

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

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

Қўлёзма ҳуқуқида
УДК:657.02:658.1(575.1)

Ўринов Суннатилло Мусирмонович

**Ўзвиносаноат-холдинг корхоналарида молиявий натижаларнинг
ҳисоби ва аудитини ташкил қилиш хусусиятлари**

5A230902- “Аудит” (тармоқлар соҳасида)

МАГИСТР
академик даражасини олиш учун ёзилган
ДИССЕРТАЦИЯ

Илмий раҳбар:
и.ф.н доц. Аҳмаджонов К.Б.

ТОШКЕНТ – 2014

Мамлакатимиз иқтисодиётида мулкчилик шакллари ривожлантиришда, шунингдек, мавжуд хўжалик юритувчи субъектлар молиявий барқарорлигини таъминлаш ва уларнинг келгусида ривожланиш истиқболларини белгилашда хўжалик фаолиятининг молиявий натижаларининг аҳамияти каттадир. Бозор муносабатларининг ривожлана бориши фойдани аниқлашда асосий аҳамиятга ега ҳисобланади. Давлат бюджети даромадининг аксарият қисми ҳам фойда солиғи ҳисобидан тўлдирилади.

Financial results play an important role in the development of our state funds, and providing financial stability of existing entities and the determination of their future development. Growth of market relations is considered a major tool for determining benefits. The main part of the state budget is the profit tax.

Магистрлик диссертация иши “Иқтисодий таҳлил ва аудит” кафедрасида дастлабки ҳимоядан ўтган.

«___» сонли баённома «___» _____ 2014 йил.

Илмий раҳбар : _____
Ф.И.Ш _____ имзо _____ сана

Талаба: _____
Ф.И.Ш _____ имзо _____ сана

“Ҳимояга рухсат этилади”
“Иқтисодий таҳлил ва аудит” кафедраси
мудир, проф. Б.А.Хасанов _____
“ _____ ” “ _____ ” 2014 йил.

Ўзвиносаноат-холдинг корхоналарида молиявий натижаларнинг ҳисоби ва аудитини ташкил қилиш хусусиятлари	
МУНДАРИЖА:	
Кириш.....	3-8
I-Боб. Иқтисодий эркинлаштириш ва модернизациялаш шароитида молиявий натижаларнинг ҳисоби ва аудитини ташкил этишнинг аҳамияти.....	9-24
1.1. Иқтисодий модернизациялаш шароитида молиявий натижаларнинг моҳияти ва аудитининг вазифалари.....	9-11
1.2. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг манбалари ҳамда меъёрий ҳужжатлар билан тартибга солиниши.....	11-14
1.3. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижаларнинг тан олиниши ва фойдани шакллантириш тартиби.....	15-24
II-боб. “Шахрисабз вино-ароқ”ОАЖда молиявий натижаларни бухгалтерия ҳисобида тўғри шакллантириш ва уни мукамаллаштириш йўллари.....	25-51
2.1 Корхона даромадлари ҳисобини ташкил қилиш ва такомиллаштириш.....	25-33
2.2 Корхона харажатлари ҳисобини ташкил этиш ва такомиллаштириш.....	34-38
2.3 Молиявий фаолият даромадлари ва харажатлари ҳамда фавқулодда фойда ва зарарлар ҳисоби.....	38-46
2.4 Молиявий натижаларни шакллантиришда бухгалтерия ҳисобида бошқарув ҳисобидан фойдаланиш ва молиявий ҳисоб билан мувофиқлаштириш.....	47-51
III-боб “Шахрисабз вино-ароқ”ОАЖда молиявий натижалар аудити ва уни такомиллаштириш.....	52-72
3.1 Корхона даромадлар ва харажатларни аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказиш тартиби.....	52-59
3.2 Хўжалик юритувчи субъектларда соф фойдани тўғри шаклланиши ва ишлатилишини аудити.....	59-63
3.3 Молиявий натижалар аудитининг натижасини расмийлаштириш ва тақдим этиш, аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасини тузиш тартиби ҳамда уни такомиллаштириш.....	63-72
Хулоса	73-77
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати	78-82
Иловалар	

КИРИШ

Диссертация мавзусининг асосланиши ва унинг долзарблиги.

Мамлакатимиз иқтисодиётида мулкчилик шакллари ривожлантиришда, шунингдек, мавжуд хўжалик юритувчи субъектлар молиявий барқарорлигини таъминлаш ва уларнинг келгусида ривожланиш истиқболларини белгилашда хўжалик фаолиятининг молиявий натижаларининг аҳамияти каттадир.

Бозор иқтисодиёти шароитида энг самарали истиқболли назорат турларидан бири мустақил назорат ҳисобланади. Мустақил назорат қилиш аудиторлар, аудиторлик ташкилотлари томонидан шартнома асосида амалга оширилади.

Шуни алоҳида таъкидлаш лозимки, иқтисодиётни модернизация қилиш ва техник-технологик жиҳозлаш шароитида ишлаб чиқариш ресурсларидан унумли фойдаланиш учун ҳар томонлама ҳисоб-китобни амалга ошириш негизида улардан тежамкорлик билан фойдаланиш талаб этилади.

Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримов маърузаларида «...Мамлакатимиз ялпи ички маҳсулоти 8 фоизга ўсди, саноат маҳсулотлари ишлаб чиқариш ҳажми 8,8 фоизга, қишлоқ хўжалиги – 6,8 фоизга, чакана савдо айланмаси – 14,8 фоизга ошди. Инфляция даражаси прогноз кўрсаткичидан паст бўлди ва 6,8 фоизни ташкил этди.

Ўтган йил якунларига кўра, ташқи давлат қарзи ялпи ички маҳсулотга нисбатан 17 фоизни, экспорт ҳажмига нисбатан қарийб 60 фоизни ташкил этди. Бу авваламбор хорижий инвестициялар ва умуман, четдан қарз олиш масаласига чуқур ва ҳар томонлама пухта ўйлаб ёндашиш натижасидир.

2013 йилда иқтисодиёт соҳасидаги солиқ юки 21,5 фоиздан 20,5 фоизга, жисмоний шахслар учун даромад солиғининг энг кам ставкаси 9 фоиздан 8 фоизга туширилганига қарамасдан, давлат бюджети ялпи ички маҳсулотга нисбатан 0,3 фоиз профицит билан бажарилди.

Мамлакатимиз иқтисодиётида юз бераётган жиддий сифат ўзгаришлари алоҳида эътиборга сазовордир.

Юртимизда қабул қилинган 2011-2015 йилларда саноатни устувор даражада ривожлантириш дастури ва ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва технологик янгилашга доир тармоқ дастурларининг изчил амалга оширилиши натижасида саноат таркибида юқори қўшимча қийматга эга бўлган, рақобатдош маҳсулотлар тайёрлаётган қайта ишлаш тармоқларининг ўрни тобора ортиб бормоқда. Бугунги кунда мамлакатимизда ишлаб чиқарилаётган саноат маҳсулотларининг 78 фоиздан ортиғи айнан ана шу тармоқлар ҳиссасига тўғри келмоқда...»¹.

Бозор муносабатларининг ривожлана бориши хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий натижасини белгиловчи муҳим омил сифатида фойданинг ролини оширади. Чунки фойда хўжалик юритувчи субъектларнинг келгуси равнақи, ишчи-хизматчиларни ижтимоий ҳимоялашни таъминловчи асосий манбадир. Давлат бюджети даромадининг аксарият қисми ҳам фойдадан тўланадиган солиқ ҳисобидан тўлдирилади. Шунингдек, мамлакатимиз ва хориж амалиётида молиявий ҳисоботлар таркибидаги «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот» бухгалтерия ҳисобининг ички ва ташқи фойдаланувчилари учун энг қимматли маълумотлар манбаи ҳисобланади. Шу туфайли субъект молиявий натижаларини ҳисоботда тўлатўқис, аниқ ва ишончли акс эттирилишига ҳолисона баҳо бериш муҳим аҳамият касб этади. Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда танланган диссертация мавзуси ўзининг доимий долзарблиги билан ажралиб туради.

Тадқиқот объекти. Мазкур магистрлик диссертациясининг тадқиқот объекти « Шаҳрисабз вино-ароқ » ОАЖ ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар бўлиб, уларнинг молиявий натижалари билан боғлиқ барча муомалалари тадқиқот диққат марказидан ўрин олди.

Тадқиқот предмети бўлиб хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини тўғри ташкил этиш, ривожланган хорижий мамлакатлар амалиётида самарали қўлланиб келинаётган назарий ҳамда

¹ Каримов И.А. «2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади» номли Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи газетаси, 2014 й.

амалий тажрибалар билан бойитиш, шунингдек амалдаги конунлар ва меъёрий хужжатлар доирасида такомиллаштириш ҳисобланади.

Диссертация мақсади ва вазифалари. Молиявий натижалар ҳисоби ва ҳисоботининг ҳолатини ўрганиб, такомиллашган шакл ва усулларни таклиф этиш. Тадқиқот мақсади “Шаҳрисабз вино-ароқ” ОАЖнинг молиявий натижалари ҳисоби ва аудитини ҳар томонлама изчиллик билан ўрганиб чиқиш ва якуний хулосалар беришдан иборат.

Магистрлик диссертациясининг мақсадига эришиши учун қўйидаги вазифаларни бажаришга эътибор қаратилади:

1. ташқи аудит тизимининг моҳияти ва унинг хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини такомиллаштиришдаги объектив зарурлигини тадқиқ этиш;

2. хўжалик юритувчи субъектларда қилинадиган харажатлар рўйхати билан танишиш ва уларнинг бухгалтерия ҳисобида юритилиш тартибини ўрганиш;

3. корхоналар аудитининг услубиятини ва аудитини ташкил этиш бўйича хорижий давлатлар тажрибаларини ўрганиш;

4. хўжалик юритувчи субъектларда олинадиган даромадлар рўйхати билан танишиш ва уларнинг бухгалтерия ҳисобида юритилиш тартибини ўрганиш

5. хўжалик юритувчи субъектларнинг ички назорат ҳолатини, жумладан молия-хўжалик фаолияти самародорлиги, ҳисобнинг ишончлилиги ва аниқлиги, молиявий ҳисоботларнинг тўлиқлиги ва объективлигини тадқиқ этиш;

6. корхона фаолиятининг ҳар бир тури бўйича молиявий натижаларни ўз вақтида ҳисобга ва назоратини амалга ошириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш.

7. корхона фаолияти молиявий натижаларини ҳаққонийлигини аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнини ўрганиб, таҳлил қилиш ҳамда тегишли тавсиялар бериш.

8. молиявий натижалар ҳисоби ва ҳисоботининг ҳолатини ўрганиб, такомиллашган шакл ва усулларни таклиф этиш

Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари.

-“Ўзвиносаноат-холдинг” корхоналари хусусиятидан келиб чиққан ҳолда молиявий натижалар ташкил топиш манбалари ва усуллари бўйича таклифлар;

-молиявий натижаларни ҳисобга олишда қўшимча счётлардан фойдаланиш;

- даромад ва харажатларни ҳисобда акс эттиришда ноанъанавий усуллар;

- молиявий натижалар аудитини ташкил қилиш бўйича тавсиялар;

Мавзу бўйича қисқача адабиётлар таҳлили. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит услубиятини ривожлантиришда чет эл иқтисодчи олимларидан Б. Нидлз, Х.Андерсон, Р. Энтони, Э. Аренс, Ж. Лоббек, МДХ иқтисодчи олимларидан А. Аксенинко, Б. Баканов, П. Безруких, В. Петрова, В. Палий, Я. Соколов, А.Шеремет, шунингдек республикаимизнинг шу соҳа олимларидан И. Абдукаримов, Э.Гадоев, Т.Жўраев, Ю. Иткин, С.қодирхонов, М.Тўлахўжаева, И. Нурматов, С. Воҳидов, К. Ахмаджонов ва бошқалар ўзларининг муносиб ҳиссаларини қўшганлар ва қўшиб келмоқдалар.

Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолияти қирралари янада кенгайиб боради. Субъектлар давр тараққиёти билан шахдам қадам ташлаш мақсадида ўз фаолиятининг турларини кўпайтиради ва ривожлантиради. Бунинг натижасида даромад ва харажатларнинг турлари ҳам кенгайиб боради. Бу ўз навбатида молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш, миллий стандартлар ва ҳисобот шакллари халқаро даражага яқинлаштириш бўйича илмий ҳамда амалий аҳамиятга эга бўлган тадқиқотлар олиб борилишини тақозо этмоқда.

Тадқиқотда қўлланилган услубларнинг қисқача мазмуни. Тадқиқот ишини бажаришда илмий мушоҳадалаш, таҳлил ва синтез, таққослаш, статистик маълумотларни гуруҳлаш, истикбол кўрсаткичларини ҳисоблашнинг иқтисодий-математик усулларидан фойдаланилади.

Тадқиқот натижаларининг назарий ва амалий аҳамияти.Мазкур илмий тадқиқот натижасидаги барча таклиф ва тавсиялар ўз назарий ва амалий аҳамиятига эга. Магистрлик диссертацияда Ватанимиз, хорижий ҳамда МДХ давлатлари иқтисодчиларининг илмий ишларини ўрганиш ва умумлаштириш асосида ривожланган бозор муносабатлари шароитида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни юритаётган субъектларда айнан молиявий натижалар ҳисоби ва аудити нуқтаи назаридан келиб чиққан ҳолда мавжуд айрим муаммолар назарий асосланиб, уларни ҳал қилиш бўйича амалий таклифлар ишлаб чиқилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги Акциядорлик жамиятларида молиявий натижалар ҳисоби ва аудитини ташкил қилиш ва такомиллаштириш бўйича тадқиқотнинг амалга оширилиши, натижада аниқланган камчиликларни таҳлил қилиб, уларни бартараф қилиш имкониятларини аниқлаб берувчи тавсияларнинг ишлаб чиқилиши тадқиқотнинг илмий янгилигидир. Ушбу янгилик сифатида қуйидагиларни таъкидлаш мумкин:

- Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижаларни тан олиш ва ҳисобда тўғри акс эттириш бўйича ҳисоб сиёсатини такомиллаштириш тавсия этилди;

- Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низомни ҳаётга тадбиқ қилишда зарур ҳисобланган моддий бойликларнинг табиий камайиш меъёрлари, шунингдек маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва қайта ишлашда илмий асосланган меъёрларни ишлаб чиқиш тавсия этилди;

- Корхонада сотилган маҳсулотларни қайтарилиш муддати бир ҳисобот даври доирасидан чиққанда улар бўйича муомалаларни ҳисобда акс эттирилишига доир таклифлар асослаб берилди;

- Маҳсулотларни муддати узайтирилган тўловларни амалга ошириш шарти билан сотишда даромадларни халқаро стандартлар талабига мувофиқ тан олиш таклиф этилди;

- Субъектлар хўжалик фаолиятига баҳо беришда қўлланиладиган иқтисодий самарадорлик кўрсаткичларининг илмий асосланган меъёрий даражаларини ишлаб чиқиш зарурияти ёритилди;

- Корхоналарда ички аудит хизматини ташкил этиш ҳамда унинг иш фаолиятини тўғри режалаштириш, шунингдек аудит тизимининг мустақиллигини таъминлаш зарурияти мавжудлиги эътироф этилди;

Натижаларнинг жорий қилиниши. Диссертациянинг илмий хулоса ва амалий тавсиялари, “Шаҳрисабз вино-ароқ” ОАЖ да молиявий натижалар аудитини такомиллаш- тириш бўйича фойдаланиш учун қабул қилинган.

Шунингдек, илмий ишдаги назарий аҳамиятга молик таклиф ва тавсияларни Тошкент давлат иқтисодиёт университети ўқув жараёнига тадбиқ этиш учун берилди.

Магистрлик диссертациясининг таркиби. Ушбу магистрлик диссертацияси кириш, 3 боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат.

Кириш қисмида - мавзунинг долзарблиги ва муаммоларнинг ўрганилганлик даражаси, илмий изланишнинг мақсади ва вазифалари, тадқиқот предмети ва объекти, илмий янгилиги, назарий ва амалий аҳамияти ўзифодасини топган.

Биринчи бобда - молиявий натижаларнинг моҳияти, аҳамияти, улар ҳисоби ва аудитининг вазифалари ва меъёрий ҳужжатлар билан тартибга солиниши, шунингдек молиявий натижаларни тан олиш қоидалари ва уларни шакллантириш тартиби ёритилган.

Иккинчи бобда - тадқиқот объекти бўлган «Шаҳрисабз вино-ароқ» ОАЖ фаолиятининг ҳар бир тури бўйича молиявий натижалар ҳисоби ўрганилиб ҳозирги ислохотлар босқичида мавжуд муоммолар назарий асосланиб берилган.

Учинчи бобда - молиявий натижалар аудитини амалга оширишнинг тартиби ва ўзига хос хусусиятлари ёритилиб, мавжуд назарий ва амалий кўникмаларни янада такомиллиштириш бўйича тавсиялар берилган.

I-Боб. Иқтисодий эркинлаштириш ва модернизациялаш шароитида молиявий натижаларнинг ҳисоби ва аудитини ташкил этишнинг аҳамияти.

1.1.Иқтисодий модернизациялаш шароитида молиявий натижаларнинг моҳияти ва аудитининг вазифалари.

Мамлакатимизда иқтисодий эркинлаштириш ва модернизация қилиш шароитида хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий аҳволини мустаҳкамлаш муҳим аҳамият касб этмоқда. Ушбу вазифани амалга оширишда молиявий натижалар шаклланиши ва фойданинг ишлатилиш жараёнларини аудиторлик текширувларидан ўтказиш ҳамда таҳлил қилиш асосида фойдаланилмаётган имкониятларни сафарбар этиш алоҳида ўрин тутди.

Бозор иқтисодиёти шароитида барча тадбиркорлик фаолияти субъектларининг энг асосий мақсади пул шаклида фойда олиш ёки уни олиш ҳуқуқига эга бўлиш бўлиб ҳисобланади. Бу борада бухгалтерия ҳисобининг асосий вазифаси ушбу мақсадга эришишда корхонанинг ютуқ ва муваффақиятсизлигини аниқлаш ва ҳисоботда акс эттиришдир.

«...Мамлакатимиз ялпи ички маҳсулоти 8 фоизга ўсди, саноат маҳсулотлари ишлаб чиқариш ҳажми 8,8 фоизга, қишлоқ хўжалиги – 6,8 фоизга, чакана савдо айланмаси – 14,8 фоизга ошди. Инфляция даражаси прогноз кўрсаткичидан паст бўлди ва 6,8 фоизни ташкил этди.

Ўтган йил якунларига кўра, ташқи давлат қарзи ялпи ички маҳсулотга нисбатан 17 фоизни, экспорт ҳажмига нисбатан қарийб 60 фоизни ташкил этди. Бу авваламбор хорижий инвестициялар ва умуман, четдан қарз олиш масаласига чуқур ва ҳар томонлама пухта ўйлаб ёндашиш натижасидир.

2013 йилда иқтисодий соҳасидаги солиқ юки 21,5 фоиздан 20,5 фоизга, жисмоний шахслар учун даромад солиғининг энг кам ставкаси 9 фоиздан 8 фоизга туширилганига қарамасдан, давлат бюджети ялпи ички маҳсулотга нисбатан 0,3 фоиз профицит билан бажарилди.

Мамлакатимиз иқтисодиётида юз бераётган жиддий сифат ўзгаришлари алоҳида эътиборга сазовордир.

Юртимизда қабул қилинган 2011-2015 йилларда саноатни устувор даражада ривожлантириш дастури ва ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва технологик янгилашга доир тармоқ дастурларининг изчил амалга оширилиши натижасида саноат таркибида юқори қўшимча қийматга эга бўлган, рақобатдош маҳсулотлар тайёрлаётган қайта ишлаш тармоқларининг ўрни тобора ортиб бормоқда. Бугунги кунда мамлакатимизда ишлаб чиқарилаётган саноат маҳсулотларининг 78 фоиздан ортиғи айнан ана шу тармоқлар ҳиссасига тўғри келмоқда... » ²

Мавжуд манбаларни таҳлил қилиш шуни кўрсатадики, молиявий натижалар аудит объекти сифатида мураккаб ва сермеҳнат текширув соҳаси ҳисобланиб, аудитордан юксак профессионал маҳорат ва амалий тажриба талаб қилади. Бу борада З.Ф.Иватов ўтказган тадқиқотлари натижасида «...бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг молиявий натижалар аудити молиявий ҳисобот аудитида муҳим ўрин эгаллайди. Чунки, молиявий ҳисоботнинг мақсади корхона фаолияти ва унинг молиявий натижалари тўғрисида ҳаққоний маълумот тақдим этиш. Ушбу кўрсаткич корхоналарнинг молиявий ҳолатини, уларнинг барқарорлигини ифода этади»³, - деб таъкидлайди.

