

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

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

Қўлёзма ҳуқуқида
УКД 657.6

«Ҳимояга қўйилади»
Бухгалтерия ҳисоби ва аудит
кафедраси мудири, и.ф.д., проф.
Уразов К.Б. _____
« ____ » _____ **2014 йил**

Умаров Зафар Туракулович

**САВДО ТАШКИЛОТЛАРИДА ЯЛПИ ДАРОМАД
АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ
(«Иштихон ташкилий савдо» МЧЖ мисолида)**

5A230902 - "АУДИТ" мутахассислиги бўйича магистр академик
даражасини олиш учун ёзилган

МАГИСТРЛИК ДИССЕРТАЦИЯСИ

Илмий раҳбар: и.ф.н., дорц. Рофеев Д.Р.

САМАРҚАНД - 2014

МУНДАРИЖА

КИРИШ.....	3
I-БОБ.САВДО ТАШКИЛОТЛАРИДА ЯЛПИ ДАРОМАДЛАР АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ	
1.1. Даромадларнинг иқтисодий категория ва бухгалтерия ҳисоби объекти сифатидаги талқини.....	7
1.2. Савдо ташкилотларининг даромадларини таснифлаш асослари.....	14
1.3. Савдо ташкилотларида даромадлар аудитининг мақсади, вазифалари ва ахборот таъминоти.....	27
II-БОБ. САВДО ТАШКИЛОТЛАРИДА ДАРОМАДЛАР АУДИТИНИНГ ТАШКИЛИЙ АСОСЛАРИ ВА УЛАРНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ	
2.1. Савдо ташкилотларида даромадлар аудитини ўтказиш босқичлари.....	36
2.2. Савдо ташкилотларида ялпи даромад аудитининг режаси ва дастури.....	42
2.3. Савдо ташкилотларида даромадлар аудитини ўтказишда аудиторлик риски даражасини баҳолаш масалалари.....	49
III-БОБ. САВДО ТАШКИЛОТЛАРИДА ДАРОМАДЛАР АУДИТИНИНГ МЕТОДАЛОГИК АСОСЛАРИ ВА УЛАРНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ	
3.1. Савдо ташкилотларида товарларни сотишдан олинган даромадларнинг аудити.....	57
3.2. Савдо ташкилотларида бошқа даромадларнинг аудити.....	62
3.3. Савдо ташкилотларида даромадлар аудитини такомиллаштириш ва аудиторлик тавсияларини амалиётга жорий этиш йўллари.....	67
IV-БОБ.КОРХОНАЛАРДА МЕҲНАТ ВА ЁНҒИН ХАВСИЗЛИГИНИ ТАЪМИНЛАШ МАСАЛАЛАРИ	
4.1. Меҳнат муҳофазаси ва уни яхшилаш.....	74.
4.2. Ёнғин хавсизлигини таъминлаш.....	78
ХУЛОСА.....	83
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.....	86
ИЛОВАЛАР	

КИРИШ

Тадқиқот мавзусининг долзарблиги. Бозор иқтисодиёти шароитида барча корхоналар сингари савдо корхоналари ҳам амалга ошираётган фаолиятидан максимал даражада даромад олишни кўзлаши табиий. Аммо эркин иқтисодиёт ва соғлом ракобат шароитида буни таъминлаш ўта муҳим бўлиши билан бир каторда жуда мураккаб вазифа ҳисобланади. Чунки бундай вазифани бажариш бозор талабларига мос савдо хизматини кўрсатишни, товарларнинг миқдорини, ассортименти ва реализация қилиш усуллари оптимал даражада белгилашни тақозо этади.

Бунинг учун савдо ташкилотларидан ўз фаолиятларини имкон қадар замонавий шаклда юритиш талаб этилади. Бунга амал қилган ҳолда, бугунги кунда кўпгина савдо корхоналари фақатгина савдо фаолияти эмас, балки ишлаб чиқариш, молиявий фаолият, мол-мулкни ижарага бериш, инвестиция фаолияти ва бошқа қонун билан таъқиқланмаган фаолият турларини ўз низомларида белгилаб олиб иш юритмоқдалар.

