, сотилган товарларга тааллуқли савдо устамаси тўғри аниқланганлигини текшириб чиқиш мақсадга мувофиқдир.

Демак, савдода молиявий ҳолат, натижа, савдо устамаси кредит томонидаги қолдиққа ва муомала харажатлари ҳолатига нисбатан аниқланади. Молиявий натижалар тўғрисида 2-шакл «Молиявий фаолият ҳақидаги ҳисобот» шакли тузилади. Аудит назоратида 2-шаклда кўрсатилган маълумотлар бухгалтерия ҳисоби рақамларидаги маълумотлар билан таққосланиб, ҳар бир ҳисобот сатридаги кўрсаткич ҳисоб ёзувлари билан солиштирилиб тўғрилиги аниқланади. Молиявий натижалар ҳолати тегишли рақамларда бош дафтарга олина-

ди, бош дафтардаги маълумотлар 2-шаклдаги кўрсатилган маълумотлар билан солиштирилган ҳолда текширилади.

#### **8.4. Молиявий ҳисобот тузиш ва аудитдан ўтказиш**

Молиявий ҳисобот қамраб олган даври бўйича кунлик, ҳафтalik, ойлик, чораклик ва ярим йиллик, йиллик ҳисоботларга бўлинади. Ҳисоботни тузишда бухгалтерия ҳисоботини юри-тишнинг қуйидаги шартларига риоя этиш талаб қилинади:

-Ҳисобот йили давомида қонунда белгиланган тартибда мулкӣ муносабатларга амал қилиш ҳисоб сиёсатини бажариш.

-Ҳисобот йилида амалга оширилган хўжалик операция-ларини рақамларда тўғри акс эттириш ва сарф харажатларни ҳисобот даври бўйича акс эттириш.

-Бухгалтерия ечимлари режаси асосида ва бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонунга риоя қилиш.

-Ҳисобот кўрсаткичларининг тўлиқлигини, аниқлигини таъминлаш мақсадида белгиланган инвентаризация ўтказиш муддатларига риоя қилиш ва синтетик рақамлар маълумотини аналитик рақам маълумотлари билан тенглигини таъминлаш.

Молиявий ҳисоботга қўйилган талаблардан бири унинг ту-шунарли ва содда бўлишидир. ҳисоботда кўрсатилган маълу-мотларнинг тўғрилиги биринчи навбатда бухгалтерия ҳисоби-нинг ҳолатига рақамлардаги ёзувларнинг аниқлигига боғлиқдир.

Молиявий ҳисобот кўрсаткичларидаги маълумотларнинг тўғрилиги аудит назоратидан ўтказилар экан асосий эътибор уларни тасдиқловчи манбалар, яъни бухгалтерия ҳисоби кўрсаткичлари назоратдан ўтказилади.

Молиявий ҳисобот қуйидаги шаклларни ўз ичига олади, аудит назоратида ҳар бир ҳисобот шаклидаги маълумотлар-нинг тўғрилиги аниқлаб чиқилиши керак. Мисол учун, «Бух-галтерия баланси» 1-шакл маълумотларининг аниқлиги тўғри-лигини текширишда ҳар бир баланс моддасини ифода этувчи бухгалтерия ҳисоби рақамидаги маълумотлар билан баланс мод-дасида кўрсатилган маълумот бир-бири билан таққосланади.

Бошқа бухгалтерия (молиявий) ҳисоботи шаклларида ифода этилган кўрсаткичлар тегишли бухгалтерия рақамла-ри ёрдамида текширилади.

Айрим ҳисобот кўрсаткичларини бевосита тегишли рақамлардан олиш имконияти паст, ҳисобот кўрсаткич-

ларини бевосита тегишли рақамлардан олиш тартибга солинади. Бундай ҳолларда ҳисобот кўрсаткичларининг тўғрилигини текшириш тузилган ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини текшириш билан амалга оширилади.

Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунга асосан молиявий ҳисоб тузадилар.

Маълумки, ҳисобот кўрсаткичларидаги асосий маълумотлар тегишли жадвал кўринишида ифода этилади. Жадвалдаги маълумотлар корхона ва ташкилот хўжалик фаолиятига ҳисобот йилида рўй берган ижобий ёки салбий ўзгаришлар тўғрисида тўлиқ маълумотлар бермайди. Йиллик ҳисоботга ёзиладиган тушунтириш хатида ҳисобот даврида хўжалик фаолиятини яхшиланишига таъсир қилувчи омиллар шарҳи билан кўрсатилади.

Тушунтириш хатининг бошланишида тармоққа тааллуқли бўлган қонунларнинг бажарилиши, бу бўйича белгиланган чора-тадбирлар мазмуни қисқа ва тушунарли тарзда ёзилади. Тушунтириш хатида асосан қуйидаги маълумотларни тўлиқ ёритилишига эришиш керак:

-ҳисобот даврида корхона ишчи ходимларининг касб-маҳорати натижалари;

-олинган ва тўланган жарималар, уларнинг, келиб чиқиш сабаблари;

-асосий воситалардан унумли фойдаланиш;

-номоддий активлар ҳолати бўйича ўзгаришлар;

-харажатларнинг тежаб қолинидаги ички имкониятлардан фойдаланиш.

Тушунтириш хатида ҳисобот даврини, эришган ютуқлар эмас, балки кейинги йил учун таклифлар, таҳлил натижалари ўз ифодасини топиши керак. Ҳисобот даврининг бошига ва охирига бўлган ташкилотни, тўлов қобилиятини, айланма маблағларда фойдаланиш имкониятлари таҳлиллар асосида берилади.

Мулк шаклидан қатъи назар ҳар бир корхона, ташкилот ўз фаолиятини умумлаштириш натижасини аниқлаш ва унга баҳо бериш мақсадида ҳисобот тузиши ва камчиликларни таҳлил қилиши имконияти яратилади.

Ҳисобот тузиш йили билан миқдор ва қиймат кўрсаткичлари ҳолати бир хил кўрсаткичда, яъни пул ифодасида кўрсатилади бухгалтерия ҳисоботи корхона фаолиятини режалаштиришда назорат ва баҳолашда ахборот манбаи бўлиб хизмат қилади. «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуннинг

16-моддасида: «Молиявий ҳисобот, Бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида тузилади», дейилади.

Молиявий ҳисобот қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Бухгалтерия баланси;
- Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот;
- Асосий воситалар ҳаракати тўғрисида ҳисобот;
- Пул оқимлари тўғрисида ҳисобот;
- Изохлар, ҳисоб-китоб ва тушунтиришлар.

Молиявий ҳисоботнинг таркиби ва мазмунини «Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги белгилайди», деб кўрсатилган.

Демак, йиллик, чорак бўйича ҳисоботларни тузиш тартиби, мазмуни Республика Молия вазирлиги томонидан белгиланади ва бу тўғрида тегишли Низом, йўриқномаларни ишлаб чиқади. Ундай ҳисоботнинг мақсади, вазифалари тузиш тартиби кўрсатилади.

Йиллик ҳисобот кўрсаткичларини тўғрилиги бухгалтерия рақамларидаги маълумотларга асосланган бош дафтар маълумотлари билан тартибга солинади. Йиллик бухгалтерия ҳисоботига тушунтириш хати илова қилинади.

Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий фаолияти (аҳволи) белгиланган ҳисобот шаклида кўрсатилади. Ҳисобот кўрсаткичларида корхона ташкилотининг фаолияти ўтган ҳисобот даври ҳамда, йил бошига бўлган ҳолати билан таққосланиб таҳлил қилинади.

Бухгалтерия ҳисоботининг бошқа ҳисобот турлари фарқи шундаки, унда бир вақтнинг ўзида натура ва пул ўлчов бирликларидан фойдаланиш мумкин. Иккинчидан, ҳисобот кўрсаткичларини кетма-кетлиги уларнинг ўзаро боғлиқлиги ва бошқа ҳисобот кўрсаткичлари билан фарқ қилади.

Ҳисобот кўрсаткичларида маблағ ҳаракати умумлаштирилади ва турлари, йўналишлари бўйича таҳлил қилинади. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 1997 йил 15 январдаги 5-сонли буйруғида «Корхоналарнинг шакллари тузиш бўйича кўрсатмаси»да ҳисоботларни тузиш тартиби, ҳажми, маълумотларни акс эттириш кўрсатилган.

Ҳисобот кўрсаткичларининг тўғрилиги аудит назоратидан ўтказилаётганда ҳисобот учун белгиланган шаклларга алоҳида аҳамият бериш лозим. Агар аудитор «Бухгалтерия баланси»ни текширар экан, балансдаги кўрсаткичларни синтетик рақам кўрсаткичлари билан мос келишини аниқлаб чиқади.

Хўжалик фаолиятида маблағлар ҳаракати билан боғлиқ рақамлардаги маълумотларни аналитик рақамлардаги кўрсаткичларга боғлиқлигига аудит эътибор бериши керак. Аудитор томонидан «Молиявий фаолият ҳақидаги ҳисобот» шакли (2-шакл) назорат қилинар экан, асосий эътибор Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган шакллар билан уларнинг ўзаро боғлиқлиги, яъни баланс моддаларидаги кўрсаткичларни ҳисобот шаклларидаги маълумотлар билан мос келиши таҳлил қилинади. Айниқса, 2-шаклдаги «Сотишдан тушган соф тушумни аниқлашда қўйилган қиймат солиғи бож тўловлари каби маълумотлар билан боғлиқ ҳолда текширилади. Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот» (2-шакл)ни иккинчи қисми бевосита бюджетга тўловлар тўғрисидаги маълумот бўлиб, унда солиқлар суммаси турлари бўйича кўрсатилади. Бу шаклдаги маълумотлар билан тегишли шаклларнинг маълумотлари бир-бирига таққосланган ҳолда таҳлил қилинади.

### **8.5. Кўшма корхоналарда молиявий натижалар аудитининг хусусиятлари**

Президентимиз И. А. Каримов республикамызда хорижий сармоялар иштирокидаги ишлаб чиқариш корхоналарини ташкил қилишга катта эътибор билан қараб келмоқда. Хорижий корхоналар иштирокида ташкил қилинган корхоналар фаолиятини рағбатлантиришга қаратилган бир қатор фармонлар қабул қилинди.