Молиявий натижалар ва уларнинг ишлатилишини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг мақсади якуний молиявий натижа (соф фойда ёки зарар), яъни капиталнинг ўсиши ёки камайишининг қонунийлигини тасдиқлаш, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-шакл) маълумотларининг ишончлилиги тўғрисида ҳолисона хулоса тузишдан иборат.⁴

² Каримов И.А. «2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади» номли Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи газетаси, 2014 й.

³ Иватов З.Ф. Бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида молиявий натижалар аудитининг тутган ўрни // Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётини ўсишини таъминлашда молия-кредит механизмларининг самарадорлигини ошириш муаммолари: Халқаро илмий-амалий конференция материаллари.-Тошкент: БМА, 2004. – Б. 431.

⁴ Шамшетов. А.С. Молиявий натижалар аудити ва таҳлилини такомиллаштириш: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати, Тошкент: 2009

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот аудитининг асосий мақсади муайян даврда субъект фаолиятининг молиявий натижаларини ҳисоботда тўла-тўқис, аниқ ва ишочли акс эттирилганлигига ҳолисона баҳо беришдир.

Молиявий натижалар аудитининг асосий вазифалари қуйидагилардан иборатдир:

- маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) сотишдан олинган соф тушум ўз вақтида ва тўғри шакллантирилганлигини текшириш;
- сотилган маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) нинг ишлаб чиқариш харажатлари тузилишининг тўғрилигини текшириш;
- давр харажатлари тузилишининг тўғрилигини текшириш;
- операцион, молиявий ва фавқулодда даромадлар ва харажатларни тўғри шакллантиришни текшириш;
- даромад (фойда) дан олинадиган солиқни ва бошқа солиқ ва йиғимларни тўғри ҳисобланганлигини текшириш;
- соф фойдани тўғри шакллантирилганлиги ва ундан фойдаланишни текшириш.

1.2.Молиявий натижалар ҳисоби ва аудитининг манбалари ҳамда меъёрий ҳужжатлар билан тартибга солиниши.

Мамлакатимизда бозор муносабатларига асосланган янги иқтисодий тизим вужудга келмоқда. Ушбу тизимнинг хусусиятлари қуйидагилардан иборат: кўпмулкчиликнинг ривожланиши, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан фаолият турларининг эркин танланиши, талаб ва таклифнинг устиворлиги, иқтисодиётнинг эгилувчанлиги, ташқи иқтисодий фаолиятнинг ривожланиши, рақобатнинг мавжудлиги, ўзини-ўзи маблағ билан таъминлаш принципига тўлиқ амал қилишлик. Бозор иқтисодиёти мавжуд мулклардан кўпроқ даромад (фойда) олишни тақозо қилади. Бундай натижага қабул қилинган қонун-қоидаларга тўлиқ амал қилиш орқали эришиш мумкин.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва уларга холисона баҳо бериш дахлсиз аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари зиммасига юклатилган. Шу боис иқтисодиётимизда аудиторлик хизмати бозори вужудга келди. Аудиторлар ўзаро тузилган шартномаларга асосан турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини таҳлил қиладилар ҳамда корхона самарадорлигини таъминлашга қаратилган тавсиялар берадилар.

Ўзбекистон Республикасида 2000 йил 26 майда янги таҳрирда тасдиқланган “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 2-моддасида аудиторлик фаолиятига қуйидагича таъриф берилган: “Аудиторлик фаолияти деганда аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш ва бошқа шу билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади”⁵.

Аудит ва аудиторлик фаолияти бўйича айрим мутахассис-олимларнинг фикрлари махсус адабиётларда қуйидагича ифодаланган. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасидаги таниқли олима, проф. М.М. Тулаходжаеванинг фикрича “аудит бу мустақил малакали мутахассислар томонидан корхонанинг молиявий ҳисоботини ёки у билан боғлиқ молиявий ахборотларни, бу ҳисобот ёки ахборотнинг қонун ва бошқа норматив ҳужжатларга мувофиқлик даражаси тўғрисидаги хулоса чиқариш мақсадида тадқиқ этилишидир”⁶. Жумладан, проф. А.Подольскийнинг фикрича аудиторлик фаолияти бухгалтерия ҳисоботларини, бухгалтерия ҳисоби ҳужжатларини, солиқ декларацияларини ва бошқа молиявий мажбуриятларни ташқи текширув ўтказиш бўйича тадбиркорлик иши ҳисобланади⁷.

Турли мулкдаги корхоналарнинг фаолиятлари асосий ва айланма маблағларга бевосита боғлиқдир. Ушбу маблағлар хўжалик юритувчи субъектлар ташкил қилингандан эътиборан фойдаланилади ва

⁵ ЎзР “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни. 2000 йил 26 май.

⁶ Тулаходжаева М.М. Корхона молиявий аҳволи аудити. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1996 й

⁷ Подольский В.И., Поляк Г.Б., Савин А.А. и другие. Аудит. Учебник. М.: ЮНИТИ, 2006г.

кўпайтирилиб борилади. Хўжалик маблағларининг муҳим манбаси хусусий капитал ҳисобланади. Капитал ўз навбатида устав капитали, қўшилган капитал, захира капитали ва тақсимланмаган фойдадан ташкил топади. Ушбу манбалар асосан корхона фаолиятдан олинган сўнгги молиявий натижа, яъни фойда ҳисобидан кўпайтирилиб борилади. Шунинг учун ҳам корхона молиявий натижалари аудитнинг муҳим объекти ҳисобланади.

Молиявий натижаларнинг аудити маълум хусусиятларга эга бўлиб, уларни қуйидагича ифодалаш мумкин:

- молиявий натижаларнинг шаклланиши бир қанча кўрсаткичларга боғлиқ;
- молиявий натижа ҳисобот давридаги корхона фаолиятининг якуни ҳисобланади;
- корхонанинг фойда билан ишлаши ёки ҳисобот даврини зарар билан якунлаши молиявий натижаларни шакллантирувчи кўрсаткичларга бевосита боғлиқ бўлади;
- молиявий натижаларга олдиндан аниқ бўлмаган хавф-хатарлар, тасодифий ҳодисалар ўз таъсирини кўрсатади.

Молиявий натижалар аудитидан мақсад ҳисобда ва ҳисоботда корхона фойда ва зарарлари ишончли акс этилганлиги, соф фойда қонуний тақсимланганлиги ва фойдаланганлигини аниқлашдир.

Корхона фаолияти бўйича молиявий натижаларнинг аудиторлик текшируви жараёнида қуйидаги меъёрий ҳужжатлардан фойдаланилади:

1. “Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш бўйича харажатлар таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги низом Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори.

2. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйруғи билан тасдиқланган “Молиявий

ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш қоидалари”, Адлия Вазирлигидан 2003 йил 24 январда 1209-сон билан рўйхатдан ўтган.

3. Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодекси. 1996 йил 29 август 257-1-сон.

4. Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси. 2008 йил 1 январдан кучга кирди.

5. “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни. 1996 йил 30 август.

6. “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни. 2000 йил 26 май.

7. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат Мулк қўмитаси ва Давлат Солиқ қўмитаси томонидан 2002 йил 25 мартда 47, 10-1-48, 2002-33-сонли қарори билан қабул қилинган “Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан давлат тасаруффидаги акциялар бўйича дивидендларни ҳисоблаш, тўлаш ва мақсадли фойдаланиш тартиби тўғрисида”ги низом.

8. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари.

9. Аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти ва бошқалар.

Молиявий натижаларни текшириш учун маълумот манбалари бўлиб таъсис ҳужжатлари, таъсисчилар мажлиси баённомалари, буйруқлар, фармойишлар, дастлабки ҳужжатлар (кирим ва чиқим касса ордерлари, тўлов қайдномалари, чипталар ва бошқалар) илова қилинган кассир ҳисоботлари, дастлабки ҳужжатлар (ҳисобварақлар, тўлов топшириқномалари, авизо ва бошқалар) илова қилинган сўмдаги ва валютадаги ҳисобварақлари бўйича банк кўчирмалари, сотиш, фойда ва зарарлар, солиқлар ва йиғимларни тўлаш учун фойдадан фойдаланиш ҳисобварақлари бўйича ҳисоб регистрлари (қайдномалар, журнал-ордерлар, машинограммалар), Бош китоб, молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот, алоҳида солиқлар бўйича ҳисоб-китоблар ва бошқалар ҳисобланади.

1.3. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижаларнинг тан олиниши ва фойдани шакллантириш тартиби.

Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи, мулкчилик шаклидан қатъий назар барча хўжалик юритувчи субъектлар (банклар ва бюджет муассасаларидан ташқари) ўз молиявий натижаларини 1999 йил 5 февралда Вазирлар Маҳкамасининг 54-сон қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида» ги Низом (кейинги ўринларда Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низом) ва унга 2003 йил 15 октябрда Вазирлар Маҳкамасининг 444-сон қарорига мувофиқ киритилган ўзгартириш ва қўшимчаларга мувофиқ шакллантирадилар.⁸

Мазкур Низом хўжалик юритувчи субъектларнинг маҳсулот (ишлар, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркибини ҳамда солиқ солиш мақсадларида даромад ва харажатларни аниқлашнинг ягона методологик асосларини белгилайди.

Даромадлар - ҳисобот даврида активларнинг кўпайиши ёхуд мажбуриятларнинг камайишидир⁹ (чизма 1.)

Даромадлар	Иқтисодий ресурсларнинг ўсиши	Пуллик (шу жумладан дебиторлик қарзлар)
		Пулсиз
	Мажбуриятларнинг (кредиторлик қарзларнинг) камайиши	

Чизма 1. Даромадларни тан олиш оқибатларини гуруҳлаштириш

Бухгалтерия ҳисобининг тадқиқотчиси америкалик олим В.Э.Патон молиявий натижаларга таъсир кўрсатувчи омилларга асосланиб фойдага тариф берган эди: даромадларнинг кўпайиши ҳисобидан ёки харажатларнинг

⁸ «Маҳсулотни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида» ги низомнинг 2003 йил 15 октябрда Вазирлар Маҳкамасининг 444-сон қарорига мувофиқ киритилган ўзгартирилгани

⁹ Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос БҲМС АВ N475 14.08.1998 й, 38.4. банди

камайтиши ҳисобидан. Олим фойдани икки гуруҳга бўлишга ҳаракат қилган эди: *операцион* ва *молиявий*.

В.Э.Патон томонидан илгари сурилган ғояни Дж.Б.Каннинг¹⁰ ривожлантириб бундай фойдани аниқлаш учун учта шартни илгари сурди:

- жорий йилда кутилаётган фойдани олиш эҳтимоли юқори бўлаганда;
- кутилаётган пул тушуми юқори аниқлик билан ҳисобланиши мумкин;
- кутилаётган харажатлар юқори репрезентативлик билан ҳисобланади.

1-жадвал

Даромадларни тан олиш усуллари ва мезонлари

Даромадларн и тан олиш усули		Даромадларни тан олиш мезонлари		Даромадни тан олиш
		Актив ва мажбуриятлар таркибида ўзгаришлар	Эгалик қилиш ҳуқуқи харидорга ўтиши	
Сотувчи томо-нидан олинган аванс (креди-торлик қарз)		Сотувчининг пул маблағининг кўпайиши	Эгалик қилиш ҳуқуқи харидорга ўтмаганлиги	Даромад тан олинмайди
Ҳисоблаш	Касса	Пулсиз ресурсларнинг кўпайиши (алмаштириш)	Эгалик қилиш ҳуқуқи харидорга ўтиши	Даромадни тан олиш
		Олдин олинган авансларнинг ҳисобга олиниши (кредиторлик қарзларнинг камайтиши)	Эгалик қилиш ҳуқуқи харидорга ўтиши	Даромадни тан олиш
		Бошқа кредитор-лик қарзларнинг камайтиши	Эгалик қилиш ҳуқуқи креди- торга ўтиши	Даромадни тан олиш
		Харидорларнинг сотувчилар олдида мажбуриятларнинг кўпайиши (деби- торлик қарзлар)	Эгалик қилиш ҳуқуқи харидорга ўтиши	Даромадни тан олиш

¹⁰ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996

Дж.Б.Каннинг томонидан илгари сурилган ғояси билан операцион фойдани ҳисоблаш моделини таклиф этди. Бу модел 2000 йилгача халқаро амалиётда кенг фойдаланилди.

Хўжалик фаолиятдан олинadиган даромадларни ҳисобга олишда асосий масала уларни тан олиш пайтини аниқлаш ҳисобланади. Молиявий натижаларни тан оlinиши уларни хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботиға киритилишидир. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БХХС, IAS) га мувофиқ даромад ва харажат моддаларини тан олиш мезонлари қуйидагилар:

1 Даромод ва харажат моддалари учун келгусида иқтисодий манфаатларнинг оlinиши ёки берилиши эҳтимоли мавжудлиги.

2 Бу манфаатларни ишончли ва аниқ ўлчанган бўлиши имконияти мавжудлиги.

Шундай қилиб, даромадлар одатда шартноманинг бажарилиши амалға оширилганда ва тушумни ўлчаш ва олиш имкони мавжудлиги тўғрисида қатъий ишонч ҳосил бўлганда тан оlinади.

Бухгалтерия ҳисобининг 2-сон «Асосий хўжалик фаолиятдан оlinадиган даромадлар» миллий стандартида даромад ва харажатларнинг тан олиш мезонлари кўрсатиб ўтилган. Унга мувофиқ даромадлар қуйидаги барча шартлар бажарилганда тан оlinади:

1) Хўжалик юритувчи субъект харидорға товарға устувор эғалик қилиш ва таваккалчиликнинг бир қисмини берганда.

2) Хўжалик юритувчи субъект товарға эғалик қилиш ва сотилган товар бўйича самарали назорат қилиш билан боғлиқ бўлган даражада изчил раҳбарликка эға бўлмайди.

3) Даромад суммаси энг ишонарли даражада баҳоланиши мумкин.

4) Хўжалик юритувчи субъект олди-сотди билан боғлиқ бўлган иқтисодий даромад келиб тушушининг эҳтимоли бўлиши.

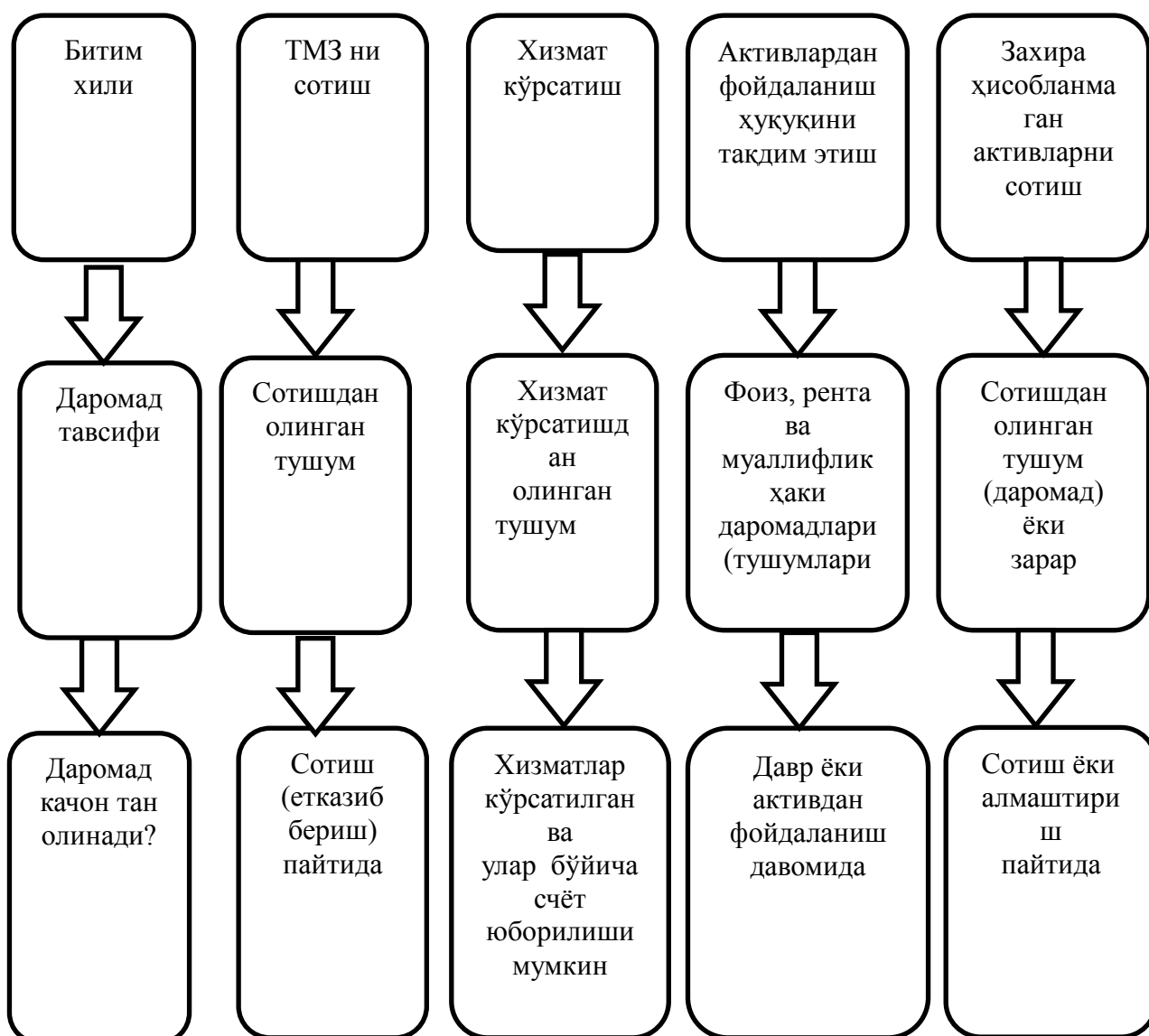
Даромад (тушум) билан боғлиқ бўлган тўрт хил битим қуйидаги шартларға мувофиқ равишда тан оlinади:

1. Товарлар сотишдан олинган тушум (даромад) сотиш пайтида, яъни одатда харидорларга товарлар етказиб берилганда тан олинади.

2. Хизмат кўрсатишдан олинган тушум (даромад) хизматлар кўрсатилганда ва улар бўйича счёт юборилиши мумкин бўлганда тан олинади.

3. Корхона активларидан фойдаланиш ҳуқуқи бошқаларга тақдим этилганидан фоизлар, рента, муаллифлик ҳақи кўринишидаги даромадлар вақт бўйича ёки фойдаланиш давомида тан олинади.

4. Товар моддий бойликлари ҳисобланмаган активларни сотишдан олинган тушум (даромад) сотиш пайтида тан олинади. (Чизма 2)



¹¹Чизма-2. Даромадларни тан олиш усуллари.

¹¹ Манба: Тадқиқот натижаларидан келиб чиққан ҳолда муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Юқоридаги тасдиқ даромадларни концептуал моҳиятини ва даромадли битимларни ҳисоби учун асосни тасвирлайди. Даромадлар билан боғлиқ бўлган битимлар бўйича даромадларни тан олиншини батафсил кўриб чиқамиз:

Товарлар реализациясидан олинadиган даромад қуйидаги барча шартлар ва тўзилган битимлар бўйича шартларни бажаргандан кейин тан олинади:

Агарда сотувчи юкка эгалик қилиш ҳуқуқи ва мажбуриятларини сақлаб қолса, битим реализация қилинган деб ҳисобланмайди ва даромад юклаб жўнатилган пайтдан бошлаб дарҳол тан олинмайди.

Эгалик қилиш ҳуқуқи харидорларга қуйидаги сабаблар бўйича берилмайди:

1. Жўнатилган товарлар ўрнатилиши керак ва ўрнатиш бўйича ишлар шартноманинг маълум қисми ҳисобланади. Бундай ҳолда даромад ўрнатиш тугатилганидан кейин бажарилган ишлар бўйича далолатнома имзоланган кундан бошлаб тан олинади.

Даромад товарларни харидор томонидан қабул қилиниши билан дарҳол тан олинади, агарда:

- ўрнатиш моҳиятан оддий (масалан, заводда текширилган телепрёмникни ўрнатишда фақат уни қутидан олиш, антенна ва электр тармоғига улаш) бўлса;

- кўрик фақат шартномавий баҳоларни ўзил-кесил белгилаш мақсадидагина амалга оширилади, масалан, темир рудасини, шакар ёки бошакларни юклаб жўнатиш.

2. Харидор товар харид қилишини реализация шартномасида қайд этилган сабаблар бўйича бекор қилиши мумкин ва сотувчи товарни қайтариб бериши ёки бермаслигига ишонмайди.