Президентимиз И.А.Каримов таъкидлаганидек, «Бугунги кунда мамлакатимизни, аввало, иқтисодиётимизни ислоҳ этиш, эркинлаштириш ва модернизация қилиш, унинг таркибий тузилишини диверсификация қилиш борасида амалга оширилаётган, ҳар томонлама асосли ва чуқур ўйланган сиёсат бизни инқирозлар ва бошқа таҳдидларнинг салбий таъсиридан ҳимоя қиладиган кучли тўсиқ, айтиш мумкинки, мустаҳкам ва ишончли ҳимоя воситасини яратди»¹.

Бозор иқтисодиёти шароитида барча хўжалик юритувчи субъектлар сингари савдо корхоналари ҳам амалга ошираётган фаолиятидан кўпроқ фойда олишни кўзлаши табиий. Аммо эркин иқтисодиёт ва соғлом ракобат шароитида буни таъминлаш ўта муҳим бўлиши билан бир каторда жуда мураккаб вазифа ҳисобланади. Чунки бундай вазифани бажариш улардан у сотаётган товарлар сифатини бозор талабларига мос ҳолда шакллантириш,

¹ Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари.-Тошкент, «Ўзбекистон» 2009.-31 б.

уларнинг миқдорини, ассортиментини ва реализация қилиш усулларини оптимал даражада белгилашни, шунингдек, харажатларни тежашни тақозо этади.

2013 йил якунларига эътибор берадиган бўлсак, мамлакатимиз ялпи ички маҳсулоти ўсиши 8 фоизни, саноат маҳсулотлари ишлаб чиқариш ҳажми 8,8 фоизни, қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари етиштириш ҳажми 6,8 фоизни ташкил этди, хизматлар ҳажми 13,5 фоизга, чакана савдо товар айланмаси 14,8 фоизга, аҳолининг реал даромадлари 16 фоизга ўсди.²

Барча хўжалик юритувчи субъектлари сингари савдо ташкилотлари учун ҳам олган даромадларини меъёрий ҳужжатларда белгиланганидек ҳисобга олиб, тегишли ҳисоботларда акс эттиришлари белгилаб қуйилган. Бироқ, савдо корхоналари кўп фаолиятлар билан бир вақтда шуғулланиш ҳуқуқи мавжуд бўлган бугунги шароитда олинган даромадларни ҳисоб ва ҳисоботларда тўғри акс эттирилиши, ҳужжатлаштириш, назорат қилиш борасида кўплаб тушунмовчиликлар, хато камчиликлар вужудга келмоқда.

Бунинг оқибатида солиқ ҳисоб китобларининг нотўғри тузилиши, солиқ органлари ўтказган текшириш натижаларига кўра солиқ қонунчилигига асосан хўжалик субъектларига жарималар, пенялар кўринишида иқтисодий жазолар қўлланилиши оқибатида корхоналар ва акциядорлар манфаатларига путур етмоқда.

Ушбу муаммоларни илмий, амалий ва назарий жihatдан ҳал этиш зарурлиги диссертация мавзусини ва тадқиқотлар йўналишини белгилашга асос бўлди.

Мавзунинг ўрганилганлик даражаси. Савдо ташкилотлари даромади, унинг иқтисодий мазмуни, турлари, даромадларни ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш тартиби, уни аудиторлик текширувидан ўтказиш масалалари хорижлик ва мамлакатимиз олимларидан В.Видяпин, В.Горфинкел,

² Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислон Каримовнинг мамлакатимизни 2013 йилда ижтимоий – иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2014 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурининг энг муҳим устивор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи газетаси 18.01.2014 йил № 13 сони.

И.Е.Глушков, В.В.Качалин, С.Николаева, Б.Нидлз, Е.В.Негашев, В.Ф.Палий, Ж.Рис, Я.В.Соколов, В.А.Терехова, Р.З.Тумасян, А.М.Фридман, Р.А.Абдуллаев, Б.А.Абдукаримов, О.Бобожонов, Р.Нарзиев, Р.Д.Дўстмуродов, А.А.Каримов, Т.С.Маликов, М.М.Мухаммедов, Ҳ.Н.Мусаев, Д.Р.Рофеев, М.М.Тулаходжаева, Т.Тошмуродов, Ш.Тожибоева, К.Б.Уразов, М.Умароваларнинг илмий ишларида ўз аксини топган.