Хорижий сармоялар иштирокидаги корхоналар ташкил этиш тартиби Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 2 июлдаги «Ўзбекистон Республикасида хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарни ташкил этиш, Давлат рўйхатидан ўтказиш ва тугатиш тартиби тўғрисида»ги 366-сонли қарорида белгилаб берилган. Бу қарорга 1998 йил 27 март 134-сонли Вазирлар Маҳкамасининг қарори билан киритилган ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда давлат рўйхатидан ўтказиладиган хорижий сармоялар иштирокидаги корхоналар жумласига қуйидаги шартларга жавоб берадиган корхоналар кирди:

— Корхонанинг Низом жамғармаси 150 минг АҚШ доллариغا тенг суммадан кам бўлмаслиги керак. Корхона иштирокчиларидан бири албатта хорижий юридик шахс бўлиши

керак. Хорижий сармоя улуши корхона низом жамғармасининг камида 30 фоизини ташкил этиши зарур.

— Қорақалпоғистон Республикаси ва вилоятлар ҳудудларида жойлашган 500 минг АҚШ долларигача миқдорда Низом жамғармасига эга бўлган хорижий сармоялар иштирокидаги корхоналар қорақалпоғистон Республикаси Адлия вазирлигида ва вилоятлар адлия бошқармаларида давлат рўйхатидан ўтадилар.

— Низом жамғармаси 500 минг АҚШ долларидан кўп бўлган, шунингдек, Тошкент шаҳрида жойлашган хорижий сармоялар иштирокидаги корхоналар Ўзбекистон Республикаси Макроиқтисодиёт ва статистика вазирлигининг давлат статистик департаменти ёки тегишли ҳудудий органида унинг корхоналар ҳамда ташкилотларнинг ягона давлат реестрига киритилганлиги ва унга корхоналар ва ташкилотлар умум-республика классификаторининг идентификация кодлари берилганлиги тўғрисидаги гувоҳномани олишга мажбурдир.

Рўйхатдан ўтган корхона бир хафта ичида ўзи жойлашган жойдаги солиқ инспекциясида рўйхатдан ўтиши мажбурийдир.

Чет эл инвестицияларини амалга ошириш шакллари, чет эл инвесторларининг ҳуқуқ ва мажбуриятлари уларнинг хўжалик фаолияти тартиби чет эллик ходимларни жалб этиш тартиби ҳамда чет эл инвестициялари бўйича давлат мажбуриятлари ва улар устидан назорат қилиш бўйича давлат органларининг ваколатлари Ўзбекистон Республикасининг «Чет эл инвестициялари тўғрисида»ги Қонунида белгиланган. Мазкур қонуннинг 6-моддасида чет эл инвестициялари иштирокидаги корхона давлат рўйхатига олинган пайдан бошлаб юридик шахс ҳуқуқига эга бўлишлиги белгилаб қўйилган.

Юқоридаги қонуннинг 12-моддасига мувофиқ чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатлари талабларига риоя этган ҳолда экспорт-импорт операцияларини мустақил равишда амалга оширадилар. Ўзлари ишлаб чиқарган маҳсулотни экспорт қилганларида бундай маҳсулотлар лицензияланмайди ва кварталланмайди. Чет эллик инвесторлар билан тузилган шартномаларга мувофиқ Ўзбекистон Республикасида турган чет давлатлар фуқароларининг шахсий эҳтиёжлари учун олиб қириладиган мол-мулкдан бож тўловлари олинади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 31 майдаги «Хорижий сармоялар иштирокидаги корхоналарни ташкил этиш ва уларнинг фаолиятини рағбатлантиришга оид қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Фармонига мувофиқ экспортга мўлжалланган ва импортнинг ўрнини босувчи маҳсулот ишлаб чиқарувчи хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар учун 1996 йил 1 июндан бошлаб ишлаб чиқаришни ривожлантириш учун бюджетга тўланадиган фойдадан олинадиган солиқ, қўшилган қиймат солиғи юзасидан тўловларни икки йилгача кечиктириш ҳуқуқи берилган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 30 ноябрдаги «Хорижий сармоялар иштирокидаги корхоналарга бериладиган қўшимча рағбатлантириш омиллари ва имтиёзлари тўғрисида»ги Фармонига мувофиқ 1997 йил 1 сентябрдан бошлаб ўзи ишлаб чиқарадиган маҳсулотни эркин алмаштириладиган валютага экспорт қилувчи хорижий сармоялар бўлиб, ишлаб чиқариш корхоналари учун қуйидаги қўшимча имтиёзлар берилган:

– Ўзи ишлаб чиқарган маҳсулотга экспорт бож тўловлари бекор қилинган;

– Харидорларга хизмат қилувчи вакил банкларнинг кафолатлари мавжуд бўлган ҳамда амалдаги қонунларда кўзда тутилган валюта даромади тушуми муддатларида риюя этилган тақдирда ўз маҳсулотини олдиндан ҳақ тўламасдан ва аккредитив очмасдан экспорт қилиш ҳуқуқи берилган.

Юқоридаги имтиёзларни бошқа турлари ҳам амалдаги қонунлар асосида қўлланилиб келинмоқда.

Қўшма корхоналар фаолияти (тузилган) Низомда белгиланади, уни амалга ошириш қўйилган ўзаро сармояларда намоён бўлади. Низомга асосан корхонанинг низом сармояси унинг иштирокчилари ҳисобидан ташкил топади. Низом сармояси хўжалик фаолиятидан олинган фойда ҳисобига кўпайиши мумкин.

Аудит назоратида биринчи бир томонларнинг низом сармоясидаги улуши ўрганилади, унинг амалдаги қонунларга мос ҳолда ташкил қилинганлиги аниқланади.

**ТОВАР ВА МОДДИЙ ҚИЙМАТЛАРНИНГ  
ТЎЛИҚЛИГИНИ ТАЪМИНЛАШДАГИ ТАДБИРЛАРНИ  
ВА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ҲОЛАТИ АУДИТИ**

**9.1. Товар ва моддий қийматларнинг тўлиқлигини  
таъминлаш чора-тадбирлари аудитининг аҳамияти,  
вазифалари**

Корхоналар ўз фаолиятини тасдиқлаган Низомга асосан олиб борадилар, унда фаолиятни бошқаришдан тортиб ҳисобкитоблар, меҳнат интизоми, даромадли сарф қилиш масалаларига алоҳида аҳамият берилади.

Кичик корхоналар фаолиятини аудит назоратидан ўтказиш учун аудитор фирмасига, яъни корхона фаолиятини назоратидан ўтказиб бериш тўғрисида ариза бериш билан олиб борадилар. Кичик корхоналар аудитнинг асосий мақсади амалдаги қонунларда тасдиқланган Низомга қандай риоя қилиш имкониятлари текширилади.

Айрим ҳолларда кичик корхоналар фаолият кўрсатадиган ишлаб чиқариш корхоналари ичида ташкил қилиш ҳоллари учраб туради. Бундай ҳоллар аниқланса, кичик корхона тузиш тўғрисидаги меҳнат жамоаси розилиги, бу тўғридаги буйруқ аудитор томонидан текширилиб, мулкый муносабатларнинг тартибга солинганлиги таҳлил қилинади. Ишлаб чиқариш корхонаси билан кичик корхона раҳбарлари ўртасида тузилган шартнома ҳолатини ўрганиб чиқиш керак, тузилган шартномада корхона ва кичик корхона ўртасидаги муносабатлар амалдаги қонунларга асосан тартибга солинган бўлиши керак.

Кичик корхоналар фаолияти аудитдан ўтказилар экан, биринчи навбатда улар учун берилган имтиёзларнинг фойдаланиш даражасига алоҳида эътибор бериш зарур. Чорак, йиллик бухгалтерия ҳисоботларини, тўғри тузилганлиги, тегишли органларга ўз вақтида топширилиши текширилади.

Ҳар бир мулк эгасининг асосий мақсади ўз фаолиятини фойдали бўлишини таъминлашдир. Бунинг учун мулкдор амалга оширилган операцияларнинг тўғрилигини таъминлаш билан бирга сарф-харажатларини камайтиришга эришиш зарур. Аудит назорати ёрдамида мулкдорга тегишли фаолияти бўйича, тегишли тавсияномалар бериш учун асос яратилади.

Аудит ёрдамида мулкдорга мулккий муносабатларни уни амалдаги қонун ва низомлар асосида ташкил қилинганлиги, бухгалтерия ҳисобларининг тўғрилиги, уларнинг қонун талабларига мос келиши ўрганилади.

Аудитор(лар) юқори малакали мутахассис ҳисобланиб, текшириш натижаларини ўз хулосаларида ифодалайдилар. Аудит назоратининг якуни-бу аудитор хулосасидир, унда ўтказилган текшириш натижалари манфаатдор томоннинг талабини ҳисобга олган ҳолда бўлиб, унда корхона молиявий ҳолатини яхшилаш, ишлаб чиқариш қувватларидан фойдаланиш имкониятларини аниқлаш учун имкон яратилади. Аудит натижаларини аниқлашда шартнома мазмунида кўрсатилган текшириш объектлари ҳисобга олинади.

Мисол учун, аудитор тузилган шартномага асосан корхонанинг йиллик бухгалтерия ҳисоботини текшириб чиққан бўлса, фақат бухгалтерия ҳисоботи тўғрисида хулоса бериш керак. Хулосада ҳисоботни Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган низомга мос келишини ундаги маълумотлардан бухгалтерия ҳисоби рақамлари, бош дафтар маълумотлари билан тасдиқланиши исботланган ҳолда ўз хулосасини бериш керак. Бухгалтерия ҳисоботи бўйича белгиланган манбаларига асосланганлигини тасдиқлаб ўз хулосасини беради. Агар текширишда айрим камчилик ва нуқсонлар аниқланса, уларни бартараф қилиш йўллари кўрсатади.

Ҳар бир ҳужалик юритувчи субъектлар ўз мулкининг тўлиқлигини таъминлаш чора-тадбирлари ишлаб чиқади. Асосий эътибор моддий жавобгарликка, ходимларни танлашга қаратилиши керак. Моддий жавобгарлик лавозимига тегишли маълумотга, яъни касб маҳоратига эга бўлган шахслар танланиши керак.