3. Консигнация сотиш, унга мувофиқ олувчи (харидор) юкни жўнатувчи (сотувчи) номидан товарни сотиш мажбуриятини ўз зиммасига олади. Бундай ҳолда даромад товар олувчи томонидан товарлар учунчи

томонга сотилганлиги ҳақида хабар қоғози олингандагина товар жўнатувчи томонидан тан олинади.

4. Субъект нормал кафолатли шартлар билан таъминланган битим шартларини коникарсиз бажариш билан боғлиқ бўлган мажбуриятларни сақлаб қолади.

Хўжалик субъекти одатда эгалик қилиш билан боғлиқ бўладиган раҳбарликнинг изчиллигини, на сотилган товарлар устидан самарали назоратни сақлаб қолмайди.

Даромад суммаси энг ишонарли даражада баҳоланиши мумкин.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан битим билан боғлиқ бўлган иқтисодий фойда олиш эҳтимолининг мавжудлиги. Бу хизмат кўрсатаётган томон, жумладан миждоз товарнинг реализация ёки хизматларнинг кўрсатилиши учун шартномада белгиланган суммани тўлашига ишончи борлигини аниқлатади.

Олинган ёки олинishi керак бўлган, битим билан боғлиқ харажатлар энг ишонарли даражада аниқ қилиб баҳоланиши мумкин.

Активларни бошқа хўжалик юритувчи субъектларга фойдаланишлари учун бериш натижасида фоизлар, роялти ва бошқа даромадларни келтиришдан олинadиган даромад «Асосий хўжалик фаолиятидан олинadиган даромадлар» 2-сон бухгалтерия ҳисоби миллий стандартида кўрсатилган қуйидаги икки асосга кўра тан олинади:

1. Битим билан боғлиқ бўлган иқтисодий фойданинг хўжалик юритувчи субъектга келиб тушиши эҳтимоли мавжуд бўлса;

2. Даромад суммасини энг ишонарли даражада баҳолаш мумкин бўлса.

Даромад қуйидаги асосларда тан олинади:

1. Фоиз реал даромад активидан вақтинчалик нисбат асосида тан олинади.

2. Роялти тегишли шартноманинг моҳиятига асосан ҳисоблаб қўшиш таъминоти асосида тан олинади. Лицензия ва роялти учун субъектнинг активларидан (савдо маркалари, патентлар, дастурий таъминот, мусиқа

асарлари, ёзувларнинг асли ва бадиий филмларга муаллифлик ҳуқуқи) фойдаланганликда тўланадиган тўловларни тўғридан-тўғри усул бўйича битим амалда бўлган муддат ичида, масалан, лицензия эгаси маълум давр мобайнида маълум технологиядан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлганда бажариш мумкин.

3. Дивидендлар акциядорларнинг тўловлар олиш ҳуқуқи белгиланганлигида, яъни акциядорлар йиғилишида дивидендларни тўлаш тўғрисидаги қарор қабул қилгандан сўнг тан олинади.

Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш билан боғлиқ харажатлар таркибини аниқлаш қуйидаги тўртта асосий масалани ҳал қилишга қаратилган:

1. Хўжалик юритувчи субъектларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида ҳисобот даврида олинган даромадлари тўғрисида, ушбу даромадларни олиш учун сарфланган харажатлар тўғрисида, ҳисобот давридаги хўжалик фаолиятининг соф молиявий натижаси (соф фойда ёки зарар) тўғрисида, шунингдек ушбу фаолиятнинг рентабеллик даражасини ва бозор рақобатбардошлигини аниқлаш учун тўлиқ ва аниқ маълумотларни шакллантириш.

2. Амалдаги солиқ қонунчилигига мувофиқ солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўғри ҳисоблаш.

3. Баҳони шакллантириш учун асосларни аниқлаш.

4. Бухгалтерия ҳисобининг миллий тизими ва бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботнинг ҳалқаро стандартлари тамойилларининг қиёсийлигини таъминлаш.

Низомнинг «Молиявий натижаларни шакллантириш» бўлимига мувофиқ хўжалик юритувчи субъектлар ўз фаолиятларининг молиявий натижаларини қуйидаги фойда кўрсаткичлари билан шакллантирадилар:

1. Маҳсулот сотишдан олинган ялпи фойда, бу сотишдан олинган соф тушум билан сотилган маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархи ўртасидаги тафовут сифатида аниқланади:

$$\text{ЯФ} = \text{ССТ} - \text{ИТ}$$

бунда, ЯФ - ялпи фойда, ССТ - сотишдан олинган соф тушум, ИТ - сотилган махсулотнинг ишлаб чиқариш таннари.

2. Асосий фаолиятдан кўрилган фойда, бу махсулотни сотишдан ялпи фойда билан давр харажатлари ўртасидаги тафовут ва плюс асосий фаолиятдан кўрилган бошқа даромадлар ёки минус бошқа зарарлар сифатида аниқланади:

$$\text{АФФ} = \text{ЯФ} - \text{ДХ} + \text{БД} - \text{БЗ}$$

бунда, АФФ - асосий фаолиятдан олинган фойда;

ДХ - давр харажатлари;

БД - асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар;

БЗ - асосий фаолиятдан кўрилган бошқа зарарлар.

3. Умумхўжалик фаолиятидан олинган фойда (ёки зарар), бу асосий фаолиятдан олинган фойда суммаси плюс молиявий фаолиятдан кўрилган кўрилган даромадлар ва минус зарарлар сифатида ҳисоблаб чиқилади:

$$\text{УФ} = \text{АФФ} + \text{МД} - \text{МХ}$$

бунда, УФ - умумхўжалик фаолиятидан олинган фойда;

МД - молиявий фаолиятдан олинган даромадлар;

МХ - молиявий фаолият харажатлари.

4. Солиқ тўлангунгача олинган фойда, у умумхўжалик фаолиятидан олинган фойда плюс фавқулодда (кўзда тутилмаган) вазиятлардан кўрилган фойда ва минус зарар сифатида аниқланади:

$$\text{СТФ} = \text{УФ} + \text{ФФ} - \text{ФЗ}$$

бунда, СТФ - солиқ тўлангунгача олинган фойда;

ФФ - фавқулодда вазиятлардан олинган фойда;

ФЗ - фавқулодда вазиятлардан кўрилган зарар.

5. Йилнинг соф фойдаси, у солиқ тўлангандан кейин хўжалик юритувчи субъект ихтиёрида қолади, ўзида даромад (фойда)дан, тўланадиган солиқни ва минус қонун ҳужжатларида назарда тўтилган бошқа солиқлар ва

тўловларни чиқариб ташлаган ҳолда солиқлар тўлангунга қадар олинган фойдани ифода қилади:

$$CF = CTF - DC - BC$$

бунда, CF - соф фойда;

DC - даромад (фойда)дан тўланадиган солиқ;

BC - бошқа солиқлар ва тўловлар.

Молиявий натижаларнинг шаклланиши ва улардан фойдаланиш тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун счётлар режасининг 9- «Даромадлар ва харажатлар» бўлимидаги 9000 - 9900 счётлар мўлжалланган. Ушбу бўлим счётларининг жойлашиши молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот шаклига мувофиқ келади. Ушбу бўлим счётлари вақтинчалик счётлар бўлиб, улар ҳар бир ҳисобот даврининг охирида ёпилади ҳамда кейинги ҳисобот даври бошида сальдога эга бўлмайди. Бу бўлимда қуйидаги ҳисоб счётларида ҳисоб юритиш тартиби тўғрисидаги маълумотлар келтирилади:

9000 - «Асосий (операцион) фаолиятдан олинган даромадларни ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 46-счётига айнан ўхшаш (Дт 62 Кт 46 проводкасида кредит қисмида);

9100 - «Сотилган маҳсулотлар, ишлар, хизматлар таннаrxини ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасида ўхшаши йўқ.

9200 - «Асосий воситалар ва бошқа активларни сотиш ва бошқа чиқиб кетишларни ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 47, 48-счётларига айнан ўхшаш (Дт 62 Кт 47, 48 проводкасида кредит қисмида);

9300 - «Асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадларни ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 80-3 счётига айнан ўхшаш (кредит қисмида);

9400 - «Давр харажатларини ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 26-счётига айнан ўхшаш;

9500 - «Молиявий фаолиятдан олинган даромадларни ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 80-4 счётига айнан ўхшаш (кредит қисмида);

9600 - «Молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 80-4 счётига айнан ўхшаш (кредит қисмида);

9700 - Фавқулодда фойда ва зарарларни ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 80-5 счётига айнан ўхшаш;

9800 - «Солиқ ва йиғимларни тўлаш учун фойданинг ишлатилишини ҳисобга олувчи счётлар», эски счётлар режасининг 81-счётига айнан ўхшаш;

9900 - «Якуний молиявий натижани ҳисобга олувчи счётлар».

Юқоридаги счётларда ҳисобот даври давомида шу даврга тегишли бўлган даромадлар ва харажалар ҳисобга олиб борилади ҳамда ҳисобот даврининг охирида уларнинг барчаси (9200 счётдан ташқари) якуний молиявий натижани аниқлаш учун 9900 - «Якуний молиявий натижа» счётга ёпилади, сўнгра 9900 - счётнинг қолдиғи (соф фойда ёки соф зарар) 8710 - «Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарари)» счётга ўтказилади.

1-боб бўйича хулоса

1. Иқтисодийни модернизациялаштириш шароитида барча иқтисодий соҳалар қаторида “Ўзвиносаноат-холдинг” корхоналарида молиявий натижалар ҳисобини тўғри ташкил этишдан иборат.

2 Молиявий натижалар шаклланиши ва фойданинг ишлатилиш жараёнларини аудиторлик текширувларидан ўтказиш ҳамда таҳлил қилиш асосида фойдаланилмаётган имкониятларни сафарбар этиш алоҳида ўрин тутди.

3. Мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш истиқбол режаларида аҳоли турмуш фаровонлигини сифат жиҳатдан янги поғоналарга кўтариш белгиланган. Корхона даромадлари ва харажатлари ҳисобини белгиланган қонун-қоидалар асосида шакллантириш ва уларни тан олишнинг муҳим асосларини яратиш.

II-боб. “Шахрисабз вино-ароқ”ОАЖда молиявий натижаларни бухгалтерия ҳисобида тўғри шакллантириш ва уни мукаммаллаштириш йўллари.

2.1. Корхона даромадлари ҳисобини ташкил қилиш ва такомиллаштириш.

Асосий фаолиятдан олинadиган даромадларнинг шаклланиши 2-Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти “Асосий хўжалик фаолиятдан олинadиган даромадлар” билан тартибга келтирилади. Миллий стандартга асосан:

Асосий хўжалик фаолиятдан олинadиган даромадлар - хўжалик юритувчи субъектнинг одатдаги фаолияти давомида вужудга келадиган давр ичида мулк эгаларининг ўз сармояларига бадали билан боғлиқ бўлган кўпайишларни истисно этганда, ўз сармояси кўпайишига олиб келадиган тушумларга айтилади¹².

Тайёр маҳсулотлар, товарлар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар, олинган даромадлар, шунингдек сотилган товарларнинг қайтарилиши, сотиш нархларидан чегирмалар тўғрисидаги ахборотлар 9000 “Асосий фаолиятдан олинган даромадларни ҳисобга олувчи” счётларда акс эттирилади.

Юқорида келтирилган счётларда қуйидагиларни сотишдан тушган соф тушум акс эттирилади:

- саноат, қишлоқ хўжалиги ва бошқа корхоналарда ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулот ва ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулот;
- саноат тусидаги ишлар ва хизматлар;
- саноат тусига эга бўлмаган ишлар ва хизматлар;
- сотиб олинган буюмлар;
- қурилиш монтаж, лойиҳа-қидирув, геология-қидирув, илмий тадқиқот ва бошқа шунга ўхшаган ишлар;
- савдо, таъминот корхоналарининг товарлари;

¹² 2-сон БҲМС «Асосий хўжалик фаолиятдан тушган даромадлар». ЎзР Адлия вазирлиги томонидан 1998 йил 26 августда рўйхатга олинган, №483.

- транспорт ташкилотларининг юк ва одамлар ташиш бўйича хизматлари;

- енгил автомашиналарни ижарага бериш ва автомашиналарни хайдаб олиб бориб бериш хизматлари;

- транспорт-экспедицион ва юклаш – тушириш операциялари;

- алоқа корхоналари хизматлари ва ҳ.к.

Буни “Шаҳрисабз вино-ароқ” ОАЖ алкоголь маҳсулотларини ишлаб чиқариш корхонаси мисолида кўриб чиқамиз.

Корхона маълумотлари бўйича маҳсулот (иш, хизмат) сотишдан олинган соф тушум 2 875 102 минг сўмга тенг (2-илова). Бу қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали расмийлаштирилади:

Дт 4010 “Олинадиган счётлар” 2 875 102 000 сўм

Кт 9010 “Маҳсулот сотишдан олинган даромад” 2 875 102 000 сўм

Ҳисобот даврига тегишли бўлган олдиндан олинган аванслар суммасига пул маблағларини ҳисобга оладиган счётлар дебетланиб, 6230 “Муддати узайтирилган даромад” ёки 6310 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнақлар” счётлари кредитланади.

Юклаб жўнатилган маҳсулотлар учун олдиндан олинган аванслар суммаси ҳисобга олинганда 6230 ва 6310 счётлари дебетланиб 4010 - счёти кредитланади. Юборилган маҳсулот, бажарилган иш ва хизматлар учун пул маблағлари тушганда пул маблағларини ҳисобга оладиган счётлар дебетланиб 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти кредитланади.

Корхонанинг якуний баланс фойдаси (зарари) ҳисобот даврининг охирида 9900 “Якуний молиявий натижа” счётида аниқланади.

9010, 9020 ва 9030- счётларнинг кредит ҳисобот даври охирида қуйидаги проводкалар билан 9900-счётига ўтказилади:

Д-т 9010, 9020, 9030 - счётлар

К-т 9900 “Якуний молиявий натижа” счёти

9040 ва 9050- счётларда сотилган товарларни қайтарилиши, шартнома шартларига биноан сотишдан чегирма, шунингдек сотилган маҳсулотдан брак аниқланиши натижасида нархидан чегирма ва шу кабиларни ҳисобга олиш учун белгиланган. Бу счёт контрпассив бўлиб, унинг дебет обороти молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ялпи сотилган маҳсулотдан тушган тушум суммасидан чиқариб ташланади.

9040 - счётнинг дебетида муомалалар қуйидаги ҳолларда акс эттирилади:

- буюртмачи ва харидорлардан сотилган маҳсулот қайтарилганда:

Д-т 9040 “Сотилган маҳсулотларнинг қайтарилиши”

К-т 4010 “Олинадиган счётлар”

Бир вақтнинг ўзида қайтарилган маҳсулотлар таннари бўйича оморга қабул қилиб олинганда, қизил сторно усулида қуйидагича проводка берилади:

Д-т 9110, 9120, 9130- счётлар

К-т 2810, 2910, 2920- счётлар

Қайтариб олинган маҳсулот ва товарлар бўйича ҳисобланган ҚҚС суммасига қуйидагича проводка берилади:

Д-т 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарздорлик”

К-т 5110 “Ҳисоб - китоб счёти» ёки 4010 счёти

Ҳисобот даврининг охирида 9040 “Сотилган товарларни қайтарилиши” счётининг дебет сальдоси қуйидаги проводка билан якуний молиявий натижага ўтказилади:

Д-т 9900 “Якуний молиявий натижа”

К-т 9040 “Сотилган товарларнинг қайтарилиши”

Асосий фаолиятдан олинган даромадларни ҳисобга оладиган (9010, 9020, 9030, 9040, 9050) счётлар бўйича аналитик ҳисоб сотилган маҳсулот (товар), бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг ҳар бир тури бўйича алоҳида юритилади. Бундан ташқари, бу счётлар бўйича аналитик ҳисоб

ишлаб чиқаришни бошқариш мақсадида, сотилиш жўғрофий сегментлари ва бошқа сегментлари бўйича юритилиши мумкин.

Сотилган тайёр маҳсулот, товарлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар таннархи тўғрисидаги ахборотлар қуйидаги счётларда акс эттирилади:

9110 “Сотилган маҳсулот таннархи”

9120 “Сотилган товарлар таннархи”

9130 “Сотилган ишлар ва хизматлар таннархи”

Бу счётлар транзит ҳисобланиб актив счётларга мансуб. Уларнинг дебети кўпайишини, кредит эса камайишини кўрсатади. Бу счётларда ҳисобот даврининг бошига қолдиқ қолмайди.

Режа таннархи билан ҳақиқий таннархи ўртасидаги оғишиш суммаси ортиқча қилинган харажатни кўрсатса, қўшимча бериладиган проводкалар оддий сиёҳда, аксинча тежалган суммани кўрсатса - қизил сиёҳда сторно қилиб режа таннархи ҳақиқий таннархга етказиб қўйилади.

Ҳисоб баҳоси сифатида маҳсулотнинг норматив таннархи ишлатилиши мумкин. Норматив таннарх бўйича тайёр маҳсулотни ҳисобга олиш учун 2840 "Ҳисоб қиймати бўйича тайёр маҳсулот" қўшимча ҳисобварақ киритилиб, унинг дебетида тайёр маҳсулотнинг ҳақиқий таннархи, кредитида эса норматив таннархи акс эттирилиши керак.

Бу вазиятда ҳақиқий таннарх режадагисидан ортиқ, 2840-ҳисобварақда вужудга келган фарқ 9110 "Сотилган тайёр маҳсулот таннархи" ҳисобварақга ҳисобдан чиқарилиши керак.

Тайёр маҳсулотнинг умумий қиймати (ҳисоб қиймати плюс фарқ) шу маҳсулотнинг ҳақиқий ишлаб чиқариш таннархига тенг бўлиши керак.

¹³“Шаҳрисабз вино-ароқ” ОАЖ ҳисобот давридаги хўжалик муомалалари

Т. р.	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Сумма, минг сўмда	Бухгалтерия проводкаси		Ўзувларни тасдиқловчи хужжатлар
			Дебет	Кредит	
1.	Тайёр маҳсулотлар режа таннари бўйича оморга кириш қилинди	1000	2810	2840	Кириш ордери, бухгалтерия ҳисоб-китоби
2.	Тайёр маҳсулотларнинг ҳақиқий таннари акс эттирилади	1100	2840	2010	Бухгалтерия ҳисоб-китоби
3.	Тайёр маҳсулотларни сотишдан олинган даромад акс эттирилади	1300	4010	9010	Олди-сотди шартномаси
4.	Тайёр маҳсулотларни сотишдан ҚҚС ҳисобланди	200	4010	6410	счёт-фактура
5.	Тайёр маҳсулотларнинг норматив таннари ҳисобдан чиқарилди	1000	9110	2810	Бухгалтерия ҳисоб-китоби
6.	Тайёр маҳсулотлар ҳақиқий таннарининг норматив таннаридан ошиб кетиш сумма ҳисобдан чиқарилди	100	9110	2840	Бухгалтерия ҳисоб-китоби

Ушбу муомалаларни амалга ошириш натижасида тушган даромад суммаларининг ҳисоби 9300 «Асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар» счётларда юритилади.

Булар транзит счётлар бўлиб, пассив счётларга мансуб. Юқоридаги счётларнинг кредит обороти тегишли манбалар

¹³ Манба: Тадқиқот натижаларидан келиб чиққан ҳолда муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ҳисобидан фойда (даромад)нинг кўпайиши, дебет обороти эса уларнинг ҳисобдан чиқарилишини кўрсатади ва ҳисобот даври бошига қолдиғи қолмайди.

9310 “Асосий воситаларнинг сотилиши ва турли чиқимидан олинган фойда” счётида асосий воситаларни сотиш ва бошқа кўринишдаги ҳисобдан чиқаришлардан олинган фойда ҳисобга олинади. Бу вақтда қуйидагича проводка берилади:

Д-т 9210 “Асосий воситаларнинг сотилиши ва турли чиқими”

К-т 9310 “Асосий воситаларнинг сотилиши ва турли чиқимидан олинган фойда”

9320 “Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқимидан олинган фойда” счётида номоддий активлар, қимматли қоғозлар ва шунга ўхшаган бошқа активларни сотишдан олинган фойда суммаси қуйидаги проводка билан акс эттирилади:

Д-т 9220 “Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқими”

К-т 9320 “Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқимидан олинган фойда”

9330 “Пеня, жарималар ва бошқа тўловлар” счётида шартнома шартларини бузганлиги учун ундирилган ёки қарздор томонидан эътироф этилган жарималар, боқимандалар, вақтида тўланмаган қарзлар ва бошқа хил жазо жарималар акс эттирилади.