Бирок, ушбу ишларда савдо корхоналари даромадлари аудити комплекс тадқиқот объекти сифатида ўрганилмаган. Шуларни инобатга олган ҳолда магистрлик диссертацияси учун ушбу мавзу танланди.

Диссертация ишининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Диссертация Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси илмий тадқиқот ишлари режаси доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади иқтисодиётни модернизациялаш шароитида савдо ташкилотлари даромадлари аудитининг назарий, ташкилий ва методологик асосларини такомиллаштириш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборатдир.

Тадқиқотнинг вазифалари. Тадқиқотнинг мақсадига эришиш учун унинг олдида қуйидаги вазифалар қўйилди:

- даромадларни иқтисодий категория ва аудит объекти сифатида талқин қилиш;
- савдо ташкилотлари даромадларини таснифлаш асосларини тадқиқ қилиш;
- савдо ташкилотлари даромадлари аудитининг мақсадини аниқлаш, вазифаларини белгилаш ва унда қўлланиладиган ахборот таъминотини таснифлаш;
- савдо ташкилотларида даромадлар аудити жараёнини алоҳида босқичларга ажратиш, унда бажариладиган амалларни тавсифлаш;
- савдо ташкилотларида ялпи даромад аудитининг режаси ва дастурини ишлаб чиқиш;

- савдо ташкилотларида даромадлар аудити бўйича рискни пасайтиришга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқилди;

- савдо ташкилотларида товарларни нақд пулга, пластик карточкага ва пул кўчириш йўли билан сотишдан олинган даромадларни аудит қилиш усуллари ишлаб чиқиш;

- савдо ташкилотларида даромадлар аудитини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш.

Тадқиқот объекти бўлиб Иштихон тумани аҳолисига савдо хизмати кўрсатувчи «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖ ҳисобланади.

Тадқиқотнинг предмети – иқтисодий ислохатларни чуқурлаштириш босқичида савдо корхоналарининг даромадларини аудит қилиш усуллари такомиллаштириш билан боғлиқ иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқот усуллари. Тадқиқотни олиб бориш жараёнида таққослаш, гуруҳлаш, занжирли алмаштириш, нисбий ва ўртача миқдорлар, мутлоқ фарқлаш, балансли боғланиш ва бошқа иқтисодий математик ҳамда статистик усуллардан фойдаланилди.

Магистрлик диссертациясининг назарий ва услубий негизини Ўзбекистон Республикасининг Қонунлари, Президент фармони ва қарорлари, Вазирлар маҳкамасининг қарорлари, Президент асарлари ҳамда махсус иқтисодий адабиётлар ташкил қилади.

Тадқиқот янгилиги ва ҳимояга олиб чиқиладиган асосий ҳолатлар:

- даромадлар иқтисодий категория ва аудит объекти сифатида талқин қилинди ва уни таснифлаш асослари тадқиқ этилди;

- савдо ташкилотлари даромадлари аудитининг мақсади аниқланди, вазифаларини белгиланди ва унда қўлланиладиган ахборот таъминотининг таснифи ишлаб чиқилди;

- савдо ташкилотларида даромадлар аудити жараёни алоҳида босқичларга ажратилди ва унда бажариладиган амалларнинг моҳияти очиқ берилди;

- савдо ташкилотларида ялпи даромад аудитининг режаси ва дастури ишлаб чиқилди;

- савдо ташкилотларида даромадлар аудитида рискни пасайтириш бўйича тавсиялар берилди;

- савдо ташкилотларида товарларни нақд пулга, пластик карточкага ва пул кўчириш йўли билан сотишдан олинган даромадларни аудит қилиш усуллари ишлаб чиқилди;

- савдо ташкилотларида даромадлар аудитини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилди.

Тадқиқотнинг амалий аҳамияти. Диссертацияда ишлаб чиқилган таклиф ва тавсиялардан савдо корхоналари даромадларини аудиторлик текширувидан ўтказишда, таҳлил қилишда, уларнинг даромадларини ошириш йўллари ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкин.

Натижаларининг синовдан ўтганлиги. Тадқиқот натижалари бўйича Самарканд иқтисодиёт ва сервис институтида 2013- 2014 йилларда ўтказилган илмий конференцияларда маърузалар қилинди ва уларнинг натижалари ижобий баҳоланди.