Мулк эгаси (корхона, ташкилот раҳбари) билан моддий жавобгар шахс ўртасида моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома имзоланади. Шартномада томонларнинг товар-моддий қийматларининг тўлиқлигини таъминлаш бўйича мажбуриятлари амалдаги қонунлар асосида кўрсатилади. Тузилган шар-

тномага асосан товар-моддий қийматларни тўдиқлиги учун шартнома ким билан тузилган бўлса, ўша шахс жавобгар ҳисобланади. Моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товарларнинг тўлиқлигини назорат қилиб бериш учун белгиланган муддатларда инвентаризация (юклама қилиш) ўтказилади. Ўтказилган инвентаризация натижаларини аниқлаш учун ҳисоб кўрсаткичлари билан ҳақиқий ҳисоб-китоб қилинган товарлар суммаси аниқланиб, улар ўртасидаги фарқ чиқарилади. Агар ўртадаги фарқ суммаси кўрсаткичларидаги суммадан кам бўлса, камомад, кўп бўлса, ортиқча, деб ҳисобланади. Ҳар иккала ҳолатда ҳам унинг сабабларини аниқлаш чора-тадбирлари кўрилади, моддий жавобгар шахсдан тунтириш хати талаб қилинади.

## **9.2. Товар моддий қийматларнинг тўлиқлиги бўйича шахсларнинг ҳисоботлари аудити**

Ташкилот, корхона раҳбарияти билан моддий жавобгар шахс ўртасидаги моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома-ни ҳар иккала томон имзолагандан кейин моддий жавобгарликка қонуний тус берилади.

Моддий жавобгар шахс ўзига бириктирилган моддий қийматларининг тўлиқлиги учун жавобгардир, амалдаги қонун олдида жавобгар ҳисобланади. Ўз зиммасидаги товар-моддий қийматларнинг тўлиқлигини таъминлашда моддий жавобгарлик якка ва бригада усулида ташкил қилинган бўлиши мумкин. Моддий жавобгарликнинг қайси усулини қўллаш, ташкил қилиш шартнома шартларида ўз ифодасини топади.

Моддий жавобгарлик қайси усулда ташкил қилинмасин, улар ўз зиммасидаги товар моддий қийматлар бўйича ҳисобот бериб борадилар. ҳисоботни топшириш муддатлари корхона раҳбари томонидан белгиланади. ҳисобот даврида моддий жавобгар шахс томонидан кирим ва чиқим қилинган товар моддий қийматлар товар ҳисоботда кўрсатилади. Товар ҳисоботини текшириш кунлик, ҳар ўн кунда ёки ҳафта муддатларида белгиланиши мумкин.

Агар корхонада ҳар ҳафтада ҳисобот топшириш белгиланган бўлса, моддий жавобгар шахс ҳафта давомидаги кирим, чиқим ҳужжатларини шу ҳисоботга илова қилган ҳолда тузади. ҳисобот тузиш учун асос бўлиб, ҳисобот

давридаги товар-моддий бойликларнинг тўлиқлигини тасдиқловчи ҳужжатлар ҳисобланади.

Товар ҳисоботида ҳисоботнинг бошланиш даврига бўлган товар-моддий қийматларининг қолдиғи кўрсатилади. Бундай маълумот олдинги ҳисоботлардан олинади ва ҳисобот давридаги кирим-чиқим ҳужжатларидаги товар ҳисоботига илова қилинади. Товар ҳисоботи моддий жавобгар шахс томонидан имзоланиб бухгалтерияда текширилади. Бухгалтерияга товар ҳисоботини қабул қилишда ҳисоботда кўрсатилган маълумотларнинг тўғрилигини бирламчи ҳужжатлар билан тасдиқланганлиги бухгалтерия ходими томонидан текширилади. Агар ҳисоботда хато ва камчиликлар аниқланса, у моддий жавобгар шахсга қайтарилди. Тўғри, деб ҳисобланган ҳисоботга асосан бухгалтерияда тегишли ёзувлар берилди, яъни киримга қабул қилинган товарлар суммасига, дебет, «Товарлар» рақами кредит «Мол етказиб берувчи ва пудратчилар билан ҳисоб-китоблар» рақами, деб бухгалтерия проводкаси берилди.

Агар моддий жавобгар шахс томонидан мол етказиб берувчилардан келган товарларни қабул қилишда камомад суммаси аниқланган бўлса, ҳақиқий қабул қилинган товарлар суммаси ҳисоботда кўрсатилади. Аниқланган камомад суммасини тасдиқловчи ҳужжатлар (товарни қабул қилиш далолатномаси) товар ҳисоботига илова қилинади.

Корхона ва ташкилотлар фаолиятида турли хил маблағлар фаолият кўрсатадилар, улар учун моддий жавобгарликни ташкил қилишнинг ўзига хос хусусияти мавжуд. Бу хусусият айланма маблағлар бўйича аниқланган камомад суммаси билан асосий воситалар бўйича аниқланган камомадларда намоён бўлади.

Агар ўтказилган инвентаризация натижаларига асосан, асосий воситалар камомади аниқланиб, бу камомад учун моддий жавобгар шахс айбдор ҳисобланса, у ҳолда камомад суммасини ундириб олиш учун асосий воситанинг қолдиқ баҳоси аниқланади, яъни бошланғич қийматидан ишлатилган, муддатга ҳисобланган эскириш суммасини айириб ташлаш йўли билан қолдиқ баҳо ҳисоб-китоб қилиниб, шу баҳода айбдор шахсдан ундириб олинади.

Агар асосий воситанинг камомади бўйича айбдор шахс аниқланмаса, ёки суд органлари томонидан моддий жавобгар шахс айбдор, деб топилса, у ҳолда камомад суммаси

корхона фойдаси ҳисобидан қопланади. Камомад суммаси кассада аниқланса ва қолдирилган камомад суммаси учун кассир жавобгар, деб ҳисобланса, ҳақиқий камомад суммаси тўлиқ кассирдан ундириб олинади.

Келтирилган камомад товарлар бўйича аниқланса сақлаш, сотишдаги табиий камайиш ҳисоб-китоб қилиниб, бу табиий камайиш суммаси жами камомад суммасидан чиқарилади ва қолган қисми моддий жавобгар шахсдан сотиш баҳосида ундириб олинади. Камомад суммасини тўлаш моддий жавобгар шахснинг розилиги билан амалга оширилади. Агар келтирилган камомад суммасини тўлаш моддий жавобгар шахс томонидан рад қилинса, у ҳолда келтирилган камомад суммасини ундириб олиш шартлари суд қарорига асосан белгиланади. Суд қарорига асосан камомад суммасини моддий жавобгар томонидан ундириб олиш рад қилинган бўлса, у ҳолда камомад суммасини қоплаш манбаи бўлиб, корхона фойдаси ҳисобланади.

Агар камомад суммаси корхона фойдасидан қопланса товарнинг сотиб олиш баҳоси ва сотиш баҳолари аниқланиб, куйидаги бухгалтерия ёзувлари ифода қилинади:

Дебет «Савдо устамаси» рақами.

Кредит «Товарлар» рақами.

Камомад суммаси корхона фойдасидан қопланганда, дебет «Фойда ва зарарлар» рақами.

Моддий жавобгар шахсларнинг асосий фаолияти бевосита ўз зиммаларидаги товар-моддий қийматларининг тўлиқлигини таъминлашга қаратилгандир. Лекин шу фаолият давомида йўл қўйилган айрим хато ва камчиликлар моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товар-моддий бойликлар ҳолатида фарқларни камайтириб чиқаради. Ҳар қандай ҳолатда ҳам товар-моддий бойликларни ортиқча, деб ҳисоблаш инвентаризация ўтказиш йўли билан аниқланади.

Агар инвентаризация натижасига асосан кассадаги пул маблағлари ортиқчалиги аниқланса, бу сумма «давлат» бюджетига ўтказилиб берилиши керак, яъни ортиқча пул маблағига, дебет «касса», кредит «бюджет билан ҳисобланишида» рақами, деб бухгалтерия ёзуви берилади.

Моддий жавобгар шахе зиммасидаги товарлар инвентаризация натижасида ортиқча, деб топилган бўлса, улар кассимга қабул қилинади ва куйидаги бухгалтерия ёзувларида кўрсатилади: дебет «товар» рақами.

Моддий жавобгарликни тўғри ташкил қилиш моддий қий-матларнинг тўлиқлигини тасдиқловчи асосий омилдир. Шунинг учун корхона раҳбари, бош бухгалтер моддий жавобгар шахслар иш фаолиятининг назоратини ўз зиммаларига олганлар ва бу ҳолат амалдаги қонун ва йўриқномаларда белгилангандир.

Корхона бош бухгалтери томонидан назорат ишлари биринчи навбатда моддий жавобгар шахслар томонидан товар-моддий бойликларнинг тўлиқлигини тўғрисидаги ҳисоботларни ўз вақтида бухгалтерия ходимларига топширилиши текшириш билан олиб борилади, иккинчидан сақланаётган товар-моддий бойликлар ҳолатини тасдиқловчи аналитик ёзувлардаги маълумотларнинг билан ҳақиқий мавжудлигини текшириб бориш билан олиб борилади.

Корхона бош ҳисобчиси ҳар ойнинг охирида кассадаги пул маблағларини тўғри сақланиши бўйича кассир ҳисоботи тўғрилигини аниқлаш мақсадида кассадаги қолдиқ пул маблағларини кассир ҳисоботидаги маълумот билан таққослаган ҳолда текшириш ўтказилади.

Текшириш натижалари далолатнома билан расмийлаштирилади ва унинг бир нусхаси кассирнинг охириги ҳисоботига илова қилинади. Корхона раҳбари томонидан ўтказилган ёки кузатилган назорат ишларида салбий оқибатлар кузатилса, моддий жавобгар шахс зиммасидаги товар-моддий бойликларни тўлиқ инвентаризация қилиш тўғрисидаги фармойиш берилади. Инвентаризация натижаларига асосан моддий жавобгар шахснинг иш фаолияти таҳлил қилинади.

### **9.3. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи аудити**

Ўзбекистон Республикасида мулкчилик шаклидан қатъи назар барча корхона ва ташкилотларда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисидаги Низомини тасдиқлаш ҳамда бухгалтерия ҳисоби рақамлар тизимини тақомиллаштириш ҳақида»ги 1994 йил 26 мартдаги 164-сонли қарорига асосан республикамизда бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишнинг умумий қоидалари ҳужалик операцияларини ҳужжатлаштириш ва уларни бухгалтерия ҳисоботида акс эттириш каби қоидалар ўз ифодасини топган.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонун ҳисоб ишларини ташкил қилишни тартибга солиш, бош ҳисобчининг ҳуқуқи, вазифалари бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибини белгилаб берди. қонуннинг 2-моддасида: «Бухгалтерия ҳисобининг мақсади фойдаланувчиларни ўз вақтида тўлиқ ҳамда аниқ молиявий ва бошқа бухгалтерия ахбороти билан таъминлашдир.