Бундай жарима ва боқимандалар ундириб олинса 5110 ёки пул маблағларини ҳисобга оладиган бошқа счётлар дебетланиб, 9330 “Пеня, жарималар ва бошқа тўловлар” счёти кредитланади. Лекин бундай жарима ва боқимандалар айбдор томонидан тан олиниб ҳали пули ўтказиб берилмаган бўлса, 4860 “Даъволар буйича олинадиган счётлар” счёти дебетланиб 9330-счёт кредитланади.

9340 “Ўтган йиллар фойдалари” счётида ҳисобот йилида аниқланган олдинги йилларга тегишли фойда акс эттирилади. Бунга хусусан, олдинги йилларда олиниб сарфлаб юборилган материаллар бўйича қайтадан

ҳисоблаш натижасида мол юборувчилардан олинган сумма, харидорларга олдинги йилларда жўнатилган маҳсулот, кўрсатилган хизматлар буйича қайтадан ҳисоблаш натижасида ҳисобот йилида олинган сумма ва шунга ўхшаганлар кирази.

Бундай фойда ўтказиб берилса, пул маблағларини ҳисобга оладиган счетлар дебетланиб, 9340 “Ўтган йиллар фойдалари” счети кредитланади. Агар бундай фойда ҳали ўтказиб берилмаган бўлса, 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счетлар” счети дебетланиб 9340 “Ўтган йиллар фойдалари” счети кредитланади.

9360 “Кредиторлик ва депонентлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан тушган даромадлар” счетида даъво муддати ўтган кредиторлик ва депонент қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган даромадлар ҳисобга олинади.

Бундай тушумлар киримга олинганда 9360 “Кредиторлик ва депонентлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан тушган даромадлар” счети кредитланиб қуйидаги счетлар дебетланади:

6720 “Депонентланган иш ҳақи” счети - даъво билдириш муддати ўтган депонентлик қарзлари ҳисобдан чиқарилса (3 йилдан кейин);

6990 “Бошқа мажбуриятлар” счети - даъво билдириш муддати ўтган алимент қарзлари ҳисобдан чиқарилса;

6960 “Даъволар бўйича тўланадиган счетлар” счети -ундириб олиш муддати ўтган даъволар бўйича тўланадиган қарзлар суммаси ҳисобдан чиқарилса;

5010 “Миллий валютадаги пул маблағлари” ёки 5110 “Ҳисоб-китоб счети”, 5210 “Мамлакат ичидаги валюта счётлари” счётлари - зарарга ўтказилган тўлашга қобилиятсиз дебитор қарзлар суммаси ундириб олинса. Шу билан бирга балансдан ташқари 007-“Тўлашга қобилиятсиз дебиторларнинг зарарга ўтказилган қарзи” счетидан чиқарилади.

9350 “Оператив ижарадан олинган даромадлар” счетида оператив ижарага берилган мулкдан олинган даромад ҳисобга олинади.

Мулк оператив ижарага берилган ҳисобланган ижара суммасига куйидагича бухгалтерия проводкаси берилади:

Д-т 4820 “Оператив ижара бўйича олинадиган счетлар”

К-т 9350 “Оператив ижарадан олинган даромадлар”

Бошқа операцион фаолиятдан олинган даромадлар 9390 “Бошқа операцион даромадлар” счётида ҳисобга олинади. Бундай тушумлар киримга олинганда 9390 “Бошқа операцион даромадлар” счёти кредитланиб куйидаги счётлар дебетланади:

- 6510 “Суғурта бўйича тўловлар” счёти - мулкый суғурта органларидан тушган суғурта тўловлари суммасига;

- 4910 “Даргумон қарзлар резерви” счёти - ташкил этилган йилдан кейинги йилгача фойдаланилмаган даргумон қарзлар резерви суммасига;

- 6230 “Муддати узайтирилган даромад” счёти камомад суммаси айбдорлардан ундириб олингандан сўнг етишмаган моддий қийматликларнинг баланс қиймати билан айбдорлардан ундириб олинган қиймати орасидаги фарқи ҳисобдан чиқарилса:

- 2810 “Омбордаги тайёр маҳсулот”, 2910 “Омбордаги товарлар” счётлари - инвентаризация натижасида аниқланган ортиқча маҳсулот ва товарларни киримга олиниши;

- 1010-1090 - материал қийматликларни ҳисобга оладиган счётлар - инвентаризация натижасида ортиқча чиққан ва бепул олинган материал қийматликлар суммасига;

- 6310 “Харидор ва буюртмачилардан олинган бўнаклар” счёти - ўз вақтида буюртмачи ва харидорлардан талаб қилиб олинмаган бўнак суммасини ҳисобдан чиқарилиши.

Бу хил даромадлар ҳисобот даври охирида куйидаги проводкалар билан якуний молиявий натижага ўтказилади.(3-жадвал)

¹⁴“Шахрисабз вино-ароқ” ОАЖ ҳисобот даврида асосий фаолият даромадлари якуний молиявий натижага олиб борилиши

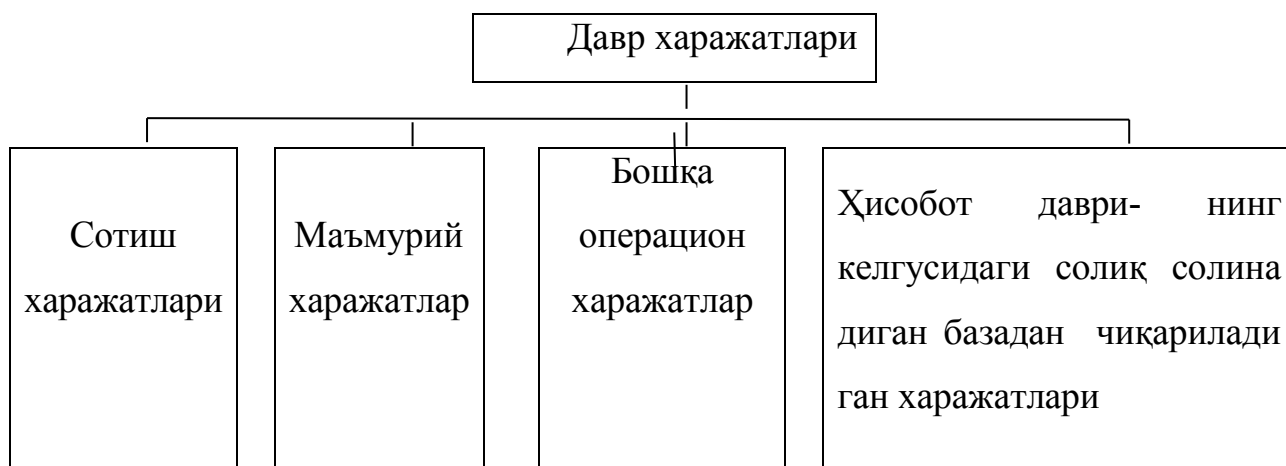
№	Муомала мазмуни	Д-Т	К-Т
1	Асосий воситаларни сотилиши ва турли чиқимидан олинган фойда якуний молиявий натижага олиб борилди	9310	9910
2	Бошқа активларни сотиш ва турли чиқимидан олинган фойда якуний молиявий натижага олиб борилди	9320	9910
3	Пеня, жарима ва бошқа тўловлар якуний молиявий натижага олиб борилди	9330	9910
3	Ўтган йиллар фойдаси якуний молиявий натижага олиб борилди	9340	9910
4	Қисқа муддатли ижарадан олинган даромад якуний молиявий натижага олиб борилди	9350	9910
5	Кредиторлик ва депонентлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан тушган даромадлар якуний молиявий натижага олиб борилди	9360	9910
6	Хизмат кўрсатувчи хўжаликларнинг даромадлари якуний молиявий натижага олиб борилди	9370	9910
7	Беғараз молиявий ёрдамякуний молиявий натижага олиб борилди	9380	9910
8	Бошқа операцион даромадлар якуний молиявий натижага олиб борилди	9390	9910

Хўжалик юритувчи субъектларнинг бозор иқтисоди шароитида фаолияти яна ҳам кенгайиб боради. Субъектлар давр тараққиёти билан шахдам қадам ташлаш мақсадида ўз фаолиятининг турларини кўпайтиради ва ривожлантиради. Ушбу ўзига хос турлари ҳозирги даврда кенг ва тезкор ривожланиб бораётган молиявий фаолиятдир.

¹⁴ Манба: Тадқиқот натижаларидан келиб чиққан ҳолда муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

2.2 Корхона харажатлари ҳисобини ташкил этиш ва такомиллаштириш.

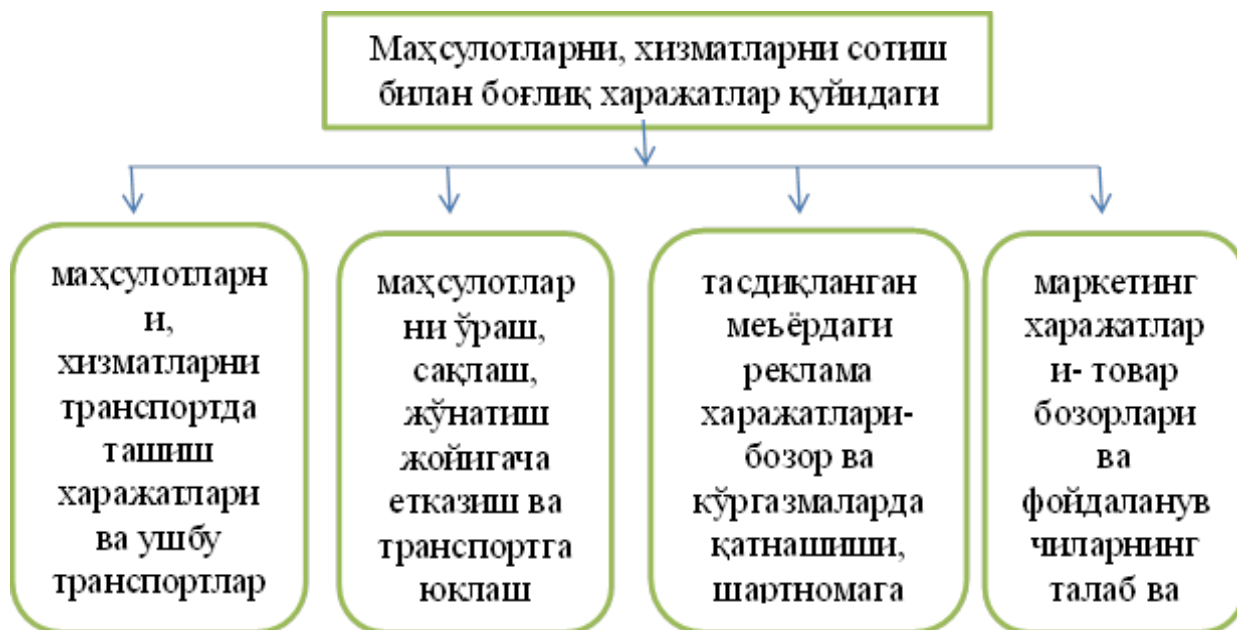
Хўжалик фаолият кўрсатиш жараёнида бир неча хил турдаги харажатларни амалга ошириш зарурияти туғиладики, лекин ушбу сарфлар маҳсулот таннархига қўшилмайди, балки “Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги низомга асосан субъектнинг ҳисобот даврида олган фойда суммаси ҳисобига қопланади. Ушбу харажатлар давр харажатлари деб номланган бўлиб, унга ишлаб чиқариш жараёни билан бевосита боғлиқ бўлмаган харажатлар киради, яъни маҳсулотни сотиш билан боғлиқ бўлган харажатлар, маъмурий-бошқарув харажатлари ва умумхўжалик аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар ва зарарлар¹⁵.(3-чизма)



3-чизма. Давр харажатлари гуруҳланиши

Юқорида қайд қилинган харажатларни ҳисобга олиш даврининг охирида субъектнинг фойдасига олиб бориш ёки зарарига ўтказиш учун 9400-“Давр сарфларини ҳисобга олувчи” синтетик транзит счётнинг гуруҳи қўлланилади.

¹⁵ ”Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги низом ЎзР ВМ 1999 йил 5 февраль 54-сонли қарори билан тасдиқланган (ўзгартиришлар билан).



164-чизма. Маҳсулотларни, хизматларни сотиш билан боғлиқ харажатлар

Субъектларнинг асосий фаолияти, тегишли тармоқлар йўналишлари бўйича юқорида қайд қилинган харажатларнинг турлари, моддалари ўзгариб боради.

Давр харажатлари туркумининг 2-қисми маъмурий харажатлар йиғиндисидан иборат бўлиб, бу бўлимда умумхўжалик аҳамиятига эга бўлган маъмурият ва бошқарув ходимларининг меҳнат ҳақлари, иморат ва иншоотларни сақлаш ва улардан фойдаланиш ва бошқа тегишли харажатлар киради. Бу харажатларни бир тизимга келтириш ва йиғиб бориш учун 9420-“Маъмурий харажатлар” номли счётларнинг гуруҳи очилган. Ушбу счётда харажатлар қуйидаги моддалар бўйича ҳисобга олиб борилади:

- бошқарув ходимларига ҳисобланган меҳнат ҳақи;
- ушбу ҳисобланган меҳнат ҳақиға нисбатан ижтимоий суғурта жамғармасига ажратилган сумма;
- хўжалик юритувчи субъектни ва унинг таркибий бўлинмаларини, ташкил этиш ва бошқариш харажатлари;

¹⁶ Манба: Тадқиқот натижаларидан келиб чиққан ҳолда муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

- бошқарувнинг техник ва алоқа воситалари, ҳисоблаш марказини асраш ва улардан фойдаланиш харажатлари;
- алоқа узелларига хизмат ҳақи шаҳарлараро ва халқаро алоқа хизмати ҳақи харажатлари;
- маъмурий-бошқарув учун зарур бўлган иморат ва иншоотларнинг ижара ҳақлари;
- асосий воситаларни асраш, таъмирлаш ва амортизация ажратмалари;
- юқори ташкилотлар-бирлашма, уюшмалар, концернлар ва вазирликларни асраш учун ажратмалар;
- ходимларни ва мулкни мажбурий суғурта қилиш харажатлари;
- хизмат харажатлари харажатлари;
- хўжалик юритувчи субъектнинг вакиллик харажатлари;
- экология харажатлари.

Ҳисобот даврининг охирида 9410-“Сотиш бўйича харажатлар” ва 9420-“Маъмурий харажатлар” счётларида йиғилиб келинган ушбу харажатлар тегишли 9910-“Якуний молиявий натижа” счётининг дебет томонига ўтказилади. Давр харажатлари таркибида бошқа муомалавий харажатлар ҳам ҳисобга олинади ва ҳисобот даврида тегишли 9430-“Бошқа операцион харажатлар” счётларида акс эттирилади. Ушбу харажатлар қуйидаги гуруҳлардан таркиб топган:

- кадрларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш, янги ташкил қилинган субъектда ишлаш учун тайёрланадиган кадрлар учун харажатланган харажатлар бунга кирмайди;
- лойиҳа ва қурилиш-монтаж ишларида аниқланган чала ишларни бартараф этиш, объект ёнидаги омборгача ускуналарни ташиш вақтида уларнинг шикастланишини тузатиш ва шунга ўхшаш субъект зиммасига олинадиган харажатлар;
- маслаҳат ва ахборот хизматларига ҳақ тўлаш;
- аудиторлик хизматларига ҳақ тўлаш;

- ўзининг хизмат кўрсатувчи тармоқлари ва хўжаликларининг фаолияти натижасида кўрилган зарарлар;

- саломатликни муҳофаза қилиш ва дам олишларини ташкил қилиш;

- вақтинча тўхтатиб қўйилган ишлаб чиқариш қувватлари ва объектларини асраш харажатлари;

- банк ва депозитарий хизматлари тўловлари;

- бюджетга мажбурий тўловлар, амалдаги қонунчиликка мувофиқ бюджетдан ташқари махсус жамғармаларга тўловлар;

- экология, соғломлаштириш, маданий маиший ташкилотлар ва хайрия жамғармаларига ўтказиладиган бадал суммалари;

- зарарлар, жарималар ва пенялар;

- ҳукумат қарорига асосан қоплама тўловлари;

- кўп йиллик хизматлари учун бир вақтда бериладиган мукофот, рағбатлантириш ва тўловлар;

- вақтинча меҳнат қобилиятини йўқотгани учун қўшимча тўланган сумма;

- ишчи ва ходимларга тўланган моддий ёрдам;

- идиш бўйича амалга оширилган муомалалардан кўрилган зарарлар;

- суд харажатлари;

- даъво муддати ўтган дебитор қарзи бўйича кўрилган зарарлар;

- жорий йилда аниқланган, ўтган йилларда содир бўлган муомалалар бўйича кўрилган зарарлар;

- жавобгар шахс аниқланмаган йўқотиш ва ўғирликлар натижасида кўрилган зарарлар;

- субъектнинг мулкларини сотишдан кўрилган зарарлар;

- тўланиши шубҳали бўлган қарзлар бўйича захирага ажратмалар;

- табиий офатлар натижасида кўрилган (қопланмайдиган) зарарлар;

Ушбу харажат ва харажатлар ҳисобот даври мобайнида тизимга солинган ҳолда 9430-“Бошқа операцион харажатлар” счётлар гуруҳининг дебет

томонидан йиғиб борилади ва охирида 9900-“Якуний молиявий натижа” счётининг дебет томонига ўтказилади.

9440 – “Келгусида солиқ солинадиган базадан чиқариладиган ҳисобот даври харажатлари” счётида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган “Маҳсулот (ишлар, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги Низомнинг 2.4. бўлимида келтирилган келгусида солиқ солинадиган базадан чиқариладиган ҳисобот даври харажатлари акс эттирилади. Ҳисобот даврининг охирида 9440 “Келгусида солиқ солинадиган базадан чиқариладиган ҳисобот даври харажатлари” счёти 9910 “Якуний молиявий натижа” счёти билан боғланган ҳолда ёпилади.

2.3 Молиявий фаолият даромадлари ва харажатлари ҳамда фавқулодда фойда ва зарарлар ҳисоби.

Субъектнинг молиявий фаолиятдан олган фойдаси ёки кўрган зарари умумхўжалик фаолиятдан олинган фойда (зарар) ни ҳисоблаб чиқишда ҳисобга олинади. Яъни, Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низомга мувофиқ умумхўжалик фаолиятдан олинган фойда (ёки зарар) асосий фаолиятдан олинган фойда суммасига молиявий фаолиятдан кўрилган даромадларни қўшиш ва зарарларни айириш йули билан ҳисоблаб чиқилади.

Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низомнинг В бўлими 3-бандига кўра молиявий фаолиятдан олиннадиган даромадлар таркибига қуйидагилар киради:

- олинган роялтилар ва сармоя трансферти;
- Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ва унинг ташқарисида бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида улуш кушган ҳолда қатнашишдан олинган даромад, акциялар бўйича дивидентлар ва облигациялар ҳамда хўжалик юритувчи субъектга тегишли қимматли қоғозлар бўйича даромадлар;

- молк-мулкни узоқ муддатга ижарага беришдан олинган даромадлар (молиялаштириладиган лизинг бўйича даромад);

- валюта счётлари, шунингдек чет эл валюталаридаги операциялар бўйича ижобий курс фарқлари;

- қимматли қоғозларни, авлод корхоналарига ва бошқа субъектларга қўйилган маблағларни қайта баҳолаш натижасида аниқланган даромадлар;

- молиявий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар;

Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ҳақидаги маълумотлар
9500 - «Молиявий фаолиятдан олинган даромадларни ҳисобга олувчи счётлар» да умумлаштирилади:

9510 - «Роялти кўринишидаги даромадлар»;

9520 - «Дивиденд кўринишидаги даромадлар»;

9530 - «Фоиз кўринишидаги даромадлар»

9540 - «Валюта курсларидаги фарқлардан даромадлар»;

9550 - «Узоқ муддатли ижарадан олинган даромадлар»;

9560 - «қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар»;

9590 - «Молиявий фаолиятдан бошқа даромадлар».

Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низомнинг Б бўлими 3-бандига кўра молиявий фаолият бўйича харажатлар таркибига қуйидагилар кирази:

- Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан белгиланган ҳисоб ставкалари доирасида ва улардан юқори доирада қисқа муддатли ҳамда узоқ муддатли кредитлар бўйича, шу жумладан тўлов мудати ўтган ва узайтирилган ссудалар бўйича тўловлар;

- мол-мулкни узоқ муддатли ижарага олиш (молияланадиган лизинг) бўйича фоизларни тўлаш харажатлари;

- чет эл валютаси билан операциялар, шунингдек валюта счётлари бўйича салбий курс фарқлари;

- қимматли қоғозларни, авлод корхоналарига ва бошқа субъектларга қўйилган маблағларни қайта баҳолаш натижасида кўрилган зарарлар;

Молиявий фаолият бўйича харажатлар ҳақидаги маълумотлар 9600 «Молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга олувчи счётлар»да умумлаштирилади:

9610 - «Фоизлар кўринишидаги харажатлар»

9620 - «Валюта курсидаи фарқлардан зарарлар»

9630 - «қимматли қоғозларни чиқариш ва таркатиш бўйича харажатлар»

9690 - «Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар».