Натижаларининг амалётга тадбиқ этилиши Магистрлик диссертациясидаги илмий тавсиялар “Иштихон ташкилий савдо” МЧЖ фаолиятида фойдаланиш учун қабул қилинди.

Ишнинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация иши кириш, тўртта боб, хулосалар, фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат бўлиб, 10 та жадвал ва 7 та чизмани ўз ичига олган, диссертациянинг умумий ҳажми 89 бетдан иборат.

I-БОБ. САВДО ТАШКИЛОТЛАРИДА ЯЛПИ ДАРОМАДЛАР АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

1.1. Даромадларнинг иқтисодий категория ва бухгалтерия ҳисоби объекти сифатидаги талқини

Бозор иқтисодиёти шароитида даромад ва фойда корхоналар ҳўжалик фаолиятининг натижаларини ифодаловчи, шунингдек уларнинг мақсадини белгилаб берувчи асосий кўрсаткичлар саналади. Даромад ва фойда ҳўжалик юритувчи субъектларнинг макон ва замонда фаолият кўрсатиши ва ривожланишининг асоси (негизи) ҳисобланади. Корхоналарнинг даромади ва фойдаси нафақат уларни ривожлантириш воситаси, балким у давлат бюджетини маблағ билан таъминлашнинг ҳам энг асосий манбаларидан бири ҳисобланади.

Режали иқтисодиётдан бозор муносабатларига асосланган иқтисодиётга ўтиш корхоналарга, шу жумладан савдо корхоналарига даромад келтирадиган ҳар қандай қонунга зид бўлмаган фаолият турларини олиб боришларига имкон яратди. Бу, ўз навбатида, савдо корхоналари даромадларининг вужудга келиш манбаларини кўпайишига ҳам олиб келди. Агар, илгарилари, улар даромадни, асосан, харид товарларни сотишдан олган бўлсалар, ҳозирги бозор муносабатлари шароитида улар савдо фаолиятидан ташқари ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатиш, инвестиция, молиявий ва бошқа фаолият турларидан ҳам сезиларли даражада кўшимча даромад олмоқдалар.

Буларнинг барчаси иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида корхоналар даромадларининг мазмун-моҳиятига янгича ёндашувни тақозо қилмоқда.

Мустақиллик йилларида республикамизда қабул қилинган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда ҳамда чоп қилинган адабиётларда корхоналар даромади ва фойдаси тушунчаларига янгича таърифлар келтирилди, уларнинг янгича таснифи ва тавсифлари берилди. Қуйида ушбу кўрсаткичларнинг моҳиятига тўхталиб ўтамиз.

Ҳар қандай хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият юритишидан бош мақсади даромад олишдир. Хўжалик фаолиятидан олинadиган даромадларни тан олиш, баҳолаш, ва уларни ҳисобини юритишни меъёрий тартибга солиш учун Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги” Қонунига мувофиқ меъёрий тартибга солиш тизими элементи бўлган “Асосий хўжалик фаолиятидан тушган даромадлар” номли № 2 БХМС ишлаб чиқилган.

Ушбу стандартга мувофиқ “**Даромад** - деганда хўжалик юритувчи субъектнинг оддий фаолияти давомида олинган даромадлар, шу жумладан маҳсулотни сотиш (ишларни бажариш ва хизмат кўрсатиш)дан олинган даромадлар, олинган фоизлар, дивидендлар, роялтилар ва бошқалар тушунилади.”³

АҚШда умумий қабул қилинган ҳисоб тамойилларида (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP) “... даромад – бу активларнинг ошиши ёки мажбуриятларни бошқариш, ёки уларнинг уйғунлигидир” деб эътироф этилган.⁴

Бухгалтерия ҳисоби халқаро андозалари (БХХС) (IAS 18)да “... даромад – бу ҳисобот даврида активларнинг ошиши ёки кўпайиши кўринишида иқтисодий нафларни ошиб бориши ёки мажбуриятларнинг камайиши бўлиб акциядорлик капитали эгалари томонидан қўйилмалар билан боғлиқ бўлмаган хусусий капиталнинг ошиши билан ифода этилади ” деб кайд этилган⁵.