Бухгалтерия ҳисобининг вазифалари:

Бухгалтерия ҳисоби ҳисоб варақаларидаги активларнинг ҳолати ва ҳаракати, мулкӣ ҳуқуқлар ва мажбуриятларнинг ҳолати тўғрисидаги тўлиқ аниқ маълумотларни шакллантириш;

Самарали бошқариш мақсадида бухгалтерия ҳисоби маълумотларини умумлаштириш;

Молиявий, солиққа доир ва бошқа ҳисоботларни тузишдан иборатдир», деб белгилаб берилган.

Бухгалтерия ҳисоби ҳолати назоратидан ўтказилар экан, амалдаги қонун ва йўриқномаларга амал қилиш ҳолати текширилади. Бухгалтерия ҳисоби ҳолати аудитида рақамлар режасига тўғри амал қилиш, ҳужжатларни белгиланган талабларга тўлиқ жавоб бериши аниқланади.

Текшириш давомида баланс моддаларидаги маълумотларга алоҳида эътибор берилди. Бухгалтерия ҳисоби ҳолатини тўғри таҳлил қилиш биринчидан маблағлар ҳолатини, уларнинг турлари бўйича ўрганишни таъминласа, иккинчидан, амалга оширилган хўжалик операцияларининг тўлиқлигини аниқлаш имконини беради.

Аудитор томонидан бош дафтардаги ёзувларни журнал-ордерлардаги маълумотлар билан таққослаш ишлари ўтказилар экан бош ҳисобчининг иш фаолиятига алоҳида эътибор берилди.

Бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос хусусияти ва бошқа ҳисоб турларидан фарқи, амалга оширилган хўжалик операцияларининг ҳужжатлар асосида олиб борилиши бўлса, иккинчидан, унинг узлуксиз тарзда олиб борилишидир. ҳар бир амалга оширилган хўжалик операцияси тегишли ҳужжатлар билан расмийлаштирилиб бўлгандагина рақамларда акс эттириш учун асос яратилади.

Бухгалтерия ҳисобида ифода этиладиган барча ҳужжатлар Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган бўлиши шарт. Ҳар бир ҳужжатда бир турли хўжалик жараёнларининг ҳолати акс эттирилади.

Хужжат ёрдамида амалга оширилган хўжалик операциясининг қонунийлигини рақамларда акс эттириш имконияти яратилади, демак бухгалтерия ҳисобини юритиш асоси бўлиб, хужжат ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуннинг 9-моддасида: «Хўжалик операцияларининг бухгалтерия ҳисоби учун операцияларни амалга оширишганлигини қайд этувчи бошланғич ҳисоб хужжатлари ва уларни ўтказишга доир фармойишлари асос бўлади. Бошланғич ҳисоб хужжатларининг мажбурий реквизиитлари қуйидагилардир:

1. Корхона (муассаса)нинг номи;
2. Хужжат номи ва рақами, у тузилган сана ва жой.
3. Хўжалик операциясининг номи, мазмуни ва миқдор ўлчови, натура ва пулда ифодаланган ҳолда;
4. Масъул шахсларнинг шахсий имзолари.

Бошланғич ҳисоб хужжатларини тузган ҳамда имзолаган жавобгардирлар»

Хужжат ёрдамида моддий жавобгар шахсларнинг иш фаолияти, улар зиммасига товар моддий бойликларнинг тўлиқлиги назорат қилинади.

Мулк шаклидан қатъи назар корхона ва ташкилотларнинг хўжалик фаолияти уларга тааллуқли бўлган маблағларнинг ҳаракати бухгалтерия ҳисоби маълумотларида хужжатларга асосан ўрганилади ва уларнинг тўлиқлиги назорат қилинади.

«Корхона тўғрисида»ги қонуннинг (1991 йил 15 феврал) 33-моддасида «Корхона ўз ишининг нагизжаларини оператив ва бухгалтерия ҳисобида амалга оширади, статистик ҳисоботни олиб боради» деб белгилаб берган.

Бухгалтерия хужжатлари корхона раҳбари ва бош ҳисобчиси томонидан имзолангандан кейингина ҳақиқий, деб ҳисобланади. Айрим бухгалтерия хужжатлари қатъи ҳисоботлар туркумига киритилиши муносабати билан уларнинг ҳаракати, сақланиши, расмийлаштирилиши устидан раҳбар ва бош ҳисобчи жавобгардир.

Бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботини аниқ маълумотлар билан таъминлашда, тезкорлигини оширишда хужжатлар айланиши алоҳида аҳамиятлидир. Хужжатларни ўз вақтида, сифатли, амалдаги қонунлар асосида расмийлаштирилиши хужжатлар айланиши билан боғлиқдир.

Хужжат айланиши, деб ҳужжат расмийлаштирилган вақтдан бошлаб йиллик ҳисобот тузишгача бўлган даврга айтилади. Айрим иқтисодий адабиётларда ҳужжат аниқланиши, деб, ҳужжат расмийлаштирилмаган даврдан бошлаб то архивга топширилган кунгача бўлган даврга жавоб бермайди, чунки ҳисоботнинг тузилиши ҳужжатдаги маълумотларни ҳисоботда ифода этилиши билан тавсифланади.

Хужжатлар айланишини тўғри ташкил қилиш, бухгалтерия аппарати ходимлари иш фаолиятини тартибга солиди, иккинчидан, уларни тўғри расмийлаштирилганлигини назорат қилиш имконини беради. Жадвалда ҳужжат турларини корхона бўлимларидаги ҳаракати ҳисобга олинishi керак.

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуннинг 2-моддасида: «Бухгалтерия ҳисобининг мақсади фойдаланувчиларни ўз вақтида, тўлиқ ҳамда аниқ молиявий ва бошқа бухгалтерия ахбороти билан таъминлашдир».

Бухгалтерия ҳисобини тўғри ташкил қилиниши хўжаликдаги маблағларнинг тўлиқлигини, улардан самарали ҳамда ички имкониятларидан фойдаланишни назорат қилишда алоҳида аҳамиятлидир. Бухгалтерия ҳисоби ҳолати аудит назоратидан ўтказилар экан, бу тўғрида қабул қилинган қонуннинг бажарилишига қаратилган бўлиши керак.

Бухгалтерия ҳисобининг ҳолати дейилганда, уни давр талабига жавоб бериши, кам ҳаражатлар билан фаолият кўрсатиши, корхона молиявий ҳолатини аниқлаб бериши тушунилади. Бухгалтерия ҳисоби ҳолати назорат қилинаётганда ҳисоб шаклларини тўғри танлаш, ҳужжатлар айланишига риоя қилиш, (берилган) хўжалик операциялари берилган ёзувларни ҳисоби текширилади.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан ҳисоб шакллари-ни тўғри танлаш ва жорий қилиш ютуқлар учун иқтисодий замин ҳисобланади.

Бухгалтерия ҳисоби ҳолати аудит назоратидан ўтказилар экан, қуйидаги ҳолатларга эътибор бериш керак:

1. Бухгалтерия ҳисобини қабул қилинган қонун асосида ташкил этилишига;

2. Ҳисоб ҳолатини илгор усуллар асосида ташкил қилинишига;

3. Ҳисоб ва ҳисоботлар кўрсаткичларининг хўжалик фаолияти билан боғлиқлигига;

4. Амалга оширилган бухгалтерия ёзувларини ҳисоб ва ҳисобот кўрсаткичларининг тасдиқланган бланкалар асосида олиб борилишига.

Ўзбекистон Республикасида «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 9-моддасида: «Аудиторлик текширувчи молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборот тўғрилиги ва қонун ҳужжатларига мойиллигини аниқлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботини ҳамда у билан боғлиқ молиявий ахборотни аудиторлик ташкилотлари томонидан текширишди», деб кўрсатилган.

Ҳисоботларда кўрсатилган маълумотлар маълум мақсадга йўналтирилган кузатишнинг натижаси сифатида таҳлил қилинади. Ҳар бир ҳисобот амалга оширилган кузатиш натижасида тузилади. Ҳисоботларнинг тўғрилиги бирламчи ҳужжатларнинг тўлиқлигидан, ўз вақтида бажарилишидан, белгиланган тартибда амалга оширилишидан келиб чиққан ҳолда аудит назоратидан ўтказилади.

Ҳисоботларнинг тўғрилигини аудит назоратидан ўтказишда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан ҳисоботларни тузиш тўғрисидаги йўриқномасининг қандай бажарилиши назорат қилинади. ҳисоботлар ўз навбатида кунлик, ойлик, чораклик ва йиллик тузиладиган ҳисоботлар белгиланган ҳисобот шакллари асосида ташкил қилинади. ҳар бир ҳисобот кўрсаткичларни ҳисобдаги маълумотлар асосида тузилганлиги аудитор томонидан аниқланади.

Ҳисоботларнинг тўғрилиги ҳар бир ҳисобот шакли ва ундаги маълумотларни синтетик ва аналитик рақам маълумотлари билан таққосланиб, тўғрилиги аниқланади. Айрим ҳисоботлардаги маълумотларнинг тўғрилигини тасдиқлаш мақсадида ҳисобот кўрсаткичлари тегишли иловалар билан тўлдирилади.

Мисол учун, «Дебеторлик ва кредиторлик қарзлари тўғрисида»ги ҳисоботга илова қилиб, дебеторлик ва кредиторлик қарзлари қайси ташкилотларда борлиги кўрсатилган илова берилади.

Корхона ва ташкилотлар фаолияти бевосита мулоқотлар билан боғлиқ бўлиб, уларнинг ҳолати, миқдори, сифат, сўм ифодасида ҳисоб-китоб қилиши билан бирга тегишли ўзгаришларни келтириб чиқаради. Бундай ўзгаришлар оқибатига товар-пул муомаласини амалга ошириш учун шароит яратилади.