Активларни бошқа хўжалик юритувчи субъектларга фойдаланишлари учун бериш натижасида фоизлар, роялти ва бошқа даромадларни тан олиш куйидаги ҳолларда рўй беради:

- иқтисодий фойданинг хўжалик юритувчи субъектга келиб тушишига тўлиқ ишонч мавжудлиги;

- даромад суммасини энг ишонарли ва аниқ даражада баҳолай олиш имконияти мавжудлиги.

«Молиявий инвестициялар ҳисоби» деб номланган 12-сон бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартига мувофиқ облигациялар ва шу каби қарзга оид қимматли қоғозлар ҳисобда сотиб олиш қиймати бўйича акс эттирилади. Агар сотиб олиш қиймати номинал қиймат (сўндириш қиймати)дан фарқланса, у ҳолда сотиб олиш қиймати ва номинал қиймати орасидаги фарқ (дисконт ёки харид қилиш чоғидаги мукофот) суммаси одатда инвестор томонидан қимматли қоғозни харид қилиш вақтидан бошлаб сўндириш вақтигача ҳисобдан чиқарилади.

Агарда қисқа муддатли қимматли қоғозларни сотиб олиш қиймати уларнинг номинал қийматидан паст бўлса, фарқ суммаси қимматли қоғозни сўндириш муддатигача тенг қисмларда ҳар ойда субъект даромадига ҳисобдан чиқарилади:

Дт: 5810 - «қисқа муддатли қимматли қоғозлар»

Кт: 9560 - «қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар».

Агарда қисқа муддатли қимматли қоғозларни сотиб олиш қиймати уларнинг номинал қийматидан юқори бўлса, фарқ суммаси қимматли қоғозни сўндириш муддатигача тенг қисмларда ҳар ойда субъект зарарларга ҳисобдан чиқарилади:

Дт: 9610 - «Фоизлар бўйича харажатлар»

Кт: 5810 - «қисқа муддатли қимматли қоғозлар».

Узоқ муддатли қимматли қоғозларга оид операцияларда бу каби ҳисоблаб ёзишларга йул қўйиб бўлмайди, чунки шу тарика модийлаштирилмаган фойда ҳосил қилинади. Эҳтиёткорлик қондасига мувофиқ молиявий натижаларнинг акс эттирилиши чоғида уларни келгуси даврлар даромадлари сифатида акс эттириш зарур:

Дт: 0610 - «Узоқ муддатли қимматли қоғозлар»

Кт: 6210 - «Келгуси давр даромадлари».

Агар субъект қисқа муддатли инвестицияларни жорий қиймат бўйича ҳисобга оладиган бўлса, унда бозордаги нархларни ўзгаришини вақти-вақти билан ҳисобга олиб бориши керак. Бунда қисқа муддатли инвестициялар қийматини ортиши даромад сифатида;

Дт: 5810 - «қисқа муддатли қимматли қоғозлар»

Кт: 9560 - «қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар» проводкаси бўйича, камайиши эса, улар юзага келган даврда харажат сифатида,

Дт: 9690 «Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар»

Кт: 5810 «қисқа муддатли қимматли қоғозлар» проводкаси бўйича акс эттирилади.

Дивидендлар акциядорларнинг тўловлар олиш ҳуқуқи белгиланганида, яъни акциядорлар йиғилишида дивидендларни тўлаш тўғрисида қарор қабул қилингандан сўнг тан олинади ва бухгалтерия ёзувларида қуйидагича акс эттирилади:

Дт: 4830 - «Олинadиган дивидендлар»

Кт: 9520 - «Дивиденд кўринишидаги даромадлар».

Хўжалик юритувчи субъектлар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2001 йил 7 ноябрдаги 119-сон қарори билан тасдиқланган «Чет эл валютасидаги операцияларни бухгалтерия ҳисоби, статистика ва бошқа ҳисоботларда акс эттириш тартиби тўғрисида низом»га мувофиқ чет эл валютасидаги операциялардан даромадларни акс эттириладилар.

Чет эл валютасини Марказий банк курсидан паст ёки юқори қийматда сотиш (харид қилиш) да вужудга келадиган курс фарқлари (ижобий ёки салбий) молиявий-хўжалик фаолиятининг натижаларига киритилади, яъни ижобий курс фарқлари 9540 - «Молиявий фаолиятдан бошқа даромадлар» счётининг кредити бўйича, салбий курс фарқлари эса 9620 - «Молиявий фаолият бўйича бошқа зарарлар» счётининг дебети бўйича акс эттирилади.

Маҳсулот (иш, хизмат) га чет эл валютаси эквивалентида баҳо (тариф)лар белгиладиган, ўзаро ҳисоблашишларни эса миллий валюта – сўмда амалга оширадиган субъектлар, хизмат кўрсатиш санаси ва тўлов санаси ўртасидаги даврда Марказий банк курсининг ўзгариши сабабли вужудга келадиган курс фарқини субъект молиявий натижаларига молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари (харажатлари) сифатида киритади.

Шу билан бирга, хўжалик юритувчи субъектлар баланснинг валюта моддаларини ҳар ой ҳисобот ойининг охири санасида Марказий банк курси бўйича қайта баҳолайдилар. Баланснинг валюта моддаларини ҳар ой қайта баҳолаш натижасида вужудга келадиган ва илгари тупланган ижобий ва салбий курс фарқлари 6210 – Муддати узайтирилган даромадлар» ва 3290 - «Бошқа муддати узайтирилган харажатлар» счётларида акс эттирилади ва қуйидаги тартибда молиявий-хўжалик фаолияти натижаларига киритилади:

а) чет эл валютасидаги дебиторлик ва кредиторлик қарзлари бўйича уларнинг қопланиши (ёки ҳисобдан чиқарилиши) жараёни (меъёри) бўйича;

б) бошқа ҳолларда баланснинг тегишли валюта моддалари бўйича хўжалик операцияларини амалга ошириш жараёни (меъёри) бўйича;

Ижобий курс фарқларини молиявий-хўжалик фаолиятининг натижаларига ҳисобдан чиқарилиши қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали амалга оширилади:

Дт: 6210 - «Муддати узайтирилган даромад»

Кт: 9540 - «Валюта курсидаги фарқлардан даромадлар»

Салбий курс фарқларини молиявий-хўжалик фаолиятининг натижаларига ҳисобдан чиқарилиши эса қуйидагича акс эттирилади:

Дт: 9620 - «Валюта курсидаги фарқлардан зарарлар»

Кт: 3290 - «Бошқа муддати узайтирилган харажатлар»

Ҳисобот даври охирида молиявий фаолият бўйича даромадлар ва харажатларни ҳисобга олувчи счётлар 9910 «Якуний молиявий натижа» счётига ҳисобдан чиқарилади.

«Шаҳрисабз вино-ароқ» ОАЖ нинг 2013 йилдаги молиявий фаолият бўйича бошқа даромадлари 54406 минг сўмни ташкил қилади. Ушбу даромад суммасини ҳисобга олганда жамиятнинг умумхўжалик фаолиятидан олинган фойдаси 2843027 минг сўмни ташкил этди (1-илова).

Фавқулодда фойда ва зарарлар хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятида камдан-кам ҳолларда руёбга чиқадиган, оддий воқеалар бўлмаган ва ушбу субъектни бошқарув қарорларининг бажарилиши натижалари бўлмаган ходисаларнинг натижаларидир.

Фавқулодда фойда ва зарарлар — бу корхонанинг хўжалик фаолиятида ниҳоятда кам содир бўладиган, унинг учун одат бўлмаган ва корхонада бошқарув қарорларини қабул қилиш натижалари билан боғлиқ бўлмаган воқеалардан олинадиган даромад ва харажатлардир.

У ёки бу модда (фойда ёки зарарларнинг тури) фавқулодда фойда ёки зарарларнинг таркибига киритилиши учун қуйидаги талалбларга жавоб бериши керак:

1. Ўз характери бўйича одатдагидек эмас (корхонанинг одатдаги хўжалик фаолиятига тегишли эмас);
2. Бир неча йиллар мобайнида такрорланмайди;

3. Корхонанинг бошқарув ходимлари томонидан қабул қилинадиган қарорларга боғлиқ эмас.

Тегишли моддаларни фавқулодда моддаларга киритиш ёки киритмаслик тўғрисида қарорлар қабул қилишда ишлар амалга ошириладиган шароитларни ҳам ҳисобга олиш лозим. Агарда хўжалик юритувчи субъект алоҳида иқлим шароитларида жойлашга бўлса, у ҳолда иқлим шароитларига боғлиқ ҳолдаги ишламай (бўш) туриб қолишлар фавқулодда деб баҳоланиши мумкин эмас, чунки ушбу модда «бир неча йиллар давомида такророланмаслиги керак» мезонига жавоб бермайди.

Субъектларнинг хўжалик фаолиятида шундай воқеалар содир бўлиши мумкинки, улар фақат одатдагидек эмас ёки фақат олдиндан кўра билинмайдиган воқеа. Масалан, хорижий валюта муомалаларидан олинган фойда ёки зарарларни олдиндан кўриб бўлмайди, лекин бу фавқулодда эмас, чунки валюта курсининг барқарор эмаслик шароитида бу одатдаги фойда ва зарар ҳисобланади.

Демак, қуйидаги моддалар фавқулодда фойда ва зарарларга киритилмайди: шубҳали дебиторлик қарзларини ҳисобдан чиқариллиши ёки шу мақсад учун ташкил қилинган заҳира; валюта муомалаларидан ёки курслар фарқидан олинган даромад ёки йўқотишлар; нархлардаги тузатишлар; активлар қийматини қайтадан баҳолашдан олинган натижа; солиқ суммалари бўйича тузатишлар; олдини йиллар фойдаси ёки зарари.

Хорижий амалиётда фавқулодда зарарларга қуйидагилар киритилади: табиий офатлардан кўрилган йирик йўқотишлар; сиёсий воқеалар, масалан, уруш, инқилоблар натижасида йўқотишлар; мазкур давлатнинг қонунчилигидаги ўзгаришлар, национализиция қилиш, маълум бир фаолиятни таъкиклаш ва бошқалар натижасидаги йўқотишлар.

Шуни ҳам айтиш керак, тегишли модда фавқулодда ҳолатга тўғри келиши ва келмаслигига субъект фаолият кўрсатаётган ташқи муҳит ҳам таъсир қилади. Масалан, гўзани катор орасига ишлов берадиган пайтда совукдан нобуд бўлиш ҳолати жанубий вилоятлар учун фавқулодда ҳолат,

чунки у еларда апрел-май ойларида ғўзани совук уриб кетиши якин орада такрорламайдиган фавқулодда бўлса, шимолий вилоятлар учун буни одатдаги ҳолат деб таърифлаш мумкин.

Бозор иётисодиёти шароитида иқтисодий қонунларнинг талабларига асосан, рақобатга бардош бермаган айрим субъектлар ўз фаолиятини умуман тўхтатиши (инкирозга учраши) ёки ушбу рақобат курашида енгиб чиқиш мақсадида фаолиятининг бир қисмини тўхтатишга мажбур бўлади. Бу ҳолатлар объектив заруриятдан келиб чиққанлиги учун ҳам 3-сон БХМС да субъект фаолиятини тўхтатиш натижаларига муҳим эътибор берилган. Операцияларни тўхтатиш деганда, бизнес фаолиятининг бир йуналиши (қисми)ни, яъни ажратилган, мутақил балансга эга бўлган бўлинмаларнинг фаолиятини тўхтатиш ёк уларни сотиш тушунилади.

Фаолият йуналишини сотишдан олинган фойда ёки зарарни ўлчаш учун иккита календарь санасини аниқлаш зарур – фойда ва зарарларни ўлчаш ва уларни ҳисобдан чиқариш саналари.

Ушбу натижаларни ўлчаш санаси деганда хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият йўналишини сотиш режасини тақдим қилиш санаси тушунилади. Ушбу санага тегишли активларни ҳисобдан чиқариш натижалари – фойда ёки зарарнинг миқдори аниқланади. Агарда фойда олиш мумкин бўлса ва шу фойда руёбга чиқса у сотиш натижаси билан аниқланади ва ҳисобдан чиқариш санаси билан белгиланади. Мабодо зарар кўрилса, бу натижа ўлчаш санаси билан қайд қилинади.

Ҳисобдан чиқариш санаси эса активларни сотишни тугатган кун билан ёки фаолият йўналишини тугатган кун билан белгиланади.

Экстроординар даромад ва зарарларга хусусияти билан тубдан фарқ қиладиган ва камдан-кам содир бўладиган ходисалар ва келишувлар натижасида олинган даромад ва зарарлар киради.

Содир бўлган воқеа, ҳодиса ва операцияларни экстроординар гуруҳига киритиш учун қуйидаги иккита мезон талабига жавоб бериши лозим:

- ўта нооддий хусусиятга эга бўлиши содир бўлган ҳодиса, операция ва келишув ўз табиатига кўра ўта даражада номеъерий кўринишга эга бўлиши, хўжалик фаолияти билан умуман боғлиқ бўлмаслиги ёки тегишли субъект фаолият кўрсатаётган муҳитни эътиборга олган ҳолда унинг фаолияти билан тасодифан боғлиқ бўлиши мумкин;

- содир бўлишининг жуда кам кутилиши, аҳён-аҳёнда содир бўлиши – хўжалик юритувчи субъект фаолият кўрсатаётган муҳитни эътиборга олиб келишувларнинг содир бўлиши эҳтимоллигини кутмаслик даражаси.

Ушбу содир бўлган кутилмаган, ўта нооддий ҳодисалар ва келишувларга қуйидаги мисолларни келтириш мумкин:

- табиий офатлар ёки бахтсиз ҳодисалар (ернинг қимирлаши, тўфонлар)нинг бевосита натижалари;

- экспроприация – куч ишлатиб мулк эгалигини ўзгартириш;

- янги меъерий ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилиш натижасида субъектнинг фаолиятини таъқиқлаш.

Фавқулодда вазиятлардан олинган фойда 9710 - «Фавқулодда фойда» счётининг кредити бўйича товар-моддий захиралари ҳисобининг счётлари, олинадиган счётлар ёки пул маблағлари ҳисобининг счётлари билан корреспонденцияда акс эттирилади.

Фавқулодда вазиятлардан кўрилган зарар 9720 - «Фавқулодда зарар» счётининг дебети бўйича ўзоқ муддатли ва жорий активларни ҳисобга олувчи счётлар билан корреспонденцияда акс эттирилади.

Ҳисобот даврининг охирида 9710 - «Фавқулодда фойда» ва 9720 «Фавқулодда зарар» счётлари 9910 - «Якуний молиявий натижа» счёти билан корреспонденцияда ёпилади.

«Шаҳрисабз вино-ароқ» ОАЖ да 2013 йилда ҳеч қандай фавқулодда вазиятлар содир бўлмаган. Шунинг учун жамиятнинг солиқ тўлангунгача олган фойдаси умумхўжалик фаолиятидан олинган фойда ҳажмига тенг (1-Илова).

2.4 Молиявий натижаларни шакллантиришда бухгалтерия ҳисобида бошқарув ҳисобидан фойдаланиш ва молиявий ҳисоб билан мувофиқлаштириш.

Бошқарув ҳисоби – ҳўжалик юритувчи субъект ахборот тизимининг таркибий қисми ҳисобланади. Тезкор бошқарув қарорлари ва субъектнинг келажақдаги ривожланиш муаммоларининг мувофиқлаштириш учун маълумотни тизимлаштирувчи харажатлар ва даромадлар, меъёрлаштириш, режалаштириш, назорат қилиш ва таҳлил қилиш ҳисобининг интеграциялашган тизимидан иборат. Бу маълумотни бошқарув ҳисоби тўғри бошқарув қарорларни қабул қилиш мақсадида субъектнинг ичида фаолият кўрсатаётган турли даражадаги бошқарувчилар учун шакллантиради.

Ҳўжалик юритувчи субъект бошқарув ҳисобининг тизимини ташкил қилаётганда ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олувчи счётларни умумий счётлар режасидан ажратишни тақозо этади. Ўзбекистонда иккинчи усул, яъни тегишли счётларни счётлар режасидан ажратиб олиш орқали бошқарув ҳисоби юритиляпти. Бошқарув ҳисоби счётларини ажратиб олган ҳолда юритиш натижасида:

а) бошқарув таркибларини ахборотлар билан таъминлашни яхшилашга олиб келмоқда;

б) ишлаб чиқариш харажатларининг даражаси тўғрисидаги тижорат сирини сақлашга ёрдам бермоқда;

в) ишлаб чиқарилаётган маҳсулот (иш, хизмат)нинг рентабеллик даражасини сир сақлашга ёрдам бермоқда.

Шундай қилиб, молиявий ҳисоб олинган умумий даромад ва сарфланган умумий харажатлар тўғрисида маълумотларни йиғади. Ушбу маълумотларга асосланган ҳолда манфаатдор шахслар калкуляция қилиш сирларига чуқур кириб бормай солиқларнинг тўғри ҳисобланганлигини текшириши мумкин. Ушбу ҳолат фақатгина бозор иқтисодиётига мос келмайдиган давлатларнинг ҳозирги фаолиятига тўғри келмайди.

Хўжалик юритувчи субъектларда харажатларни тегишли моддалар, ишлаб чиқариш бўлинмалари, масъулият марказлари бўйича гуруҳлаштиришнинг зарурияти ва умумий ишлаб чиқариш харажатларини (реклама, сотиш, маъмурий) тегишли белгиларига мутаносиб равишда тақсимлаш зарурлигидан келиб чиққан ҳолда уларнинг махсус белгиларига қараб аналитик ҳисобини юритишни тақозо қилади. Ушбу жараёнда қўлланиладиган счётлар қуйидагича тавсифланади:

– маҳсулотларни сотиш муомалалари бошқарув ҳисобида 2810/1 ва 9110/1 счётларида, молиявий ҳисобда 2810 ва 9110-счётларда юритилади;

– ҳисоблаш техникаларини қабул қилиш ва сотишга жўнатиш муомалалари еса бошқарув ҳисобида 2910/1 ва молиявий ҳисобда 2910-счётда юритилади;

– муомала сарфларининг ҳисоби еса бошқарув ҳисобида 9410/1 ва молиявий ҳисобда 9410-счётда қайд қилиб борилади.

Тизимнинг мазмуни корхона ишлаб чиқариш харажатларини калькуляция қилиш услубини кўриб чиқишда 1936 йилда Джонатан Харрис томонидан киритилган «директ-костинг режа» мазмунига асосланади.

Даромадлар ва зарарлар тўғрисидаги ойлик ҳисоботнинг таркибида оддий ишлаб чиқариш харажатлари ва эгри устама сарфларни чегаралаш бошланди. Ишлаб чиқариш сарфларини дифференциациялаш даромаднинг ҳажмини, маҳсулотни сотиш ҳажмининг боғланганлигини аниқлашга ва таннархни бошқаришга ёрдам берди¹⁷. Шундай қилиб, бу тизимнинг мазмуни қуйидагиларга олиб келинди: тўғри харажатлар тайёр маҳсулотларнинг турлари бўйича умумлаштирилади, эгри харажатлар эса алоҳида счётда тўпланади ва улар вужудга келган даврнинг умумий молиявий натижаларига олиб борилади. Агар ҳар бир буюм бўйича тушган даромад суммасидан бу буюм бўйича брутто-даромад оламиз.

¹⁷ Николаева С.А., Шишкова Т.В. Управленческий учёт. – М.: УРСС. 2005г.

Директ-костинг тизимидаги амалий изланишлар харажатлар бўлинишининг шартлилигини кўрсатади. Ҳар бир субъектда қабул қилинган йўл қўйишлар натижаларни ҳисоблаб чиқишда ҳисобланиши керак. Директ-костинг тизими бўйича таннархни калькуляция қилиш ишлаб чиқаришнинг турли хажмида доимий сарфларнинг ўзгармас қийматини кўзлайди, шунинг учун бошқарув ҳисобида асосий эътибор доимий сарфларга қаратилади.

Директ-костинг тизими бир неча фарқловчи хусусиятларга эга: биринчиси – ишлаб чиқариш харажатларининг ўзгарувчан ва доимийга ажратиш; иккинчиси – маҳсулот таннархини чекланган харажатлар бўйича калькуляция қилиш; учинчиси – фойдалар бўйича ҳисоботларни тузишнинг кўп босқичлиги.