Россия Федерациясининг “Корхоналар даромадлари” 9/99-сонли бухгалтерия ҳисоб бўйича Низомида (БХН) даромадга қуйидагича таъриф берилган “... корхона даромадлари деб активлар (пул маблағлари, бошқа мол мулк) келиб тушиши ва (ёки) мажбуриятларни қопланиши натижасида ушбу

³“Асосий хўжалик фаолиятидан тушган даромадлар” номли №2 БХМС, Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тўплами. – Тошкент “Норма” МЧЖ, 2006 – 352 бет 50 -51 бетлар.

⁴ Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: Дело, 2000г 432 бет

⁵Терехова В.А..Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности : 2-е изд., перераб. и допол./-СПб: Питер, 2003. -272 с.54-56 бетлар

корхона капитали ошиши, иштирокчилар қуйилмалари бундан мустаснодир(хусусий мол мулк), натижасида иқтисодий нафлар ошишидир”⁶

Айрим олимлар ялпи даромадни фақат корхоналарнинг ишлаб чиқарилган маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни сотишдан олинган соф пул тушуми ва бошқа маблағлар мажмуаси сифатида эътироф этганлар. Жумладан, Т.Тошмуродов шундай деб ёзади: «Даромад – корхона, муассаса, ташкилотлар ёки айрим жисмоний шахслар ҳисобига келиб тушадиган соф пул ва бошқа маблағлар. У фойда ва умумий иш ҳақини ўз ичига олиб, қуйидаги формула билан ҳисобланади:

$$Д = (П - Т) + И$$

Бу ерда, Д – хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисобот давридаги даромади;

П – маҳсулотни сотишдан тушган пул тушуми;

Т – сотилган маҳсулотга кетган харажатлар;

И – ходимларга берилган иш ҳақи»⁷.

Т.Тошмуродовнинг даромадга берган таърифи ва юқорида келтирган формуласига қуйидаги сабабларга кўра тўлиқ қўшилиб бўлмайди.

Биринчидан, ушбу таъриф ва формула фақат корхонанинг ишлаб чиқариш фаолиятидан олган ялпи даромадини ифодалайди, холос.

Иккинчидан, муаллиф маҳсулотни сотишдан тушган пул тушумини (П) даромад деб ифодалаган. Аслида даромад республикаимиз Солиқ кодексига мувофиқ келиб тушган пул тушуми билан эмас, балки сотишдан келиб тушадиган соф пул тушуми билан ўлчанади. Даромад бўлиб ҳисобланадиган соф пул тушуми деганда келиб тушадиган ялпи пул тушумидан билвосита солиқларга (акциз солиғи ва ҚҚС) доир пул тушумларини айириб ташлагандан кейинги қоладиган пул тушуми тушунилади.

Россиялик ва мамлакатимиз олимлари томонидан ҳамкорликда чоп этилган «Экономическая теория» дарслигида даромад фақатгина маҳсулот сотишдан тушган тушум эмас, балки, барча хўжалик фаолияти натижасида

⁶ Николаева С.А. Доходы и расходы организации, теория, перспективы. М.: «Аналитика-Пресс», 2000г

⁷ Тошмуродов Т. Солиқлар: изоҳли луғат. – Т.: Мехнат, 2003, 46-47-б.

олинган пул маблағлари эканлиги таъкидланган: «Даромад – бу муайян вақт оралиғида хўжалик фаолияти натижасида олинган пул маблағлари»⁸.

Ушбу таърифда барча фаолиятлар инобатга олинган бўлиб, ушбу фаолиятлардан олинган пул тушумлари даромад сифатида эътироф этилган. Бироқ, амалдаги меёрий ҳужжатларга кўра даромад ҳали корхонага пул келиб тушмасдан ҳам тан олиниши мумкин.

Кўпчилик соҳа олимлари савдо корхоналари ялпи даромадига бошқа тармоқ корхоналаридан фарқли равишда, яъни савдо устамасининг суммаси сифатида қарайдилар. Жумладан, Б.А.Абдукаримов уни қуйидагича таърифлайди: «Савдо корхоналарининг даромади – бу улар фаолияти натижасида яратилган қийматнинг пулдаги ифодасидир ва у савдо соҳаси фаолиятининг баҳоси сифатида намоён бўлади»⁹.

Худди шунга ўхшаш таърифларни бошқа олимларнинг ишларида ҳам кўриш мумкин¹⁰.