Товар-пул муомаласини амалга ошириш тегишли ҳисоб ишларини ташкил этилишини талаб қилади. Маблағлар ҳаракати бухгалтерия ҳисоби рақамларида кўрсатилади, бунинг учун махсус ишлар режаси тасдиқлангандир. ҳар бир рақам турли маблаглар ҳаракати ҳисобга олиш учун белгиланади.

Мисол учун, «Касса» рақами фақат кассадаги пул маблаглари ҳаракатини ҳисобга олиш учун белгиланган. Кассадаги пул маблагларининг ҳаракати «Касса» рақамида кирим ва чиқим ордерлари билан расмийлаштирилади. Амалга оширилган ҳар бир операцияга икки ёқлама бухгалтерия ёзуви бериледи. Ҳар бир ёзувида маблаглар ҳаракати тегишли маблаглар бўйича кўрсатилади. Бухгалтерия ҳисоботдаги ёзувларни тўғри кўрсатилиши биринчидан, уларни тўлиқлигини таъминлаш имконини берса, иккинчидан, тегишли маблагларга бўлган эҳтиёжни бир меъёрда таъминлаш имконини беради, учинчидан эса молиявий натижаларни тўғри ҳисоб-китоб қилишни таъминлайди.

Аудит назоратида амалга оширилган хўжалик операцияларни тўғри ҳужжатлаштирилганлиги текширилади, чунки бухгалтерия ёзувлари учун асос бўлиб, амалга оширилган хўжалик операцияларини тасдиқловчи ҳужжатлар ҳисобланади.

Ҳар бир ҳужжат бир турли хўжалик операцияларини ифода этиш учун белгилангандир. Бухгалтерия ёзувларини аудит назоратидан ўтказишда бевосита маҳсулот таннархига киритиладиган харажатларни тўғри ҳужжатлаштиришга алоҳида эътибор бериледи.

Бош дафтардаги ёзувларнинг тўғрилигини назорат қилишда ҳар бир рақам бўйича киритилган, юритиладиган журнал ордердаги бухгалтерия ёзувлари билан таққосланган ҳолда олиб бориледи.

Ҳисоботни асосий мақсади мулк шаклидан қатъи назар маблаглар ҳолатини тартибга солиш, уларнинг турлари бўйича маълум бир белгиланган муддатга бўлган ҳолатини кўрсатишдир.

Ҳар бир ҳисобот даври, ҳисобот тузиш учун тайёрганлик шакллари талаб қилади. Бу талабга қуйидагилар киради:

1. Амалга оширилган хўжалик операцияларини тўлиқ ҳужжатлаштириш;

2. Хўжалик операцияларига тегишли бухгалтерия проводкаларини тўғри беришни таъминлаш;

3. Тегишли ҳисоб кўрсаткичларини синтетик ва аналитик рақам маълумотлари билан таққосланиб чиқиши;

4. Ҳисобот даври бўйича маълумотларни ҳисоб кўрсаткичлар тўлиқ, тегишли журнал-ордерлар бўйича ҳисоб-китоб қилиб чиқилган бўлиши керак.

Чораклик, йиллик ҳисоботни гузаш тегишли ҳисобот шакллари тўлдирилишини талаб қилади. Ҳисобот шаклларида асосан бир турли хўжалик операцияларини умумлаштириш тартиби махсус йўриқномада кўрсатилгандир.

Ҳисобот кўрсаткичларининг тўғрилигини аудит назоратида ҳар бир шаклдаги кўрсаткич, ҳисоб кўрсаткичлари билан таққосланган ҳолда олиб борилади. Мисол учун, «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот», 2-шаклни олайлик, унда маҳсулот (иш, хизмат) сотишдан келиб тушган маблағлар «Маҳсулотларни сотиш» рақамидаги ёзувлар билан таққосланиб чиққан ҳолда текширилади. Чораклик, йиллик ҳисобот шаклларида кўрсатилган маълумотлар тегишли ҳисоблардаги ёзувлар билан солиштирилади.

Ҳар бир хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолати уларга тегишли бўлган маблағларни ҳаракатидан шаклланади. Ҳисобот даврининг охирига бориб ҳар бир маблағнинг ҳолати тегишли рақамлар ёрдамида умумлаштирилади.

Бош дафтарга ёзиш учун маълумотлар ҳар бир рақам бўйича киритиладиган журнал-ордерлардан олинади. Амалга оширилган хўжалик операцияларига берилган бухгалтерия проводкалари (ёзувлари) ой охирига тўлиқ ҳисобланиб чиқилади. Бош дафтарда ҳар бир рақам учун алоҳида варақ ажратилади.

Бош дафтарнинг кўриниши қуйидагича:

Бош дафтар 2000 йил учун «Газмол Анд» УСИЧ хиссдорлик жамияти бўйича:

Ойл-ар	Жу	Жу	Жу	Жу	Жу	Жу	Дебет томони бўйича жами	Кредит томони бўйича жами	Қолдиқ
	06	08	47	76	62	85			

Рақам номи: «Асосий воситалар»

Бош дафтарга ёзувлар ҳар ойлик журнал-ордерларни жамлаш оқибатида ёзилади. Бош дафтарда кўрсатилган ёзувлар асо-

сида баланс тузиш учун шароит яратилади. Бош дафтардаги синтетик рақамларнинг ойлик айланмалари, ой охирига бўлган қолдиқнинг тўғрилиги ҳисоб-китоб қилингандан кейин, аналитик рақамлар кўрсаткичлари билан мос келиши текширилади.

Баланс моддалар билан бош дафтар ўртасидаги боғлиқлик шундан иборатки, баланс кўрсаткичлари биринчи бор бош дафтарда шаклланади. Лекин бош дафтардаги айрим рақамларнинг кўрсаткичлари тегишли ҳисоб-китоблар қилиш йўли билан тартибга солинади.

Мисол учун, балансда сотилган товарлар суммаси кўрсатилмайди, бундай товарлар суммаси фақат «Маҳсулот реализацияси» рақамда кўрсатилади ва бош дафтарга бу рақамини маълумотлари ҳисобга олинади.

Мулкчиликнинг турли шакллари қўлланилаётган ҳозирги шароитда ҳужалик фаолияти натижалари тўғрисидаги маълумотни бухгалтерия ҳисоботидан олиш мумкин.

Йиллик бухгалтерия ҳисоботида корхона ва ташкилотнинг ҳисобот даврида эришилган ютуқ ва камчиликлари умумлаштирилган ҳолда ва фаолият турлари бўйича кўрсатилади.

Йиллик бухгалтерия ҳисоботи тузилишига қараб бир қатор ҳисоб шаклларини ўз ичига олади. ҳисобот шаклларида эришилган ютуқ ва камчиликларни йил бошига ва йил охирига ҳолати ҳар бир омил бўйича ўрганилиши мумкин.

Бухгалтерия ҳисоботининг таҳлилида асосий эътибор баланс кўрсаткичларининг йил бошига бўлган ҳолати билан йил охирига бўлган таҳлилида йиллик бухгалтерия ҳисоботига бириктириладиган ҳисобот ўрганиш, ютуқ ва камчиликларни аниқлашда яқиндан ёрдам беради. «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот»да 2-шакл корхона бўйича маҳсулот (иш, хизмат) сотишдан тушган тушум кўрсатилса солиқ суммаси ҳисобга олинган ҳолда соф тушум ўтган йилнинг натижалари билан ҳисобот йили натижаларини таққослаш имконини беради. 2-шаклда корхона асосий ишлаб чиқариш фаолиятини молиявий натижаси (фойда ва зарар) кўрсатилади.

«Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот»да бюджетга тўловлар турлари бўйича кўрсатилади.

Йиллик бухгалтерия ҳисоботини таҳлил қилиш ёрдамида ички имкониятлардан фойдаланиш манбалари аниқланади.

#### 9.4. Бухгалтерия ҳисоботининг шакллари бўйича таҳлили ва аудиторлик назорати

Турли мулкчилик шакллари ривож топаётган бир пайтда ҳар бир ҳўжалик юритувчи субъект ҳолати бўйича тўлиқ маълумотга муҳтождир. Бундай маълумотлар муҳим манбаи бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботидир. Ҳисоб ва ҳисобот бир-бири билан боглиқ кўрсаткичлардир. Ҳисобот ёрдамида корхона ва ташкилотларнинг ишлаб чиқариш таъминот, сотиш ва молиявий фаолияти таҳлил қилинади.

Бухгалтерия ҳисоботининг бошқа ҳисобот турларидан фарқи шундаки, унда бир вақтда натура ва пул ўлчов birlikлари ишлатилиши мумкин, қолдиқлари бўйича кўрсатилади. Аудит назоратидан ўтказиш ҳисобот турлари бўйича бир-биридан фарқ қилади. Агар аудит назорати бевосита моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботини текширишга қаратилган бўлса у ҳолда ҳисоботга бириктирилган товарлар ҳаракати бўйича кирим чиқим ҳужжатлари, уларнинг тўғри расмийлаштирилганлиги текширишдан ўтказилади. Бунинг товарлар кирими учун асос ҳисобланган товар транспорт ҳужжатлари, рақам фактураларда кўрсатилган маълумотлар текшириб чиқилади.

Ҳисобот кўрсаткичлари текширилар экан биринчи навбатда уларнинг белгиланган муддатларда тузилишига ва топширилишига эътибор қаратиш керак. Ҳисоботни белгиланган муддатларда тузилиши ва топширилишига эътибор бериш лозим. Ҳисоботларни белгиланган муддатда тузиш бухгалтерия ходимларининг фаолиятини тўғри ташкил қилинганлигини кўрсатади. ҳисобот тўғри ва мазмунли бўлиши қуйидаги талабларга жавоб беришини аудитор хис қилиши керак:

1. Маълумотларнинг тўғри бўлишига.
2. Ҳисоботни содда ва аниқ тузишига.
3. Белгиланган муддатда топшириш ва кўриб чиқишга.

Аудит назоратида ҳисоботнинг Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган Низомлар асосида тузилганлиги аудит назоратининг асосини ташкил қилади.

Ҳисобот шаклларини тўлдириш тартибига риоя қилинганлиги улардаги маълумотларни тасдиқланишини таъминлашда ҳисоб кўрсаткичларига мос ҳолда тузилганлиги аудит назоратидан ўтказилади.

Бухгалтерия ҳисоботини шакллар бўйича аудит назоратида ҳар бир шаклдаги маълумот тегишли аудитлардан тегишли маълумотлар билан ўзаро бажарилган ҳолда олиб боришлигини назорат қилиш.