Келтирилган аналитик ҳисобни юритиш учун ушбу тузилган дастурда қуйидаги имкониятлардан фойдаланилади:

- ҳўжалик муомалаларини қайд қилиш вақтида аналитик счётларни аниқлаш;
- кирим қолдиқларини киртиш;
- намунавий ҳисобот ҳужжатларини тайёрлаш;
- аналитик счётлардан фойдаланган ҳолда бошқарув маълумотларига махсус ишлов бериш ва раҳбариятга тақдим қилиш.

Компанияларда фойдаланилган компьютер дастурларининг имкониятларидан бири ҳар хил муддатларга субъектнинг бюджетини ишлаб чиқишдир. Ушбу мақсад учун «Молиявий режалар» туркумидаги дастур қўлланилади. Ушбу дастурнинг афзаллиги қуйидагилардир:

- келгусидаги даромад ва сарфларни ҳоҳлаган муддатга режалаштиради;
- ушбу даромад ва сарфларни субъектнинг бюджети билан бирлаштиради;
- тўловларнинг устидан назорат ўрнатади;
- сметалардан фойдаланишни таҳлил қилади;

Субъектнинг ишлаб чиқариш харажатлари таркибини текшира туриб, аудитор субъект маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархини шакллантиришнинг қайси усулидан: мамлакатимиз учун анъанавий бўлган калькуляцион вариант деб номланувчи ҳисоб ёки халқаро амалиётда қўлланадиган «директ костинг» (бевосита харажатлар ҳисоби) усулидан фойдаланилаётгани аниқланиши зарур.

Директ-костинг тизими бир неча фарқловчи хусусиятларга эга: биринчиси- ишлаб чиқариш харажатларининг ўзгарувчан ва доимийга ажратиш; иккинчиси- маҳсулот таннархини чекланган харажатлар бўйича калкуляция қилиш; учинчиси- фойдалар ҳақидаги ҳисоботларни тузишнинг кўп босқичлиги.¹⁸

(4-жадвал)

¹⁹Маржинал даромад усули бўйича “Шаҳрисабз вино-ароқ” МЧЖ даромадлари ва сарфлари тўғрисидаги ҳисобот

	Кўрсаткичлар	Сумма, минг сўм
	Реализация қилинган маҳсулотнинг ҳажми	14739085
	Ўзгарувчан харажатлар	9895900
	Маржинал фойда (1қатор-2қатор)	4843185
	Доимий сарфлар	2500000
	Соф фойда (ёки зарар) (3қатор-4қатор)	2343185

Келтирилган ҳисобда икки поғона мавжуд: юқори- маржинал даромад; пастки- ҳисобда босқичлар бўйича жараёнда тўлдириладиган соф фойда. Агар ўзгарувчан харажатларни ишлаб чиқариш ва ноишлаб чиқаришга бўлсак мазкур ҳисобот уч босқичда тузилади. Биринчи босқичда маржинал фойда маҳсулот реализациясидан тушган пул билан ўзгарувчан ишлаб чиқариш харажатлари ўртасидаги фарқ сифатида ҳисобланади. Учинчи босқичда

¹⁸ Джураев Н.Ю., Бобожонов О., Абдувахидов Ф.Т., Сативалдиева Д.А. “Молиявий ва бошқарув ҳисоби” Дарслик. ТДИУ. Т.:2007-382б.

¹⁹ Манба: Тадқиқот натижаларидан келиб чиққан ҳолда муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

жамлама маржинал фойда билан доимий харажатлар суммасини таққослаш йўли билан соф фойда (ёки соф зарар) ҳисобланади

Ишлаб чиқариш ҳажмлари, сотишдан тушган ялпи даромад, сарфлар ва соф фойданинг ўзгаришлари ўртасидаги боғлиқликни ўрганиш мақсадида ишлаб чиқаришнинг зарарсизлик таҳлили олиб борилади. Бунда муҳим эътибор маҳсулотни ишлаб чиқаришга қаратилади, бу еса бошқарувчиларга ишлаб чиқариш ҳажмининг критик ("ўлик") нуқтасини аниқлашга имкон беради. Критик нуқта деб субъектнинг харажатлари ушбу маҳсулотни сотишдан тушган даромадга тенг бўлган сотув ҳажмининг нуқтасига айтилади. Бу тизимда фойда ҳам олинмайди ва зарар ҳам кўрилмайди.

Ишлаб чиқаришнинг зарарсизлик таҳлили қисқа вақт мобайнида сотиш ҳажми, сарфлар ва даромадлар ўртасидаги боғлиқликни аниқлайди. Таҳлил натижаларига кўра йўриқнома бериладиган давр мазкур вақт ичида мавжуд бўлган ишлаб чиқариш қуввати билан чегараланган бўлади.

2-боб бўйича хулоса

1. Молиявий натижалар аудитининг асосий мазмуни корхоналарнинг молиявий-хўжалик фаолиятини ўрганиш асосида уларнинг фаолиятида ҳолисона баҳо бериш ва тегишли хулосалар беришдан шунингдек, корхона имкониятларидан келиб чиқиб юқори самарадорликка еришиш йўлларини аниқлашдан иборатдир.

2. Амалиётда кўпгина хўжалик юритувчи субъектлар томонидан такомиллашган ҳисоб сиёсатининг ишлаб чиқилмаганлиги сабабли молиявий натижалар ҳисобини олиб боришда кўп чалкашликларга йўл қўйилмоқда. Ушбу чалкашликлар оқибати молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари бузилишига олиб келмоқда. Шунинг учун субъект хўжалик фаолиятининг ҳар бир тури бўйича даромад ва харажатларни тан олиш ва ҳисобда акс эттириш ҳисоб сиёсатида тўлиқ ёритилиши керак деб ўйлаймиз.

III-боб “Шахрисабз вино-ароқ”ОАЖда молиявий натижалар аудити ва уни такомиллаштириш.

3.1 Корхона даромадлар ва харажатларни аудиторлик текшируви-ни ташкил этиш ва ўтказиш тартиби

Аудитнинг самарадорлиги уни тўғри режалаштиришга бевосита боғлиқдир. Аудиторлик ташкилотлари турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолиятларини текширади. Ушбу фаолиятлар ўз навбатида бир - биридан фарқ қилади. Мисол учун, ишлаб чиқариш билан шуғулланувчи корхоналарнинг хўжалик жараёнлари кўп ҳолларда хом - ашёларни сотиб олиш, уларни ишлаб чиқаришда фойдаланиш, тайёр маҳсулотлар олиш ва уларни сотиш билан боғлиқ бўлади.

Аудитнинг режалаштирилиши ушбу жараённинг муҳим таркибий қисми бўлиб ўз ичига аудиторлик текширувининг умумий ҳажмини аниқлаш, аудит дастурини тузиш, аудитда қўлланиладиган усулларни белгилаш, текшириш муддатлари, кўрсатиладиган хизматларни ва аудит рискин аниқлаш каби масалаларни ўз ичига олади. Махсус адабиётда аудитни режалаштиришга аудитнинг стратегияси ва тактикасини аниқлаш каби масалаларни ўз ичига олади, деб ҳам эътироф этилган.

Аудитни режалаштиришдан асосий мақсад аудит жараёнидаги умумий иш ҳажмини аниқлаш, текшириш муддатларини белгилаш, аудит ўтказишда қўлланилиши мумкин бўлган илғор усуллар таркибини, кўрсатиладиган аудиторлик хизматининг қийматини ҳамда аудиторлик хатарини аниқлашдан иборат.²⁰

Аудитни режалаштириш 3-АФМС “Аудитни режалаштириш ва 9-АФМС “ Аудиторлик далили ва хатари” талаблари асосида амалга оширилади. Ушбу стандартга асосан аудитни режалаштиришда қуйидаги принциплар ҳисобга олиниши керак бўлади:²¹

режанинг тўлиқлиги;

режанинг узлуксизлиги;

²⁰Шермет А.Д., Суйч В.Т Аудит.-М Инорра,1995

²¹ 3-сон АФМС «Аудитнинг режалаштирилиши». Ўз БАММ 2009

режанинг ихчамлиги.

Аудит стандартларига асосан унинг режалаштиришни қуйидаги уч босқичда амалга оширилади:

аудитнинг дастлабки режасини тузиш;

аудитнинг умумий режасини тузиш;

аудит дастурини тузиш.

Аудитнинг дастлабки режаси аудиторлик текширувини ўтказишга розилик беришдан ва аудиторлик шартномасидан олдин тузилади. Маълумки турли мулкчиликка асосланган корхоналарнинг фаолиятлари, улардаги жараёнлар, аудит объектлари ҳар хил бўлади. Шунинг учун аудиторлик ташкилотлари аудитнинг дастлабки режасини тузади.

Юқоридаги масалаларни ўрганиш ва аудитнинг дастлабки режасини тузишда аудиторлик ташкилоти корхонанинг низоми, корхона фаолиятини қайд этишга асос бўлган ҳужжатлар, молиявий ҳисобот, банк, молия, солиқ органларининг ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятига оид маълумотномалари корхона ўртасида тузилган шартномалар ва уларнинг бажарилиши маълумотларидан фойдаланилади.

Аудиторлик шартномасининг мақсади ва қўйилган вазифаларига қараб аудитнинг умумий режаси тузилади. Аудитнинг умумий режасида аудиторлик исботи ва аудиторлик хатарининг даражаси ҳам келтирилади. Қуйида молиявий натижаларни текшириш аудит режаси келтирилган:

Аудитнинг умумий режаси²²

Текширилаётган ташкилот: **“Шаҳрисабз вино-ароқ” ОАЖ**

Аудит даври: 01.04.2014 - 20.04.2014 й

Киши соатлар сони: 1440 соат

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Аҳмаджонов К.Б.

Аудиторлик гуруҳи таркиби: Ўринов С.М.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари: 0.4%

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси: 5%

²² Манба: “Шаҳрисабз вино-ароқ” ОАЖ маълумотлари асосида ишлаб чиқилди.

№	Режалаштирилаётган иш турлари	Бажарилиш даври	Бажарувчи	Изоҳ
1.	Даромадларнинг аудити	Икки кун	Аудитор	
2.	Харажатларнинг аудити	Икки кун	Аудитор	
3	Фойда (зарар) нинг аудити	Икки кун	Аудитор	

Аудиторлик гуруҳи раҳбари

(имзо)

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари ва режалаштирилаётган жиддийлик даражасини белгилаб олиш аудиторлик текширувида муҳим аҳамият касб этади.

Моддийлик даражасини аниқлаш.²³

	Ҳақиқатдаги кўрсаткичлар	
	2012	2013
	Минг.сум	Минг.сум
1.ТОВАР АЙЛАНМАСИ	12 638 493	14 739 085
2.СОЛИҚ ТЎЛАГУНГА ҚАДАР ФОЙДА / (ЗАРАР)	1 816 027	2 843 027
НООДАТИЙ ОПЕРАЦИЯЛАР УЧУН КОРРЕКТИРОВКА	-	-
3.КОРРЕКТИРОВКА ҚИЛИНГАН СОЛИҚ ТЎЛАГУНГА ҚАДАР ФОЙДА / (ЗАРАР)	1 816 027	2 843 027
4.СОФ АКТИВЛАР	3 816 413	6 800 300
5.МОДДИЙЛИК :		
ТОВАР АЙЛАНМАСИ 2%	252 770	294 782
СКОРРЕКТИРОВАКА ҚИЛИНГАНФОЙДА / (ЗАРАР)	181 603	284 303
РЕЖАЛАШТИРИЛАЁТГАН ДАВРДА ФОЙДАЛАНИЛАДИГАН МОДДИЙЛИК ДАРАЖАСИ	181 603	284 303
ЙЎЛ ҚЎЙИЛИШИ МУМКИН БУЛГАН ХАТОЛИКЛАР ЧЕГАРАСИ (режалаштирилаётган даврда фойдаланиладиган моддийлик даражасига нисбатан 50% миқдорда)	90 802	142 152

ХУЛОСА

Подготовлено (кем): Ўринов С.М._____ Дата: 30.05.2014

Проверено (кем): Ахмаджонов К.Б._____ Дата: 30.05.2014

²³ Манба: “Шахрисабз вино-ароқ” ОАЖ молиявий ҳисобот маълумотлари асосида ишлаб чиқилди.

Аудит дастури аудит умумий режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик русум қоидаларининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Дастур аудит ассистентлари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади. Аудит режасига асосан аудит дастури тузилади. Ушбу дастурда режадаги вазифаларга янада аниқликлар киритилиб бажарувчилар ўртасида тақсимланади. Дастурда аудит объектлари, уларни текширишда қўлланиладиган ва аудиторлик исботини таъминлайдиган усуллар, аудиторлик ишчи хужжатлари киритилган бўлади.

Аудитор аудит дастурини хужжатли расмийлаштириши, ҳар бир бажариладиган аудиторлик русум қоидасини рақам ёки код билан белгилаши керак, токи аудитор иш жараёнида ўзининг иш хужжатларида уларга ҳавола қилиши, имкониятига эга бўлсин. Аудиторлик дастурини назорат воситалари тестлари дастур кўринишида ва моҳиятига кўра аудиторлик русум қоидалари дастури кўринишида тузиш керак. Назорат воситалари тестлари дастури ички назорат ва ҳисоб тизимининг фаолияти тўғрисидаги ахборотни йиғиш учун мўлжалланган ҳаракатлар мазмунининг рўйхатидан иборат.

Аудит режаси ва дастури асосида ўтказилган текширувлар маълум тартибда умумлаштирилиб борилади ва хужжатлаштирилади. Ушбу хужжатлар ўз навбатида аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаларни тузишга асос бўлин хизмат қилади.

Турли мулкдаги корхоналарнинг муҳим кўрсаткичи фойда ҳисобланади. Фойда иқтисодий категория сифатида барча даромадлар билан ва барча хужжатлар ўртасидаги фарқдан иборат. Фойданинг миқдори даромадларга бевосита боғлиқдир. Аудитор даромадларни қуйидаги турлари бўйича текширади:

- маҳсулот (Товар) реализациясидан олинган даромадлар;
- асосий фаолиятнинг бошқа операциялардан олинган даромадлар;
- молиявий фаолиятдан олинган даромадлар;

- фавкуллода келиб чиққан даромадлар.

Даромадларнинг аудити қуйидаги хужжатларга асосан амалга оширилади:

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан 1999 йил 5 февралдаги 54 - сонли қарори билан тасдиқланган “Маҳсулотни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги” низом, БХМС 2-стандарт, 3-стандарт, 4-стандарт ва бошқа меъёрий хужжатлар.

Асосий фаолиятдан даромадлар тайёр маҳсулотларни, товарларни сотишдан олинган даромадлар, сотилган ишлар ва хизматлардан олинган даромадлардан иборат. Ушбу даромадлар 9000 счётининг (9010, 9020, 9030) кредитида, 4010 счётининг “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган” счётлар дебитида акс эттирилади. Агарда нақд пулга сотилса 5010, 5020 счётларидан фойдаланилади.

Шу мақсадларда аудитор 9010 - “Тайёр маҳсулотни сотишдан олинган даромадлар” (9020,9030) счётининг ёзувлари билан 9900 - “Якуний молиявий натижа” кредитидаги ёзувларни ўзаро солиштириб кўради. Ушбу маълумотлар бош китоб, оборот ведомостлари ва “Молиявий ҳисобот” 2 шакл: “Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот” кўрсаткичлари билан таккосланади. Даромадларнинг аудити жараёнида асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар, яъни асосий воситаларни сотишдан олинган даромадлар (9310 счёти) бошқа активлардан сотишдан олинган даромадлар (9320 счёт), ўндирилган жарималар (9330 счёт), бошқа асосий фаолиятнинг даромадлари (9340, 9320 счётлар) текширилиб чиқилади. Ўндирилган жарималар пул маблағларини ҳисобга олиб боровчи счётларда (5110, 5210, 5220) ифодаланган бўлади. Ой охирида ушбу даромадлар ҳам 9900 “Якуний молиявий натижа” счётига ўтказилган бўлади. Аудитор ушбу операцияларининг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилишига эътиборини кучайтириши керак.

Корхоналар молиявий фаолиятдан ҳам даромад олишади. Ушбу даромадларга корхона капиталини бошқа хўжалик юритувчи субъект фаолиятига жалб қилиш туфайли олинган даромадлар, кимматли коғозларга жалб қилинган маблағларининг қайта баҳоланишдан олинган даромадлари киради. Аудит жараёнида ушбу даромадларнинг қонунийлиги 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9560, 9590 счётлари орқали текширилиб чиқилади. Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ҳам ой охирида 9900 “Якуний молиявий натижа” счётида ўтказилган бўлади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти бевосита харажатлар билан боғлиқ. Харажат - бу маҳсулотларни ишлаб чиқариш, товарларни сотиш ва хизматлар кўрсатиш билан боғлиқ харажатларнинг пулдаги ифодаланишидир. Харажатларнинг турлари ва моддалари корхоналарнинг фаолиятидан келиб чиқади. Ишлаб чиқариш корхоналарнинг харажатлари асосан хом - ашё, материаллар, ёқилғи меҳнат ресурсларидан иборат бўлса, савдо фирмаларининг аксарият харажатлари эса товарларни сотиб олиш, ташиш, сақлаш ва реализация қилиш билан боғлиқ бўлган харажатларидан иборат.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан қабул қилинган низомга асосан ишлаб чиқариш билан шуғулланувчи барча корхоналарнинг харажатлари қуйидаги гуруҳларга бўлинган:

- маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархига критиладиган харажатлар;
- давр харажатлари;
- молиявий фаолият бўйича харажатлар;
- фавқулодда харажатлар (зарарлар).²⁴

Харажатларнинг турлари маълум моддалардан иборат бўлиб алоҳида ҳисобга олинади ва назорат қилинади. Харажатлар аудит объекти сифатида ўрганилади, уларни пасайтириш йўллари белгиланади. Тадбиркорликни ривожлантириш, кўпроқ даромад олишга қаратилган харажатлар ошиши керак. Бу эса харажатлар аудити орқали аниқланади.

²⁴ Маҳсулот(ишлар, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларнинг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакиллфтешкшкр тартиби тўғрисидаги низом Ўз Р ВМ 1999 йил 5 феврал 54 сонли қарори.

Харажатлар аудитида маҳсулот таннархини аниқлаш алоҳида ўрин тутади:

- маҳсулот таннархига киритилган хом - ашё ва материалларнинг тўғри баҳоланиши ва ҳисобга олиниши;

- маҳсулот таннархи ва кийматининг корхона ҳисоб сиёсати ва солиқ қонунчилигига мос келиш - келмаслиги;

- маҳсулот таннархининг тўғри ҳисобга олиниши;

- ишлаб чиқариш жараёни билан боғлиқ операцияларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилиши;

- тайёр маҳсулотларнинг тўлиқ кириш қилиниши ва сотишга тайёрлаш.

Маҳсулот таннархи тўғри ва ўзгарувчан харажатларга бевосита боғлиқ. Ишлаб чиқариш ҳажми канчалик ошиб бораверса, маҳсулот таннархидаги ўзгарувчан харажатларнинг хиссаси ҳам шунчалик ошиб бораверади. Шунинг учун маҳсулот таннархини аудит қилганда корхонанинг “Бизнес режа”сига, “Ишлаб чиқариш дастури”га, “Харажатлар схемаси”га, “Режали калкуляция”га алоҳида эътибор берилади. Маҳсулот таннархига харажат қилинаётган хом - ашё ва материаллар, улар бўйича белгиланган нархларга бевосита бўғлиқдир. Аудитор хом - ашёлар бўйича белгиланган баҳоларнинг “FIFO” ва “AVECO” усулларида алоҳида эътибор бериши керак.

Ўзгарувчан харажатлар - бу маҳсулот ҳажмига нисбатан пропорционал ўзгарадиган харажатлардир.

Ишлаб чиқариш корхоналарида маҳсулот ҳажмига бевосита боғлиқ бўлмаган харажатлар ҳам мавжуд. Мисол учун, ишлаб чиқаришни хом - ашё, материаллар билан таъминлаш билан боғлиқ харажатлар, ишлаб чиқаришдаги асосий воситаларнинг ишлаш ҳолатини таъминлаш билан боғлиқ харажатлар, асосий воситаларни ижарага олиш билан боғлиқ харажатлар. Ушбу харажатларнинг ҳажми маълум даврда маҳсулот ҳажми ўзгарганда ҳам ўзгармайди.

Доимий харажатлар - бу маълум давр ичида маҳсулот ҳажми ўзгарганда ҳам ўзгармайдиган харажатлардир.

Маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархини шакллантирувчи харажатлар 0200, 1000, 1610, 5110, 5010, 5210, 6010, 6520, 6710, 6870, 6890, 6900 ва бошқалар счётлардаги ёзувлар орқали аудит қилинади. Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар 2810 - “Омбордаги тайёр маҳсулотлар” счётининг дебетидаги ва 2010 - “Асосий ишлаб чиқариш” счётининг кредитидаги ёзувлари ўзаро солиштирилиб кўриш орқали аудит қилинади. Фойда кўрсаткичининг аудити натижалари аудиторлик ҳисоботи ва хулосасида ўз аксини топади.