Бизнинг фикримизча, бозор иқтисодиёти шароитида савдо корхоналарининг савдодан ташқари бошқа фаолиятлар билан ҳам кенг шуғулланишлари ва бу фаолиятлардан ҳам катта миқдорда даромад олишларини, шунингдек амалдаги меёрий ҳужжатлар талабларини инобатга олсак, юқорида савдо корхоналари даромадларига берилган таърифларга унчалик ҳам қўшилиб бўлмайди. Бу борада М.Аннаевнинг қуйидаги фикрларини ўринли, деб ҳисоблаймиз: «Собиқ социалистик тизим даврида барча корхоналар давлатга қарашли бўлиб, уларнинг даромадига мамлакат ялпи ички маҳсулотининг таркибий қисми сифатида қаралар, бинобарин корхона даромади корхонада янгидан яратилган қиймат сифатида таърифланар эди. Шунга мос равишда савдо корхоналарининг даромадига ҳам савдода яратилган янги қиймат, яъни савдо устамаси суммасидан иборат,

⁸ Экономическая теория. Учебник. Под ред. Видяпина В.И. – Т.: Шарқ, 1999, ст. 267.

⁹ Абдукаримов Б.А. Ички савдо иқтисодиёти. Дарслик. 2-қисм. – Т.: Фан ва технология, 2008, 100-б.

¹⁰ «Экономика торговли», Учебник, Коллектив авторов. – М.: Экономика, 1990, ст. 192., «Торговая дело: экономика и организация», Учебник, Коллектив авторов, М.: ИНФРА-М, 1997, ст. 122., Тожибоева Ш.А. Савдо ташкилотларининг молиявий натижаларини таҳлил қилиш усулларини такомиллаштириш йўллари. Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент, 2007, 8-б.

деб қаралган. Тадқиқотлар замонавий адабиётларда савдо корхоналарининг даромади ҳали ҳам товарларни сотиш ва сотиб олиш қийматлари ўртасидаги фарқ, яъни савдо устамаси суммаси сифатида таъриф берилаётганлигини кўрсатади.

Бозор иқтисодиёти шароитида корхоналарнинг, шу жумладан савдо корхоналарининг мулкчилик шакли, мос равишда уларни бошқариш тизими тубдан ўзгаради. Бундай шароитда савдо корхоналари даромадини мамлакат ялпи ички маҳсулотининг таркибий қисми сифатида эмас, балки улар хўжалик фаолияти натижаларини ифодаловчи муҳим кўрсаткичлардан бири сифатида тавсифлаш лозим»¹¹.

Юқорида даромадга берилган таърифлар ва фикрларни умумлаштирган ҳолда савдо корхоналарининг ялпи даромадини қуйидагича тавсифлашни таклиф қиламиз: **«Савдо корхоналарининг ялпи даромади – бу харид товарларни, ўзида ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларни, кўрсатилаётган хизматларни сотишдан ҳамда асосий фаолиятни амалга оширишда қўшимча вужудга келадиган бошқа операцион даромадлар (турли бошқа активларни сотишдан олинадиган, пеня, молиявий ёрдам каби) шунингдек фойза, дивиденд ва бошқа молиявий фаолиятдан олинадиган тушумлар мажмуаси».**

«Иқтисодиётнинг эркинлаштирилиши шароитида корхоналар хўжалик фаолиятини баҳоловчи асосий мезон - фойда.

Фойда - бу мураккаб иқтисодий категориялардан бири ҳисобланади. У асосан қўшимча қийматни яратиш ва ишлатиш жараёнида юзага келадиган иқтисодий муносабатларни ифодалайди»¹².

Шу боис, бизнинг фикримизча даромадларнинг мазмун моҳиятини очиқ беришда унинг охир оқибат фойдани таъминловчи асосий ва ягона манба эканлигини эсдан чиқармаслигимиз лозим.

¹¹ Аннаев М. Б. Савдо корхоналари даромади ва уни таҳлил қилиш. // Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг назарий ва методологик муаммолари. Республика илмий-амалий конференция материаллари. 2-қисм. Самарқанд, СамИСИ, 2010 йил 28 июнь, 173-174 бетлар.

¹² Абдукаримов Б.А., Жабриев А.Н. ва бошқ. Корхона иқтисодиёти. Дарслик. – Т.: Фан, 2005, 226-бет.