Мисол учун, I-шакл «Баланс»ни аудит томонидан биринчи бўлими «Узоқ муддатли аудитлар», деб номланган. Биринчи бўлимга «Асосий воситалар», «Номоддий актив», кейинги бўлимидаги маблағлар ҳолидаки I-шаклда тўғри кўрсатилганини аниқлаш учун «Асосий воситалар» ва «Номоддий актив» рақами бўйича юритиладиган журнал-ордерларнинг бошланғич қоидалари, ойлик айланма, йил охирига қолдирилган баланс муддатларида кўрсатилган маълумотлар билан таққосланган ҳолда назорат қилинади.

Корхона балансда ўз ифодасини топган маблағлар ва уларнинг манбалари инвентаризациядан ўтказилган бўлиши керак. Бунинг учун аудитор биринчидан, корхона бўйича инвентаризация ўтказиш режасининг бажарилишини, натижалари тўғри аниқланганлигини ўрганиб чиқиши мақсадга мувофиқдир.

Шундай бухгалтерия ҳисоботи шакллари борки, уларда кўрсатилган маълумотлар тўлиқ баланс моддасида кўрсатилмайди. Фақат билишга баланс кўрсаткиччини олиш учун ҳисоб шаклидан фойдаланилади. Мисол учун, 2-шакл «Молиявий фаолият ҳақида ҳисобот» шаклини олайлик, бу шаклдан асосий мақсад товарларни сотишдан олинган фойда (зарар)ни аниқлашдир. Бунинг учун сотилган товарлар суммаси, (балансда кўрсатилмайди) уларга тааллуқли савдо уюшмаси сотиш билан боғлиқ харажатлар, фавқулодда фойда (зарар)лар ҳисоб-китоб қилиниши, уларнинг тўғрилиги аудит назоратидан ўтказилади.

Бухгалтерия ҳисоботининг шакллари бўйича аудит назоратида ҳисобот шаклларининг ўзаро боғлиқлик даражасини таъминлашга алоҳида аҳамият берилади, яъни баланс моддаларида ифода этилган кўрсаткичлар тегишли ҳисобот шакллари билан боғлиқлигини назорат қилиш, унинг тўғрилигини аниқлаш аудитордан юксак маҳорат талаб қилади.

Аудит назоратида бухгалтерия ҳисоботлари ва балансини тузиш ҳақида низом бухгалтерия ҳисоби ҳисоблар режасини қўллаш бўйича кўрсатмалар ва бошқа меъёрий ҳужжатларнинг бажарилиши текширилади.

Йиллик ва чорак ҳисоботда тегишли бухгалтерия ҳисобидаги ёзувларга шахсан таққослаш далолатномалари тегишли ташкилотлар билан ўзаро ҳисоб-китоблар тўғрилигини тасдиқловчи муқобил далолатномалар, тегишли тушунтириш хатлари мавжудлиги аудит назоратидан ўтказилади.

Мисол учун, 1-шакл «Баланснинг иккинчи бўлими актив томонидан «Товарлар» моддасида 1200 млн. сўм, деб товарлар кўрсатилган бўлса, шу товарлар қайси моддий жавобгар шахслар зиммасидаги товарлар суммаси ҳар бири бўйича кўрсатилган ҳолати йиллик ҳисоботга илова қилинган бўлиши керак.

Бухгалтерия ҳисоботининг шакллари бўйича аудит текшируви ўтказилаётган ҳисобот шаклларида кўрсатилган маълумотларнинг тўғрилигини бош дафтардаги ёзувлар билан таққослаб чиқиш аудитордан талаб қилинади, чунки барча шакллари тўлдириш учун асосий маълумотлар бош дафтарда кўрсатилади.

Бухгалтерия ҳисоботининг иккинчи шакли «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисоб»дир. Бу шаклни ўзига хос хусусияти шундаки, бунга маълумотлар бевосита маҳсус ҳисобларни талаб қилади, иккинчидан тегишли баланс моддасида кўрсатилмайди. Масалан, жами сотилган маҳсулот ҳажми ва уни сотиш, олиш баҳоси ёки ялпи даромад суммалари баланс моддаларида кўрсатилмаса ҳам бошқа кўрсатмаларни аниқлашда ишлатилади. Бу шаклдаги маълумотлар текширилаётганда сотилган товарлар суммасини тўғри ҳисоб-китоб қилинганлиги уларга тааллуқли савдо устамаларини аниқлаш тушунчаси ҳисоб-китобларда аудитор томонидан текширилади.

### **9.5. Даъволар бўйича ҳисоб-китоблар аудити**

Бозор иқтисоди маҳсулот сифатига, хилига алоҳида аҳамиятни талаб қилмоқда, чунки маҳсулот сифати рақобатни шакллантирувчи омилдир. Ўзбекистон Республикасининг «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартнома ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги Қонунининг 25-моддасида: «Товарларни етказиб бериш муддатларини кечиктириб юбормаслик, тўлиқ етказиб бермаганлик ишларни бажармаганлик ёки хизмат кўрсатмаганлик учун жавобгарлик» белгилангандир.

Қонунда хўжалик шартномаси томонларнинг ҳуқуқлари, мажбуриятлари, шартнома шартлари бажармаслик даъволари бўйича асосий эътибор қуйидаги ҳужжатларнинг нусхасига берилади:

1. Даъво қилинаётган ташкилотнинг реқвизитлари ва даъво кунига.

2. Даъвони тасдиқловчи ҳужжатларга. яъни маҳсулотнинг жўнатилганлиги. қабул қилинганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар.

3. Шартномадан кўчирма.

4. Даъво суммасига тасдиқловчи ҳисоб-китоблар.

5. Даъво илова қилинган ҳужжатлар рўйхати.

Даъво қилувчининг вақтдаги реқвизитлари.

Юқоридаги талаблардан бирортаси бажарилмаса, даъво ҳақиқий, деб ҳисобланмайди. Даъво ҳужжатлари аудитор томонидан келиб тушгандан бошлаб бир ой ичида жавоб бериши керак. Агар даъвога бир ой ичида жавоб берилмаса, у ҳолда хўжалик судига муурожаат қилинади.

Агар қилинган даъволарга айбдор томонидан салбий жавоб олинган бўлса, ёки даъвони тан олиш рад қилинган бўлса унинг сабаблари аудитор томонидан текширилади.

Тан олинган даъво суммаларини ундириб олиш шартлари ўрганилади. Аудит текширишда «Даъволар бўйича ҳисоб-китоблар» рақамини кредит томонидан қолдиқ аниқланса, даъволар билан боғлиқ ҳисоб-китоблар ҳар бир даъвонинг қонунийлигини аниқлаш талаб қилинади, чунки бу кредит томонидан қолдиқ қолиши мумкин эмас.

Аудит назоратини тўғри ташкил қилишда, унинг таъсирчанлигини оширишда мол сақлаб берувчиларга даъво суммаларининг асосли эканлигини аниқлаб олиш зарур. Бунинг учун биринчи навбатда даъво манбалари ва тузилган шартномаларнинг бажарилиши ўзаро ҳисоб китобларни белгиланган муддатларда олиб борилиши, мол етказиб берувчилардан келган товарларни ўз вақтида қабул қилишни ва унинг натижалари билан танишиб чиқиши лозим. Чунки, даъво суммаларини келиб чиқишига юқоридаги ҳолатларга риоя қилмаслик оқибати сабаб бўлиши мумкин. Асосли қилинган даъво суммаларини ундириш аудит назоратидан ўтказилади. қилинган даъвонинг асосли эканлиги айбдор, яъни мол етказиб берувчи томонидан даъвони тан олинганлиги тўғрисида ёзма равишдаги розилик хатининг мувофиқлик аудитор томонидан аниқланади ва даъволар бўйича ҳисоб-китоблар асосида берилган бухгалтерия ёзувларининг тўғрилиги аудитор томонидан текширилади.

Айрим ҳолларда мол етказиб берувчиларга кейин учрайди. Агар текширилади шундай ҳол такрорланса, ~~делолатномалар мавжудлигини текшириш талаб қилинади.~~

Аудит назоратида «Даъволар бўйича ҳисоб-китоблар рақамнинг, дебетидаги бошланғич ҳисобот давридаги айланмаси ва охириги камчиликларнинг тўлдириб ҳисобланганлигини аниқлашда аналитик карточка (варақлар)лардаги ёзувларнинг кўрсаткичларига мос келишини назоратдан ўтказиш улардаги маълумотларнинг бир-бирига мослигини аниқлаш аудитордан талаб қилинади.

Мол етказиб берувчиларга қилинадиган даъволар фақат таъсир ва моддий бойликларни чиқиш ҳолларини аниқланганда эмас, балки шартнома шартларини бажармаслик ҳоллари аниқланганда, айбдор томондан тегишли жарима суммаларини ундириб олиш мақсадида ҳам амалга ошириши мумкин.

Агар мол етказиб берувчига қилинадиган даъво суммаси шартномада кўрсатилган товарларни етказиб бермаслик (шарти) билан боғлиқ бўлса аудитор шартнома шартларини амалдаги қонунлар асосида тузилганлигини аниқлаб, етказиб берилмаган товар ассортиментини белгилаб олиши керак.

Товар ҳамда маҳсулотларни ўз вақтида тўғри ва сифатли ҳолда қабул қилиш биринчи навбатда мол етказиб берувчи ташкилотга боғлиқ бўлса, иккинчидан, транспорт ташкилотига, учинидан эса маҳсулотни олувчи ташкилотга боғлиқдир.

Мол етказиб берувчи ташкилот шартномасига асосан маҳсулотнинг транспорт воситаси (темир йўл, автотранспорт) орқали жўнатар экан, биринчи навбатда жўнатилган маҳсулотга товар, транспорт накладной, рақам-фактура ёзиб бериши шарт. Товар-транспорт накладнойда маҳсулотни жўнатувчи ташкилотнинг номи, кимга жўнатилиши, маҳсулот номи, миқдори, нархи ва суммаси кўрсатилади, яъни ҳужжатга қўйиладиган реквизитлар тўлиқ бажарилиши керак.

Юкни қабул қилиб олган транспорт ташкилоти товар-транспорт ҳужжатларига қачон қабул қилиб олинганлигини белгилайди. Юк белгиланган темир йўл станциясига етиб келганда юкнинг келганлиги, қачон келганлиги тўғрисида тегишли белгилар қўйилади.