3.2 Хўжалик юритувчи субъектларда соф фойдани тўғри шаклланиши ва ишлатилишини аудити.

Фойда ҳар бир корхонанинг муҳим сифат кўрсаткичи ҳисобланади. Фойдадан солиқ тўланади, устав капиталига ажратмалар қилинади. Фойда иқтисодий категория сифатида хўжалик юритувчи субъектга қарашли маблағнинг ошишини ифодалайди. Фойда корхонанинг сифат кўрсаткичи ҳисобланади. Фойда барча даромадлар билан барча харажатлар ўртасидаги фарқдан иборат.

Аудитор фойда кўрсаткичининг тўғри ҳисобланганлигини қуйидаги операциялар орқали текширади:

-даромад турлари бўйича операциялар;

-харажат турлари бўйича операциялар;

-йил давомида ишлатилган фойда бўйича операциялар. Фойданинг аудити 9900 - «Якуний молиявий натижа» счётидаги бухгалтерия ёзувларини текшириш орқали амалга оширилади.

Солиқ суммаси йил давомида 9810, 6410, 5110 счётларда акс эттирилиб борилган. Аудитор йил бўйича ҳисобланган фойда солиғини қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали текшириб чиқади. Йил давомида ҳисобланган ва тўланган фойда солиғи:

Дт	Кт	Сумма
9810	6410	292532-00
6410	5110	276000-00

Ушбу операцияларнинг солиқ конунчилигига мослиги аудитор томонидан чуқур ўрганилади. Бунинг учун «Молиявий ҳисобот» даги махсус жадвал «Молиявий натижалар тўғрисида»ги маълумотлардан кенг фойдаланилади. Корхона фойдасидан тўланган солиқнинг тўғрилигини текшириш учун аудитор махсус жадвал тузади.

Аудит жараёнида молиявий натижалар бўйича кўрсаткичлар (даромадлар, харажатлар, фойда) «Бухгалтерия баланси» (1-шакл), «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот» (2-шакл), «Пул оқимлари тўғрисида ҳисобот» (4-шакл), «Хусусий капитал тўғрисида ҳисобот» (5-шакл) маълумотлари билан ўзаро таққослаш йўли билан текширилиб кўрилади.

Фойданинг тақсимланиши аввалдан белгиланган нормативлар асосида амалга оширилади ва шунинг учун ҳам фойдани тақсимлаш жараёнида корхонанинг бюджет, таъсисчилар ва боўқалар билан молиявий муносабатлари вужудга келади. Корхона фойдаси қуйидагича тақсимланади:

- бюджетга солиқ тўловлари ва бошқа тўловлар;
- резерв фондини ташкил қилиш ва айланма маблағларини тўлдириш;
- махсус мақсадларга мўлжалланган турли фондларни ташкил қилиш;
- даромаднинг бир қисмидан дивиденд тўловлари кўринишда таъсисчилар ва акционерлар билан ҳисоб-китоб олиб бориш;
- фойданинг бошқа мақсадларга сарфланиши.

Ҳисобот давридаги тақсимланмаган фойдани тақсимлашдан кейин қолган сумма 8710 “Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарар)” счётидан 8720 “Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар)лар” счётига ўтказилади.²⁵

²⁵ №21 Бухгалтерия ҳисоби счётларини куллаш бўйича йуриқнома

Тақсимланмаган фойда (копланмаган зарар)ни ҳисобга олувчи счётлар (8700)нинг бошқа счётлар билан боғланиши(5-жадвал)

(5-жадвал)

**“Шаҳрисабз вино-ароқ” ОАЖ ҳисобот давридаги хўжалик
муомалалари**

	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1.	Ҳисобот даврида аниқланган якуний молиявий натижа тақсимланмаган фойда (копланмаган зарар) счётига ўтказилди: фойда суммаси зарар суммаси	9910 8710	8710 9910
2.	Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси дивиденд тўлашга йўналтирилди	8710	6610
3.	Тақсимланмаган фойда резерв капиталини шакллантиришга йўналтирилди	8710	8520
4.	Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси қолдиғи жамғарилган фойдага ўтказилди: Фойда Зарар	8710 8720	8720 8710

Бозор иқтисодиёти шароитида субъект фаолиятини тартибга солиш ва талабга мослаштиришнинг асосий юналишларидан бири сотилган маҳсулотлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш таннарих устидан тўлиқ ва ҳар томонлама назоратни кучайтиришни тақозо қилади. Чунки субъектнинг асосий фаолиятдан олган фойдаси ёки кўрган зарари ушбу кўрсаткичга бевосита боғлиқ бўлади. Шунинг учун ҳам молиявий натижалар аудиторлик текширувида ушбу юналиш аудит ўтказишнинг асосий объектларидан бири ҳисобланади.

Агарда жорий ҳисобда жўнатилган ва сотилган маҳсулотлар, бажарилган иш ва хизматларни баҳолаш ҳисоб баҳоси (режа таннархи ёки улгуржи ёхуд шартнома баҳоси) бўйича амалга оширилса, жўнатилган товарларнинг ҳақиқий ишлаб чиқариш таннархи ва омбордаги тайёр маҳсулот таннархи ҳисобот даври охирида аниқланади. Бунинг учун тайёр маҳсулотнинг ҳақиқий ишлаб чиқариш таннархининг унинг ҳисоб баҳоси бўйича қийматидан фарқланиш фоизи ҳисоблаб топилади.

(6-жадвал)

“Шаҳрисабз вино-ароқ”ОАЖ соф фойдасини таҳлили:

	Ҳақиқатдаги кўрсаткичлар(м.с)		Фарқи (минг сум)
	2012	2013	
Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан тушган тушум	12638493	14739085	+2100592
Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг тан нархи	7551330	8783330	-1232000
Давр харажатлари	3304854	3167000	+137854
Молиявий фаолиядан олинган даромадлар	35562	54406	+18844
Молиявий фаолият бўйича кўрилган зарарлар	1844		+1844
Даромад (фойда) солиғи ва бошқа солиқлар	337862	496532	-158670
Соф фойда	1478165	2346534	+ 868369

Демак, ушбу 6-жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики соф фойда ҳисобот даврида ўтган даврга нисбатан +868369 минг сўмга кўпайган. Бунга асосий 2 та омил таъсир этган:

1) Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишнинг ялпи фойдаси =2100592-1232000= +868592 минг сўмга кўпайиши, маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан тушган тушумнинг кўпайиши сабабли юзага келди.

2) Молиявий фаолиятдан кўрилган зарар, молиявий фаолиятдан кўрилган фойдага нибатан кўпроқ камайиши ҳам соф фойдага ижобий таъсир этди. Бу ерда хулоса қилиб валюта операциялари жорий яъни, ҳисобот йилида кам амалга оширилган деган фикрга келиш мумкин.

3.3 Молиявий натижалар аудитининг натижасини расмийлаштириш ва тақдим этиш, аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш тартиби ҳамда уни такомиллаштириш.

Аудитнинг мақсад ва вазифаларидан келиб чиқиб, умумлаштирилган ва баҳоланган текширув натижаларини камида иккита хужжат билан расмийлаштириш мақсадга мувофиқдир:

1. Аудит ҳақидаги шартнома кўзда тутилган давр ичидаги корхонанинг молия-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш тўғрисида ҳисобот;

2. Бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси.

Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича: аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоидабузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотдан иборат бўлган ва хўжалик юритувчи субъект раҳбарига, мулкдорга, қатнашчилари (акциядорлари)нинг умумий йиғилишига йўлланган хужжат.

70–сонли «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли АФМС га мувофиқ: “аудиторлик ҳисоботининг таркиби қуйидагича:

- номи («Аудиторлик ҳисобот» ёки «Аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи» деган ҳар иккала ном бир хил маънога эга);

- адресат номи;

- кириш қисми;

- таҳлил қисми;

- якуний қисми”²⁶.

Аудиторлик ҳисоботи молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказган аудитор(лар) томонидан бетма–бет имзоланиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг буюртмачисига, буюртмачининг барча зарур реквизитлари кўрсатилган ҳолда жўнатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилотининг реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида қатнашган бошқа шахслар ҳақида маълумотлар ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи кўрсатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми аудиторлик фаолияти миллий стандартига таянади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

-хўжалик юритувчи субъектда ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари (батафсил баёни);

-бухгалтерия ҳисоботи ва молиявий ҳисоботнинг аҳволини текшириш натижалари;

-молия — хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари;

-солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари;

-активлар (маблағлар) сақланишини текшириш натижалари.

²⁶ 70–сонли АФМС «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик ҳулосаси», ЎзР МВ томонидан N 20-сонли буйруғи билан 14.02.2001 й. тасдиқланган ва ЎзР АВ томонидан 1016-рақам билан 10.03.2001 й. рўйхатга олинган

Хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботининг аҳолини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

а) хўжалик юритувчи субъект томонидан содир этилган молия – хўжалик муомаларининг қонунчиликка мос келишини баҳолаш;

б) хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга оширилган молия – хўжалик муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида аниқланган катта номувофиқликларни баён қилиш.

Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

-солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича тузилган ва тегишли органларга тақдим қилишга ҳисоб – китобларнинг тўғрилигини баҳолаш;

-солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблашнинг белгиланган тартибини бузиш фактларини, солиққа тортиладиган базани аниқлашдаги хатоларни баён қилиш.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисмида аниқланган хато-камчиликлар ва қоидабузарликларни бартараф қилиш бўйича аудиторлик ташкилотининг тавсиялари, ҳамда хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича маслаҳатлари ва таклифлари акс эттирилади.

70–сонли АФМС га мувофиқ аудиторлик ташкилоти тузилган аудиторлик ҳисоботи учун қонунчиликка мувофиқ жавобгар ҳисобланади. Шунингдек, аудиторлик ҳисоботидаги ахборотлар махфий ҳисобланади ва уни ошкор этиш мумкин эмас. Ушбу ахборотларга алоқадор шахслар ахборотларни ошкор қилганлиги учун қонунчиликка мувофиқ жавобгарликка тортилади.

Аудиторлик текширувининг натижалари асосида тузилган ҳисоботда корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларининг умумий аҳоли, шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишнинг ҳолати,

таҳлил ишларининг даражаси ҳамда корхонадаги ҳисоб–таҳлил ходимларининг тавсифи акс эттирилади.

Аудитор ҳисоботда келтирилган камчиликлар бўйича уларни бартараф қилишга қаратилган ўз таклифларини ҳам кўрсатиб ўтиши лозим. Лекин текширилаётган корхона ходимларига «яхшилик» қилиш мақсадида аудитор шахсан ўзи дастлабки хужжатлар, ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботларидаги хатоларни тўғрилаши мутлақо мумкин эмас. Шу билан бирга аудиторларга у ёки бу нохуш фактларни бошқача қилиб ёритишга ёки текширувчилар учун қулай хулоса тузиб беришга мажбурлаш мақсадида руҳий, жисмоний ёки бошқача тазйиқлар ўтказган ҳолларда улар қатъийлик ва принципиаллик билан иш тутишлари лозим. Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради.

Агар бухгалтерия (молиявий) ҳисобни юритиш, тегишли ҳисобот-ларни тузиш ва Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига риоя қилиш бўйича кўрсатилган камчиликлар аудит ўтказиш чоғида буюртмачи корхона томонидан тузатилмаса, бухгалтерия (молиявий) ҳисоботнинг ишончлигини тасдиқлаш мумкин эмаслиги тўғрисида аудиторлик текширувининг хулосасида ёзилади.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунга мувофиқ ҳар йили аудитолик текширувидан қуйидаги иқтисодий субъектлар ўтиши керак:

а) акциядорлик жамиятлари;

б) банклар ва бошқа кредит ташкилотлари;

в) суғурта ташкилотлари;

д) инвестиция фондлари ҳамда юридик ва жисмоний шахсларнинг маблағларини жамлаб турувчи бошқа фондлар ҳамда уларнинг бошқарув компаниялари;

г) манбалари юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий бадаллари бўлмиш хайрия фондлари ва бошқа ижтимоий фондлар;

е) маблағларнинг ҳосил бўлиш манбалари қонун ҳужжатларида назарда тутилган юридик ва жисмоний шахслар томонидан қилинадиган мажбурий ажратмалар бўлмиш бюджетдан ташқари фондлар;

с) устав фондида давлатга тегишли улуш бўлган хўжалик юритувчи субъектлар.

“Аудиторлик хулосаси - бухгалтерия (молиявий) ҳисоботнинг таркибий қисми бўлиб, ундан фойдаланувчилар учун ушбу ҳисобот ишончилиги ахборот манбаси бўлиб хизмат қилади. Бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар аудиторлик хулосасида баён қилинган фикрга таяниб, аудиторга ёки аудиторлик фирмасига ишонч билдирилади. Ушбу ишонч, энг аввало, аудитор томонидан бажарилган ишнинг сифати билан қўлга киритилади ва оқланади”²⁷.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича, аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда фойдаланган, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очик бўлган ҳужжат. Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботи асосида тузилади.

Аудиторлик хулосаси аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилотининг раҳбари томонидан имзоланган ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак.

Аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқиладиган аудиторлик хулосаси тайёрлаш ишларида аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари (АФМС) қоидаларининг талабларини инобатга олиш зарур. Аудиторлик хулосасини тайёрлашда асосан 70-сонли «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли аудиторлик миллий стандартидан (АФМС) фойдаланилади.

²⁷ Аҳмаджонов К. Б., Якубов И. И. Аудит асослари. Дарслик Т.: “Иқтисод-молия”, 2009 й.

Аудит натижалари корхонадаги жараёнлар ва молия-хўжалик фаолияти натижаларини ташкил этиш ва ҳисобга олишни ҳолисона акс эттириши лозим.

Бошқача қилиб айтганда, аудиторлик текшируви мумкин қадар объектив бўлиб, унинг хулосаси маълум маънода хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти устидан чиқарилган «хукм» ҳисобланади.

Аудиторлик хулосаси учта: кириш, таъкидловчи ва яқунловчи қисмдан иборат бўлиши лозим.

Кириш қисмида қўйидагилар кўрсатилади:

- аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлар;
- лицензиясининг тартиб рақами;
- аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун лицензия берган орган номи ва берилган вақти, шунингдек, лицензиянинг амал қилиш муддати;
- аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олиш тўғрисидаги гувоҳномасининг рақами;
- аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счёти; текширувда иштирок этган барча аудиторлар ҳамда аудиторлик ташкилоти раҳбарининг насаби, исми-шарифи;
- аудиторлик текшируви ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъектнинг умумий тавсифи.

Шу билан бирга аудиторлик хулосасининг кириш қисмида текширувдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар рўйхати, санаси ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши лозим. Шунингдек, кириш қисмида аудиторлик текширувидан ўтказиладиган ҳисоботнинг тайёрланиши ва ишончлилиги учун маъсулият хўжалик юритувчи субъект раҳбарига юклатилиши, мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган аудиторлик хулосаси учун эса аудиторлик ташкилоти жавобгар эканлиги кўрсатилиши лозим.

Таъкидловчи қисм молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборотларнинг ишончлилигини ва қонунчиликка, ҳамда хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳолашини кўрсатиши лозим. Шунингдек, таъкидловчи қисмда ўтказилган аудиторлик текшируви фикр билдириш учун етарли асос бериши тўғрисида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи акс эттирилиши лозим.

Аудиторлик хулосасининг яқунловчи қисмида хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботи ишончлилиги ва қонунчиликка мувофиқлигини тасдиқлаш тўғрисида ёзув ёзилади.

Текширув аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилганда, аудиторлик хулосасини аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки аудиторлик ташкилотининг у ваколат берган бошқа ходими имзолайди ва аудиторлик фирмаси муҳри билан тасдиқлайди.

Хўжалик юритувчи субъект фақат аудиторлик хулосасининг якуний қисминигина манфаатдор шахсларга тақдим қилиши лозим. Шу муносабат билан аудиторлик хулосасининг тахлилий қисми ва якуний қисми алоҳида имзоланиши ва муҳрланиши мумкин.

Халқаро амалиётда аудиторлик хулосасининг қуйидаги бир қанча турлари қўлланилади:

- изоҳсиз (шартсиз) тузилган ижобий аудиторлик хулосаси;
- изоҳли (шартли) ижобий аудиторлик хулосаси;
- салбий (ижобий бўлмаган) аудиторлик хулосаси;
- ўз фикрини билдирмасдан бериладиган аудиторлик хулосаси.

Ўзбекистон амалиётида эса аудиторлик хулосасининг иккита тури қўлланилади:

- а) ижобий аудиторлик хулосаси;
- б) салбий аудиторлик хулосаси.

Ижобий аудиторлик хулосасида бухгалтерлик баланси ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини аудитор томонидан тасдиқланади. Қоидага кўра ижобий аудиторлик хулосаси аудиторлик

ташкilotи хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва содир этилган молия–хўжалик муомалаларининг Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқлигини ишонарли акс эттиради деган фикрга келинган вақтда тузилиши лозим.

Салбий аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий аҳволи тўғрисида ишонарли маълумот бермаган ва бухгалтерия ҳисоботи ҳамда унинг молия–хўжалик фаолияти ҳисоби амалдаги меъёрий қонунчилик талабларига мос келмаган ҳолда юритилган вақтда тузилади. Бундай хато–камчиликлар ўз вақтида тузилмаса молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни жалғитиши мумкин.

Салбий аудиторлик хулосаси тузиш аудиторлик амалиётида камдан– кам учрайдиган ҳолат бўлиб, бунда қуйидаги муайян вазиятлар сабаб бўлиши мумкин:

- аудитор томонидан аниқланган бухгалтерия ҳисоботидаги хато–камчиликлар жиддий ва салмоқли бўлган ҳолатлар; айрим миқдор–корхоналарда бундай ҳолатлар уларнинг иқтисодий нозорлиги билан биргаликда юзага, ҳатто амал қилаётган корхона принципининг бузилишига етиб боради;

- молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун зарур бўлган дастлабки ҳужжатлар, бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва ҳисоб регистрлари ҳамда бошқа ҳужжатларнинг катта қисми корхона маъмурияти томонидан тақдим этилганда; бунда аудиторлик ташкilotи вужудга келган вазиятдан келиб чиққан ҳолда 70–сонли АФМС га мувофиқ аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиши ҳам мумкин;

- ижобий аудиторлик хулосаси тузишга тўсқинлик қиладиган бошқа объектив вазиятлар ҳам, хусусан, вазият тақозоси вужудга келадиган соҳани чеклашлар;

- миқдор–корхона маъмурияти молия ҳисобот маълумотларини асосан тўғри деб, аудиторлик хатолар ва ноаниқликлар тўғрисидаги асосий

хулосалари билан рози бўлмасдан, тегишли ҳисоб ёзувларини тузатишни батамом рад этиш ҳолатлари ва ҳакозо.

Салбий аудиторлик хулосасини тузишга, қоидага кўра, хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик ташкилоти томонидан аниқланган хато–камчиликларни бартараф қилиш мақсадида молиявий ҳисоботга ўзгартиришлар киритиш тўғрисида билдирилган фикрга норозилиги сабаб бўлади. Салбий аудиторлик хулосасининг намунавий шаклини 5-иловада келтирилган.

Аудиторлик текшируви натижасида аниқланган хато-камчиликлар хўжалик юритувчи субъект томонидан тузилганда салбий аудиторлик хулосаси тузилмайди.

Аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси учун жавобгарлик. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунга мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказмай тузилган ёхуд аудиторлик текшируви натижалари бўйича тузилсада, лекин аудиторлик текшируви давомида аудитор (аудиторлар) томонидан олинган ва ўрганилган хўжалик юритувчи субъект ҳужжатлари мазмунига мувофиқ бўлмаган аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан сохта тузилган ҳисобланади.

Аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси қасддан сохта тузилганлиги аудиторлик фаолиятини амалга оширишга доир лицензиянинг амал қилинишини белгиланган тартибда тугатишга, шунингдек айбдор шахслар қонунда назарда тутилган жавобгарликка тортилишига сабаб бўлади.

Аудиторлик хулосаси корхоналарнинг хўжалик, молия, ишлаб чиқариш фаолиятини акс эттирувчи умумий бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиши лозим. Тақдим қилинган молиявий ҳисоботлар иқтисодий кўрсаткичларнинг мазмуни ҳақидаги ахборотларни тўла қамраб олиши керак. Аудиторлик хулосасида текшириладиган, ҳисобот бериладиган давр мобайнида хўжалик юритиш норматив ҳужжатларидаги риоя қилиниши лозим бўлган принципларнинг олдинги аудиторлик текширувида бузилган деб

топилганларидан қайсилари бўйича камайишга эришганлиги кўрсатилиши лозим.

“Молиявий ҳисоботлардаги ахборотларнинг аудиторлик хулосасидаги ёзувлар билан бир хиллигига эътибор қаратиб кўрсатиб берилиши лозим. Аудиторлик хулосасида аудитор молиявий ҳисобот тўғрисидаги мустақил бир бутун фикр юритиши ва мулоҳаза қилиши лозим. Айрим тўла фикрларга эришиш имконияти бўлмай қолган бўлса, уларнинг сабаблари принципиал кўрсатилиши лозим”.

Аудиторлик хулосасини ёзишда аудитордан кенг маънодаги иқтисодий билимдонлик, амалдаги қонунчиликка риоя қилиш даржаси ўз ифодасини топади. Аудиторлик хулосаси негизида аудиторлик ҳисоботи асоланган бўлиши керак. Аудиторлик ҳисоботида текширувнинг билим, бухгалтерия ҳисобини юритиш белгиланган тартибга мос келиши, четга чиқишларга йўл қўйилмаганлигини, хўжаликда амалга оширилган хўжалик операциялари ташкилот хўжалик фаолияти билан боғлиқлиги ўз ифодасини топади.

3 боб бўйича хулоса

1 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 таклифлар кўрсатиш.

2 Аудиторлик хулосасини тузишда текшириш давомида аниқланган камчиликларни содир этган жавобгар шахслар ёки раҳбар ходимларга камчиликнинг иқтисодий мазмуни аудитор томонидан тушунтириш.

3 Аудиторлик хулосасини тузишда маълумотлардан тўғри ва кетма-кет фойдаланишни таъминлаш аудит ўтказиш тўғрисида тузилган режанинг бажарилишига ва тўғри тузилишига ҳам боғлиқдир. Режада кўрсатилган тадбирларнинг бажарилиши аудиторлик хулосасини тузиш учун маълумотларни тартибга солиш имконини яратиш.

ХУЛОСА

Мустақиллик йиллари мобайнида Республикамизда ҳам ташқи аудиторлик фаолияти тизимида аҳамиятли ижобий ўзгаришлар кузатилди. Хусусан, аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асосларини белгилаб берувчи бир қатор муҳим қонун-ҳужжатлар қабул қилинди ва ушбу соҳанинг миллий иқтисодиётнинг ишлаб чиқариш тармоғи ташкил этувчи сифатидаги ривожига учун катта шарт-шароитлар яратиб берилмоқда. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги қарорида республикада аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун зарур қонуний-ҳуқуқий база шакллантирилгани, уни фаол ривожлантириш учун амалий иқтисодий рағбатлар ва солиқ имтиёзлари ҳамда преференциялар яратилгани, лицензиялар бериш тизими сезиларли даражада соддалаштирилгани ва либераллаштирилгани”²⁸қайд этиб ўтилган. Иқтисодиётни эркинлаштириш ва модернизациялаш шароитида ишлаб чиқариш корхоналарини аудит қилишда асосий вазифалардан бири молиявий фаолиятни ва бошқарув сифатини тўла таҳлил қилиш ҳисобланади. Бу эса ўз навбатида аудиторлик ташкилотлари томонидан хусусан ишлаб чиқариш корхоналарида аудит текширувини такомиллаштириш ва унинг устидан назорат сифатини ошириш, халқаро аудиторлик фирмаларининг тажриба ва амалиётидан келиб чиққан ҳолда Республикамиздаги миллий аудиторлик ташкилотларининг иш сифати самарадорлигини оширишга қаратилган амалий тавсияларни ишлаб чиқишдан иборат эканлигини билдиради.

Тадқиқот объекти ҳисобланган «Шаҳрисабз вино-ароқ» ОАЖ ва бошқа хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижалар ҳисоби ва

²⁸Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги қарори 04.04.2007 й. № ПҚ-615

аудитининг ҳозирги ҳолатини тадқиқ қилиш натижасида қуйидаги хулосага келдик:

1. Бозор муносабатлари шароитида хўжалик юритувчи субъектларнинг асосий мақсади юқори фойда олиш бўлиб ҳисобланади. Корхоналарнинг молиявий натижаларини ҳисобга олиш бўйича мавжуд услубий ёндашишлар ва бухгалтерия ҳисобида бу объектларни ҳисоботда акс эттириш услубиёти ўзгарди. Бунинг боиси – бозор иқтисодиётининг чуқурлашуви жараёнида корхоналарда молиявий натижаларнинг янги турлари ва элементлари пайдо бўлганлигидир (асосий фаолиятнинг молиявий натижаси, асосий воситалар ва номоддий активлар реализациясининг натижалари, молиявий фаолиятнинг молиявий натижаси, фавқулодда фаолият натижаси).

Диссертацияда молиявий натижаларнинг турлари бўйича ҳисобга олиш механизми ишлаб чиқилди ва акциядорлик жамиятлари амалиётида фойдаланиш учун тавсия этилди.

2. Амалиётда кўпгина хўжалик юритувчи субъектлар томонидан такомиллашган ҳисоб сиёсатининг ишлаб чиқилмаганлиги сабабли молиявий натижалар ҳисобини олиб боришда кўп чалкашликларга йўл қўйилмоқда. Ушбу чалкашликлар оқибати молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари бузилишига олиб келмоқда. Шунинг учун субъект хўжалик фаолиятининг ҳар бир тури бўйича даромад ва харажатларни тан олиш ва ҳисобда акс эттириш ҳисоб сиёсатида тўлиқ ёритилиши керак деб ўйлаймиз. Бунда шуни ёддан чиқармаслик керакки, субъект томонидан танланган даромад ва харажатларни тан олиш усуллари 2-сон БҲМС қоидалари чегарасидан чиқмаслиги керак.

3. Бухгалтерия ҳисобининг 2-сон «Асосий хўжалик фаолиятдан олинadиган даромадлар» миллий стандартида «Муддати узайтирилган тўловлар билан товарларни сотишда реализация нархига тааллуқли бўлган даромад, фоизлардан ташқари реализация кунида тан олинади», деб таъкидланган. «Муддати узайтирилган тўловлар билан сотиш» термини узоқ

муддат давомида қисмларга бўлиб даврий тўланадиган реализацияни ифодалаш учун қўлланилади.

4. Ишлаб чиқариш корхоналарида молиявий натижалар аудиторлик текширувини режалаштириш босқичида муҳимлик ва аудит рискани баҳолашнинг концептуал асослари баён этилиши лозим. Аудит режаси ва дастури билан бир қаторда аудиторлик фирмалари вақт бюджетини ҳам тайёрлашлари лозимлигини белгилаш керак.

5. Аудиторлик текширувига оид барча ҳужжатлар шундай бўлиши керакки, ишни ушбу топшириқ бўйича тажрибага эга бўлмаган бошқа бировга ўтказиш зарурати юзага келиб қолган ҳолларда, у мутлақо ушбу ҳужжатлар асосида аввалги аудитор бажарилган ишни ҳамда унинг қарор ва хулосалари асосланганлигини тушуна оладиган бўлсин. Ушбу иш ҳужжатлари бошқа аудиторга тушунарли бўлиши учун эса, аудиторлик ҳужжатлари стандартлаштирилган шакллари зарур. Мисол тариқасида молиявий ҳисоботлар, хусусан молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот бўйича тайёрланган «Аудиторлик ҳисоботи»ни келтириш мумкин.

Халқаро стандартларга мувофиқ муддати узайтирилган тўловлар билан товарларни сотишда фойда реализация пайтида эмас, балки харидор томонидан пул маблағлари келиб тушганда тан олинади. Бунда даромадлар ҳам, сотилган маҳсулотлар таннархи ҳам сотиш содир бўлган пайтда тан олинади, ушбу реализацияга тегишли ялпи фойдани тан олиш эса пул маблағлари олингунга қадар кечиктирилиб, муддати кечиктирилган ялпи фойдани ҳисобга олувчи счёта ҳисобга олинади ҳамда харидор томонидан пул маблағлари келиб тушишига қараб муддати кечиктирилган ялпи фойда суммасининг тегишли қисми ҳисобот даври даромадларига ўтказиб борилади. Яъни, бундай вазиятда моддийлашмаган фойдани юзага келиши олди олинади.

Бизнинг фикримизча, муддати узайтирилган тўловлар билан товарларни сотиш бўйича даромадларни тан олишнинг республикамызда миллий стандартларга асосланган бундай усули моддийлашмаган фойдани

юзага келтиради ҳамда бунга асосан тузиладиган молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот фойдаланувчиларни чалғитади. Шунинг учун муддати узайтирилган тўловлар билан товарларни сотиш бўйича даромадларни тан олишнинг халқаро усулини республикамизда қўллашни тавсия этамиз. Бунда муддати узайтирилган тўловлар билан сотилган товарларга доир ялпи фойда 6230-«Бошқа муддати кечиктирилган даромадлар» счётада ҳисобга олинар эди.

Бизнинг фикримизча, товарлар қайтаришга оид шартлар билан сотилганда қайтариладиган товарларга оид ялпи даромад суммасини кечиктириб, махсус счётада ёхуд 6230-«Бошқа муддати кечиктирилган даромадлар» счётида ҳисобга олишимиз керак. Кейинчалик товарларнинг қайтаришни шартномада қайд этилган муддати тугагач, ушбу счётадаги муддати кечиктирилган ялпи фойда суммасини ҳисобот даври даромади сифатида тан олишимиз керак.

Фавкулудда фойда ва зарарларнинг таркиби ҳисобланган фаолиятни тўхтатиш натижасида кўрилган зарарлар ва олинган даромадлар ҳамда экстраординар даромадлар ва зарарлар субъектнинг молиявий ҳисоботида ва счётлар режасида айрим олинган ҳолда ҳисобга олинмайди. Агарда фаолиятни тўхтатиш натижасида кўрилган зарарлар ёки олинган даромадлар ҳамда экстраординар даромадлар ва зарарлар счётлар режасида алоҳида счётларда ҳисобга олиниб, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида сатрлар бўйича акс эттирилса, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот фойдаланувчилар учун янада ойдинлашар эди.

Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низомнинг 1-илоvasи 1.2 бандига мувофиқ ишлаб чиқариш соҳасида моддий бойликларнинг табиий ишдан чиқиш нормаларидан ортиқча нобудгарчилик, бузилишлар ва камомадлар даромад (фойда) солиғи солинадиган базага киритилиб, белгиланган ставка бўйича солиққа тортилади. Бироқ кўпгина ишлаб чиқариш соҳалари бўйича моддий

бойликларнинг табиий ишдан чиқиш нормалари тўлиғича ишлаб чиқилмаган. Шундай экан, юқоридаги Низом ва бошқа меъёрий ҳужжатларни ҳаётга тадбиқ қилишда қуйидаги тадбирларни амалга ошириш лозим деб ўйлаймиз:

- моддий бойликларни сақланишида табиий камайиш меъёрларини ишлаб чиқиш;
- маҳсулотларни қайта ишлаш ва ишлаб чиқаришда илмий ва амалий асосланган меъёрларни ишлаб чиқиш;
- хом-ашё ва материаллардан маҳсулотлар ишлаб чиқариш меъёрларини яратиш.

Хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг якуний босқичи субъект фаолияти натижаларини таҳлил қилиб унинг келгусида равнақ топиши учун тегишли тавсиялар беришдан иборат. Бунда аудиторлар субъектнинг молиявий ҳолатини, рентабеллигини, тўлов қобилиятини ва бошқа иқтисодий кўрсаткичларини ҳар томонлама таҳлил қилишлари лозим. Таҳлил жараёнида ушбу кўрсаткичлар нафақат ўтган йиллардаги даражаси билан, балки ушбу субъект тегишли бўлган тармоқ бўйича ўртача даража ҳамда илмий ва амалий асосланган меъёрий даражалар билан солиштирилиб кўрилиши керак.

Корхоналарнинг фаолият кўрсатиш жараёнида ички аудит фаолиятини такомиллаштириш, унинг томонидан тайёрланган маълумотлар нафақат корхона менежменти, балки ташқи истеъмолчилар - аудиторлар учун асосий маълумотлар манбаи бўлишини таъминлаш зарур. Бунга эришиш учун ички аудит хизматини ташкил этиш ҳамда унинг иш фаолиятини тўғри режалаштиришга эътибор қаратиш керак.

Шу билан бир қаторда корхоналарда ички аудит тизимининг мустақиллигига эришиш ва у ички назорат тизимининг бир қисми эканлигини аниқ ва равшан кўрсатиб бериш жуда муҳимдир. Юқоридаги мақсадларга эришиш учун ички аудит стандартларини тайёрлаш, уни амалга ошириш жараёнида корхонанинг ички назорат тизимига катта эътибор қаратиш зарур.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Ўзбекистон Республикаси қонунлари

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. – Т.: 2013.- 40 б.
2. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида» ги Қонуни. – Т.: 1996 йил (ўзгартириш ва қўшимчалар билан).
3. Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонуни (янги таҳрир) - Т.: 2000 йил (ўзгартириш ва қўшимчалар билан).
4. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. –Т.:Ўзбекистон, 2008 йил.
5. Ўзбекистон Республикаси Қонуни. Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида. Қонунчилик палатаси томонидан 2013 йил 20 мартда қабул қилинган., Сенат томонидан 2013 йил 28 мартда маъқулланган. - Т.: 2013 йил 30 апрель. № ЎРҚ -352.

II. Ўзбекистон Республикаси Президент фармонлари ва қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари

6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 18 ноябрдаги “Иқтисодиёт реал сектори корхоналарининг молиявий барқарорлигини янада ошириш чора-тадбирлари тўғрисида” ги ПФ-4053 – сонли Фармони.
8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот (иш ва хизмат)лар таннархига киритиладиган, маҳсулот (иш ва хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги Низоми.

III. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарлари

10. Каримов И.А. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. Т.: Ўзбекистон, 2014. - 36 б.
11. Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъийят билан давом эттириш. - Т.: Ўзбекистон, 2013.

12. Каримов И.А. 2012 йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади. –Т.: Ўзбекистон, 2012.

13. Каримов И.А. Жаҳон молиявий – иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. –Т.: Ўзбекистон, 2009.– 56 б.

IV. Соҳага оид меъёрий ҳужжатлар

14. “Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш бўйича қоидалар”. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги 140-сонли буйруғи билан тасдиқланган.

15. 21-сон “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий – хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқномаси”.ЎЗР.АВ да 2002 й 23 октябрда 1181- сон рўйхатга олинган.

17. “Корхоналардаги ички аудит хизмати тўғрисидаги Низом” Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сон қарорига 2-илова.

V. Асосий адабиётлар

18 ТДИУ, Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар миллий ассоциацияси. Аудит 2 том. Тошкент 2004 йил.

19 М.М.Тўлахўжаева. Корхона молиявий аҳволи аудити. Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси нашриёт уйи» нашриёт уйи, 1996 йил.

20 Сотиволдиев А.С., Иткин Ю.М. Замоновий бухгалтерия ҳисоби. II том. Тошкент, «ЎзБАМА», 2002 й.

21 Ю.М.Иткин и др. Бухгалтерский учёт в условиях рыночной экономики Узбекистана. 2 Том. Ташкент 1999 г.

22 Умарова М., Эшбоев Ў., Аҳмаджонов К. Бухгалтерия ҳисоби. Тошкент, «Меҳнат», 1999 й.

23 НАБАУз. Справочник аудитора. Ташкент 2003 год.

24 Палата Аудиторов Узбекистана. Техника проведения аудита. Ташкент 2002 год.

- 25 В.С Беганов и др. Особенности бухгалтерского учета в акционерных обществах. Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи», 1995 г.
- 26 Н.Санаев, Р.Нарзиев. Аудит. Тошкент, «Шарк», 2001 й.
- 27 Шаулов Д.И., Кан У.Т. Бухгалтерский учет на предприятиях на основе изменного плана счетов вводимого с 2004 года. Т.:Мир экономики и права, 2003 г
- 28 Бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари. Тошкент «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 1999 йил.
- 29 Т.Абдукаримов. Молиявий ҳисоботни ўқиш ва таҳлил қилиш йўллари. Тошкент 1999 йил.
- 30 Хошимов Б.А. Развитие бухгалтерского учета на основе международных стандартов в Республике Узбекистан. Вашингтон-1996.
- 31 Международные стандарты финансовой отчетности 1998: изд. На русском языке.-М.:Аскери-АССА, 1998.
- 32 Э.А.Аренс, Дж. К.Лоббек. Аудит, пер. с англ. М.:Финансы и статистика, 2003 г.
- 33 Б.Нидлз и др. Принципы бухгалтерского учета. Москва «Финансы и статистика» 1997 г.
- 34 Р.Энтони, Дж Рис. Учет: ситуации и примеры. М.:Финансы и статистика, 1993 г.
- 35 Асахов В.Б. Бухгалтерский, финансовый учет. М.: «Экономика и управления», 2003 г.
- 36 Альборов Р.А., Оружи Л.И., Концевая С.М. Основы аудита. М.: «Дело и сервис» 2001 г.
- 37 Данилевский Ю.А. Аудит и основные направления аудиторской деятельности. Москва 1994 г.
- 38 А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. Аудит. М.: ИНФРА-М 1995 г.
- 39 Н.П. Барышников. Организация и методика проведения общего аудита. М.: Филинъ, 1998 г.
- 40 Стуков С.А., Голушев В.Д. Введение в аудит. Москва-1992 г.

41 В.Д.Андреев и др. Практикум по аудиту.М.:Финансў и статистика, 2000г.

VI. Қўшимча адабиётлар

45. Дўстмуратов Р., Файзиев Ш., Қўзиев И., Пўлатов Ғ. Аудит. Ўқув қўлланма. II қисм. – Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2008.

46. Ковалёв В.В. Бухгалтерский учет. Учебник. М.: Дело и сервис, 2008. – 457 с.

47. Марков Г.Н, Бенин А.А. Справочник по управленческому учёту. – Сиб.: Альфа, 2001.

48. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Учебник. –М.: Финансы и статистика, 1995. – 448 с.

49. Хорнгрен Ч.Т, Фостер ДЖ. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект -М.: Финансы и статистика, 2001. 651 с.

50. Жалилов А.Ж. «Бухгалтерский учет в хлопкоочистительной промышленности в условиях рыночной экономики» - Т.: Мехнат, 1999.

51. Друри К.. Управленческий и производственный учёт. Учебное пособие. - М.: ЮНИТИ. - 2003.

52. Гетьман В.Г. Финансовый учёт. 3-е изд. - М.: Финансы и статистика, 2008. – 816 с.

53. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит. Учебник.- М.: ИНФРА-М, 2008. – 189 с.

54. Адамов Н.А. Учёт, анализ и аудит в строительстве. – М.: ФиС, 2006. – 320 с.

55. Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Аудит. Ўқув қўлланма. Т.: Ўзбекистон ёзувчилар уюшмаси, Адабиёт жамғармаси нашриёти, 2005.

56. Shoalimov A.X. Tojiboyeva Sh.A. Moliyaviy va boshqaruv tahlili. O’quv qo’llanma. –Т.: TDIU, 2010. -367 b.

57. Маматов З.Т. ва бошқалар. Аудит. Ўқув амалий қўлланма. Т.: 2002..

58. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2009.

59. Илхамов Ш.И. Инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. - Т.: ФАН, 2005.

60. Илхамов Ш.И. Ўзбекистон мустақиллик йилларидаги корхоналарда ички аудитни шакллантириш ва уни ташкил этиш зарурияти. // Тошкент, Иқтисодиёт ва таълим, 2011 йил 6–сон.

VII. Даврий нашрлар, статистик тўплamlар ва ҳисоботлар

61. Халқ сўзи газетаси. – Тошкент. 2011-2013 йиллар.

62. Солиқ ва божхона хабарлари. - Тошкент, Молиявий – иқтисодий газета.

63. Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. – Тошкент, Илмий-амалий иқтисодий журнал.

64. Иқтисодиёт ва таълим. Илмий журнал. – Тошкент, Тошкент Давлат иқтисодиёт университети.

65. Ўзбекистон ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг 2012 йилдаги асосий кўрсаткичлари. –Т, 2013.

66. Ўзбекистон Республикасини 2013 йилнинг биринчи чорагида ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари тўғрисида. Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт вазирлиги ва Ўзбекистон Давлат статистика қўмитаси маълумотлари.

VIII. Интернет сайтлари

67. www.naaba.uz (Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси).

68. www.mf.uz (Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги).

69. www.soliq.uz (Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ қўмитаси).

70. www.norma.uz

71. www.bem.uz.

72. www.pravo.eastink.uz- (Иқтисодий қонунлар).

73. www.gov.uz- (Ўзбекистон Республикаси ҳукумати сайти).