Темир йўл станцияси юк олувчи ташкилотига юкни чиқарар экан, ҳужжатларда юкнинг чиқарилганлиги кўрсатган ҳолда тегишли белгилар ифодалайди.

Юкни қабул қилиб олувчи ташкилот товарнинг хусусияти, кимёвий тузилишидан келиб чиққан ҳолда белгиланган муддатларда қабул қилиб олишни таъминлаши керак. Юкни қабул қилиб олишда, биринчи навбатда транспорт воситасини текшириб, унга зарар етказилмаганлигини аниқлаб чиқиши керак. Бу жараён бажарилгандан кейин юкни қабул қилишга киритилади.

Юкни қабул қилиш учун асос бўлиб, юк жўнатувчи ташкилот томонидан ёзилган товар-транспорт, рақам-фактура ҳисобланади. Юк моддий жавобгар шахснинг товар ҳисоботида кўрсатилади.

Аудитор томонидан мол етказиб берувчилардан келган товар ва маҳсулотларни ўз вақтида қабул қилиниши текширилётганда моддий жавобгар шахснинг товар ҳисоботига бириктирилган товар-транспорт накладнойдаги белгиланган кун билан товар ҳисоботи тузилган кун бир-бири билан таққосланади.

Агар иккала ҳужжатдаги, яъни товар ҳисоботи ва товар-транспорт накладной ўртасидаги фарқ белгиланган муддатлардан ортиқ бўлса, товар маҳсулотларни ўз вақтида қабул қилинмаган, деб ҳисоблайди.

Тайёр маҳсулотларни истеъмолчиларга жўнатиш тартиби, муддатлари жўнатилаётган тайёр маҳсулотнинг миқдори, жўнатиш муддатлари ҳар иккала томон ўртасида имзоланган шартномада ўз ифодасини топади. Шартнома шартларининг бажарилиши томонлар учун мажбурдир.

Шартномалар мулкчилик ҳуқуқи субъектлари томонидан уларнинг манфаатлари йўлида тузилади. Шартнома бўйича мажбуриятларнинг бузилганлиги учун шартнома тузган томонларнинг ўзлари жавоб беради, фақат жавоб бериб қолмасдан кўрилган зарарнинг келиб чиқиш ҳолатларини аниқлашлари керак. «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини шартнома-ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги қонуннинг 26-моддасида: «Сифати, ассортимент ва нави лозим даражада бўлмаган товарлар (ишларни хизматларни) етказиб берганлик учун жавобгарлик» белгиланган.

Агар етказиб берилган товарлар, бажарилган иш ва хизматлар сифат, ассортимент ва нави бўйича амалдаги андозаларга, техник шартлар намуналарига мос келмаса, сотиб олувчи товарларини қабул қилиш ҳамда уларнинг ҳақини тўлашдан тўлиқ ёки қисман воз кечиши мумкин ва бундай товар-

ларни жўнатган мол етказиб берувчидан сифатсиз товарлар суммасига нисбатан 20% миқдорда жарима ундирилиб олиши қонунда кўрсатилгандир.

Аудит назоратида товарларни истеъмолчиларга жўнатиш натижалари тузилган шартномалар бўйича текширилади ва жарима суммаларининг қайси манбалардан тўланганлиги аниқланади.

Айрим ҳолларда мол етказиб берувчилар томонидан истеъмолчиларга бундай бўлмаган, маркаланмаган идишсиз, ўралмаган ҳолда етказиб бериш ҳоллари амалиётда учраб туради. Бундай ҳолларда товар олувчи ташкилот мол етказиб берувчилардан қонунда белгиланган миқдорда жарима суммаларини ундириб олиши мақсадга мувофиқдир. Аудит назорати ёрдамида бундай ҳолатларда тўлиқ текширилиб кўрилган зарар суммаси бўйича айбдорлар аниқланади.

Товар маҳсулотларини истеъмолчиларга жўнатиш билан боғлиқ операциялар аудитда товарлар қийматини ўз вақтида тўлаш шартлари текширилади. Айрим ҳолларда мол етказиб берувчилар тақсимотидан жўнатилган товарлар олувчи томонидан асоссиз равишда рад қилиниш ҳолларини алоҳида ўрганиб чиқишлари керак.

## АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИНИ ЁЗИШ ВА МИЖОЗГА ТОПШИРИШ ТАРТИБИ

### 10.1. Аудиторлик хулосаси тўғрисида тушунча, унга қўйиладиган талаблар

Ўзбекистон Республикасида амалга оширилаётган иқтисодий ислохотларни босқичма-босқич ҳаётга жорий қилиниши иқтисодиётни эркинлаштирилишига, фаровон ҳаёт тарзини шакллантиришга, халқнинг турмуш тарзини янада яхшилашга қаратилган тадбирлардан биридир.

Республикамызда шакланган ва фаолият кўрсатаётган мулкчилик шакллари бозорни истиқбол товарлари билан тўлдиришда, сифатли, харидор талабига мос маҳсулот ишлаб чиқаришда, рақобат муҳитини яратишда фаол иштирок этмоқда. Президентимиз И.А.Каримов кўрсатиб берганидек, «Мустақиллик йилларида республикамыз Халқаро амалиётида қабул қилинган, инсон ҳуқуқ ва эркинликлари ва меъёрларига асосланган кенг ҳуқуқий макон вужудга келтирилади». Иқтисодиётни ривожлантириш бевосита мулк шакли билан боғлиқдир. Мулкни тўлиқлигини таъминлаш ундан самарали фойдаланиш тартиби, уни давлат томонидан ҳимоя қилиниши Конституциямызда кўрсатилгандир.

Мулкни, шу жумладан, товар ва моддий бойликларнинг тўқинлигини таъминлашда, амалга оширилган хўжалик операцияларининг хўжалик фаолияти билан боғланишини таъминлашда, маблағларидан тўғри фойдаланишда ички имкониятларни аниқлашда аудит назорати аҳамиятини алоҳида қайд қилиш керак. Назоратнинг бу шакли республика иқтисодиётида янги назорат тури бўлимига қарамай бошқарув ўз ўрнини топмоқда.

Республика Молия вазирлиги, тармоқ вазирликлари назорат таҳрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонун қабул қилиниши (2000 йил 26 май) назоратни эркинлашти-

ришга қўйилган қадам, деб ҳисоблаш керак. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг қабул қилиниши ва ҳаётга татбиқ этилиши назоратни Халқаро талаблари доирасида фаолият кўрсата олинишини белгилаб берди.

Аудит ишларининг самараси биринчи навбатда унинг мустақил фаолият кўрсатиши билан белгиланди. Қонуннинг 2-моддасида: «Аудиторлик текширувларини ўтказиш ва бошқа шу билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади.

Давлат ҳоқимияти ва бошқарув органлари аудиторлик фаолиятини амалга ошириш ташкилоти», деб белгилади.

Аудит назоратида асосий эътибор аудитор томонидан амалга оширилган хўжалик операцияларини амалдаги қонунларга мос ҳолда бажарилишини, унинг тўлиқлигини таъминлашга қаратилган Низом ва йўриқномаларга асосан бажарилиши назорат қилинади.

Ўтказилган назорат ишларини якуний қисми бўлиб аудитор томонидан тайёрланган хулоса ҳисобланади. Аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун маълумотлар ўтказилган текширув давомида йиғилиб боради.

Аудиторлик хулосасининг мазмуни, шакли аудиторлик фаолиятининг миллий андозаларида белгиланади.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 19-моддасида «Аудиторлик хулосаси-молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисоби»ни юритиш тартиботининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисидаги аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклида ифодаланади, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчи учун очиқ бўлган ҳужжат», деб белгилангандир. Аудиторлик хулосаси аудитор, аудиторлик ташкилотининг раҳбари имзолаган ва муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак.

## **10.2. Аудиторлик хулосасини ёзиш учун маълумотларни тайёрлаш тартиби**

Аудиторлик хулосаси бу текширувнинг якунларини умумлаштирувчи, аниқловчи, унинг тўғрилигини тасдиқловчи ҳужжатдир.

Аудитор тегишли корхона фаолиятини аудит назоратидан ўтказар экан, текшириш давомида аниқланган камчиликларни махсус журнал ёки дафтарларда, оралиқ далолатномаларида белгилаб бу ишларни олиб борилишини, биринчидан, аудиторлик хулосасини ёзилишини осонлаштиради ва маълум кетма-кетликка риоя қилинишини таъминлайди. Аудит натижасида аниқланган камчиликларни белгилаб аудиторларга қуйидагича хато ва камчиликларни рўйхатга олиш варағини тавсия қилиниши лозим, деб ҳисобланади:

Бухгалтерия ёзуви		Хужжатлар			Операция мазмуни	Камчилик нимадаг иборат	Сумма	Маъноси, исми, фамилияси	
Куни	Номи	Номи	Куни	Номери				Операцияларни амалга оширди	Ружат берган шахс

Аудиторлик хулосасини ёзишда аудитордан кенг маънодаги иқтисодий билимдонлик, амалдаги қонунчиликка риоя қилиш даражаси ўз ифодасини топади. Аудиторлик хулосаси негизида аудиторлик ҳисоботи асосланган бўлиши керак. Аудиторлик ҳисоботида текширувнинг билим, бухгалтерия ҳисобининг юритиш белгиланган тартибга мос келиши, четга чиқишларга йўл қўймаганлигини, хўжаликда амалга оширилган хўжалик операциялари ташкилот хўжалик фаолияти билан боғлиқлиги ўз ифодасини топади.

Агар текшириш тўғрисидаги ҳисобот натижаларига асосан айрим камчилик ва нуқсонлар аниқланса, уни бартараф қилиш учун берилган тавсиялар, шунингдек хўжалик юритувчи субъектлар хўжалик фаолияти самарадорлигини оширишга қаратилган тавсиялар кўрсатилади.

Аудиторлик хулосасини ёзишда текшириш давомида аниқланган камчиликларни содир этган жавобгар шахслар ёки раҳбар ходимларга камчиликнинг иқтисодий мазмуни аудитор томонидан тушунтирилади.

Аудиторлик хулосасини ёзишда маълумотлардан тўғри ва кетма-кет фойдаланишни таъминлаш аудит ўтказиш тўғрисида тузилган режанинг бажарилишини ва тўғри тузилишига ҳам боғлиқдир. Режада кўрсатилган тадбирларнинг бажарилиши аудиторлик хулосасини ёзиш учун маълумотларни тартибга солиш имконини беради.

### 10.3. Аудитор хулосаси

Аудитор томонидан ўтказилган текшириш натижаларини яқунлаш мақсадида мустақил, ўз хулосасини ишлаб чиққан ҳолда ҳўжалик юритувчи субъектга (мижозга) ёзма равишда тақдим этади.

Амалдаги аудиторлик хулосаси қўйидаги қисмларни ўз ичига олган:

**1. Кириш.** Бу қисмда аудитор, фирманинг номи, унинг рекувизитлари, лицензия номери, қачон берилганлиги, аудит ўтказиш тўғрисида тузилган шартнома муддатлари, текшириш тартиби ўз ифодасини топади.

**2. Текшириш натижалари.** Бу қисмда шартномада келишилган шартларнинг бажарилиши, аналитик таҳлил натижалари, текширишда аниқланган камчилик ва нуқсонлар, уларнинг келиб чиқиш сабаблари, бартараф қилиш имкониетлари кўрсатилиши билан бирга, амалга оширилган ҳўжалик операцияларини, амалдаги қонун ва низомларга асосан бажарилиши аудитор томонидан кўрсатилади.

**3. Хулоса қисми.** Бу қисмда ўтказилган аудит натижалари тўлиқ ўз ифодасини топиши мақсадга мувофиқдир. Аудитор хулосаси қониқарли, шартли қониқарли ёки хулосасини беришдан бош тортиш ҳолатида бўлиши мумкин.

Қониқарли хулоса, биринчидан текшириш натижалари амалдаги қонун ва низомларга мос келган ҳолда ўтказилган ҳужжатлари, ҳисоботлари, уларда кўрсатилган маълумотларнинг тўғрилиги аниқланган бўлиши шарт. Корхонанинг молиявий ҳисоботлари билан ҳисоб кўрсаткичлари бир-бирига мос келиши аниқланганда, давлат томонидан белгиланган тўловлар бўйича фарқлар аниқланмаганда қониқарли хулоса берилади.

Умуман аудитор хулосасини ёзиш аудитордан қўйидаги ҳолатларнинг, бажарилиши, алоҳида вазиятларга тўғри баҳо берилиши талаб қилади:

А) Аудиторлик текшируви давомида бажарилган ва амалга оширилган операцияларни ишончли эканлигини таъминлаш;

Б) Режада белгиланган фаолияти тўғри бажарилиши;

В) Молиявий ҳолатнинг тўғри аниқланганлиги;

Г) Ҳисоб-китоб ишларининг амалдаги қонунларга мос келиши.

Фикримизни янада амалиётга боғлаган ҳолда бўлишини таъминлаш мақсадида қуйидаги аудиторлик хулосасини илова қиламиз (\_\_\_\_-иловага қаранг).

# Мундарижа

<b>КИРИШ</b> .....	3
<b>I БОБ</b>	
<b>АУДИТ МОҲИЯТИ ВА ТАШКИЛ ҚИЛИШ АСОСЛАРИ</b> ...	5
1. 1. Аудит тўғрисида тушунча, бозор иқтисодиёти шароити- да тутган ўрни .....	5
1.2. Аудитнинг назорат тизимидаги ўрни ва ривожланиш тарихи .....	11
1.3. Аудитнинг мақсади, мазмуни, вазифалари .....	15
1.4. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик назоратининг ҳуқуқий асослари .....	17
1.5. Аудит турлари. Ички ва ташқи аудит тўғрисида тушун- ча ва ташкил қилиш асослари .....	20
1.6. Аудиторнинг ҳуқуқи ва бурчи .....	26
1.7. Инвентаризация – назорат тури ва ҳисоб усулидир ..	29
<b>II БОБ</b>	
<b>АУДИТ МЕТОДОЛОГИЯСИ ВА АНДОЗАЛАРИ</b> .....	38
2. 1. Аудит методологияси ва андозаларининг мақсади, вазифалари .....	38
2.2. Аудит андозаларига қўйиладиган талаблар .....	40
2.3. Аудит ишларини режалаштириш .....	44
2.4. Аудиторлик назоратини ўтказиш тўғрисида шартнома тузиш тартиби .....	49
<b>АУДИТОРЛИК ХИЗМАТИ КЎРСАТИШ ТЎҒРИСИДА ШАРТНОМА</b> .....	50
2. 5. Аудиторнинг миқдор олдидаги мажбурияти .....	55
<b>III БОБ</b>	
<b>ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ, ҲИСОБ-КИТОБ ОПЕРАЦИЯЛАРИ АУДИТИ</b> .....	58
3. 1. Пул маблағлари, ҳисоб-китоб операциялари аудитининг вазифалари .....	58
3.2. Кассада амалга оширилган хўжалик операциялари аудити .....	63

3.3. Ҳисоб-китоб рақами операциялари аудити .....	73
3.4. Шартнома шартларининг бажарилиши ва мол етказиб берувчилар билан олиб бориладиган ҳисоб-китоблар аудити .....	81
3.5., Дебетор ва кредитор қарзлари ҳолатининг аудиторлик назорати .....	85

#### **IV БОБ**

#### **АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ВА НОМОДДИЙ АКТИВЛАР**

<b>АУДИТИ</b> .....	92
4.1. Асосий активлар ва номоддий активларнинг туркумлари ҳамда аудити вазифалари .....	92
4.2. Асосий воситаларни тўғри қабул қилинганлигининг аудиторлик назорати .....	96
4.3. Асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг аудиторлик назорати .....	103
4.4. Асосий воситаларни таъмирлаш билан боғлиқ операциялар аудити .....	107
4.5. Кам баҳоли, тез ишдан чиқувчи буюмлар ҳаракати билан боғлиқ операция аудити .....	109

#### **V БОБ** .....

#### **ТОВАР ВА МОДДИЙ БОЙЛИКЛАРНИНГ**

<b>ТЎЛИҚЛИГИНИ ТАЪМИНЛАШДА АУДИТОР НАЗОРАТИ</b> .....	111
5.1. Товар ва моддий бойликларнинг тўлиқлигини таъминлашда аудиторлик назоратининг вазифалари .....	111
5.2. Товар ва маҳсулотларни сотиш билан боғлиқ операциялар аудити .....	116
5.3. Товар ва маҳсулотларни сотишдан олинадиган ялпи даромад аудити .....	119
5.4. Идишлар харажати билан боғлиқ операциялар аудити .....	123

#### **VI БОБ**

#### **МАҲСУЛОТ (ИШ ХИЗМАТИ) ТАННАРХИ БИЛАН**

<b>БОҒЛИҚ ХАРАЖАТЛАР АУДИТИ</b> .....	125
6.1. Маҳсулот (иш хизмати) таннархига кирувчи харажатлар аудитининг вазифалари .....	125
6.2. Маҳсулот (иш, хизмат) таннархига кирувчи харажатлар аудити .....	128
6.3. Давр харажатлари таҳлили ва аудитнинг ўзига хос хусусиятлари .....	131

### **VII БОБ**

#### **МЕҲНАТ, ИШ ҲАҚИ ВА ХИЗМАТЧИЛАР БИЛАН**

<b>БОҒЛИҚ ОПЕРАЦИЯЛАР</b> .....	137
7.1. Меҳнат ва иш ҳақи билан боғлиқ операциялар аудитининг вазифалари .....	137
7.2. Иш ҳақини ҳисоблаш тартиби ва шакллари .....	139
7.3. Ишчилар ва хизматчилар билан қилинган ҳисоб-китоблар аудити .....	143
7.4. Иш ҳақи билан боғлиқ турли операциялар аудити ....	146

### **VIII БОБ**

#### **МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР АУДИТИ** .....

8.1. Молиявий натижалар аудитининг аҳамияти ва вазифалари .....	152
8.2. Фойда ва зарарлар аудити .....	155
8.3. Молиявий натижаларнинг ҳисоб кўрсаткичлари бўйича аудити .....	157
8.4. Молиявий ҳисобот тузиш ва аудитдан ўтказиш .....	161
8.5. қўшма корхоналарда молиявий натижалар аудитининг хусусиятлари .....	164

### **IX БОБ**

#### **ТОВАР ВА МОДДИЙ ҚИЙМАТЛАРНИНГ**

#### **ТўЛИҚЛИГИНИ ТАЪМИНЛАШДАГИ ТАДБИРЛАРНИ ВА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ҲОЛАТИ АУДИТИ** .....

9.1. Товар ва моддий қийматларнинг тўлиқлигини таъминлаш чора-тадбирлари аудитининг аҳамияти, вазифалари ....	167
9.2. Товар моддий қийматларнинг тўлиқлиги бўйича шахсларнинг ҳисоботлари аудити .....	169
9.3. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи аудити .....	172
9.4. Бухгалтерия ҳисоботининг шакллари бўйича таҳлили ва аудиторлик назорати .....	180
9.5. Даъволар бўйича ҳисоб-китоблар аудити .....	182

### **X БОБ**

#### **АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИНИ ЁЗИШ ВА МИЖОЗГА**

<b>ТОПШИРИШ ТАРТИБИ</b> .....	187
10.1. Аудиторлик хулосаси тўғрисида тушунча, унга қўйила-	

диган талаблар .....	187
10.2. Аудиторлик хулосасини ёзиш учун маълумотларни тайёрлаш тартиби .....	188
10.3. Аудитор хулосаси .....	190

# Аудит асослари

Тошкент - 2003

Нашр учун масъул

Таҳририят мудир

Муҳарир

Рассом

Мусаҳҳиҳ

Компьютерда саҳифаловчи

Н.А.Халилов

М.М.Миркомил

М.М.Тожибоева

Ҳ.О.Қутлуқов

Н.А.Мадёрова

Л.А.Зокиров

Босишга рухсат этилди 1.07.2003 й. Бичими 84x108<sub>1/32</sub>.  
Офсет қоғози. Шартли босма табоғи 28,5. Нашр табоғи 28,0.  
Алади 1000. Буюртма 134.

«ЎАЖБНТ» Маркази, 700078, Тошкент, Мустақиллик  
майдони 5.

Андоза нусхаси Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта  
махсус таълим вазирлигининг «ЎАЖБНТ» Маркази компь-  
ютер бўлимида тайёрланди.