Савдо корхоналарининг ялпи даромади дастлаб барча турдаги харажатларни ва мажбурий тўловларни қоплашга сарфланади. Улардан ортиқ қисми эса фойдани ташкил этади. Даромад ва харажатларнинг турли-туманлиги фойданинг ҳам бир қатор кўринишларини вужудга келтиради.

«Маҳсулот (ишлар,хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакиллантириш тартиби тўғрисида Низом»га мувофиқ савдо корхоналарининг фойдаси қуйидаги 5 та кўрсаткич билан тавсифланади:

1.Сотишдан олинган фойда ёки зарар (Φ_c) ёки ($З_c$)

$$\Phi_c (З_c) = CT - TH$$

Бу ерда: CT – товар, тайёр маҳсулот ва хизматларни сотишдан соф тушум,

TH –сотилган товар, тайёр маҳсулот ва хизматлар таннари.

2.Асосий фаолиятдан олинган фойда ёки зарар (Φ_{af}) ёки ($З_{af}$)

$$\Phi_{af} (З_{af}) = \Phi_c (З_c) - DX + BD$$

Бу ерда: DX - давр харажатлари;

BD – асосий фаолиятдан олинган бошқа операцион даромадлар.

3.Умумхўжалик фаолиятидан олинган фойда ёки зарарлар (Φ_{ux}) ёки ($З_{ux}$)

$$\Phi_{ux} (З_{ux}) = \Phi_{af} (З_{af}) + MD - MX$$

Бу ерда: MD – молиявий фаолият бўйича даромадлар;

MX - молиявий фаолият бўйича харажатлар.

4.Солиққача фойда ёки зарарлар ($\Phi_{ст}$) ёки ($З_{ст}$)

$$\Phi_{ст} (З_{ст}) = \Phi_{ux} (З_{ux}) + TF - TZ$$

Бу ерда: TF –тасодифий фойда;

TZ – тасодифий зарарлар

5. Соф фойда ёки соф қопланмаган зарарлар ($C_{ф}$) ёки ($C_{з}$)

$$C_{ф} (C_{з}) = \Phi_{ст} (З_{ст}) - C$$

Бу ерда: С – солиқлар ва бошқа мажбурий ажратмалар

Юқоридаги фойда турларини аниқлаш тартибидан келиб чиқиб, соф фойданинг шаклланишини қуйидаги формула ёрдамида ифодалаш мумкин:

$$СФ = СТ - ТН - ДХ + БД + МД - МХ + ТФ - ТЗ - С,$$

Бу ерда: СФ – соф фойда.

Юқоридаги тартибда шаклланган соф фойданинг бир қисми таъсисчилар ўртасида дивиденд сифатида тақсимланади, бир қисми эса корхонани ривожлантириш учун резерв капитали таркибида қолдирилади.

1.2.Савдо ташкилотларининг даромадларини таснифлаш асослари

Савдо корхоналари даромадларининг таснифи бевосита ушбу корхоналар фаолиятларининг хусусиятларидан келиб чиқади. Шу боис, даромадларни таснифлашдан олдин, савдо корхоналари ва улар фаолиятларининг ташкилий-иқтисодий асосларига тўхталиб ўтсак.

«Савдо – биринчидан товарларни сотиш билан боғлиқ бўлган хўжалик алоқалари ва товар айрибошлаш жараёнида вужудга келадиган иқтисодий муносабатларни англатади. Иккинчидан иқтисодиёт тармоғи сифатида ижтимоий меҳнат тақсимооти натижасида мустақиллашган савдо корхоналари мажмуасидир»¹³.

«Савдо азалдан фойда олиш манбаи бўлиш билан бирга дунё мамлакатлари ўртасида маданият маърифат таркатувчи восита ҳисобланган. Савдо фаолияти махсус фаолият бўлиш билан бирга, иқтисодиётнинг махсус тармоғини ҳам ифодалайди.

Фаолият сифатида савдо юридик ва жисмоний шахслар томонидан амалга ошириладиган тадбиркорликнинг бир тури ҳисобланади. Улар

¹³ Абдукаримов Б.А. Ички савдо иқтисодиёти. Дарслик. 1-қисм. – Т.: Фан ва технология, 2007, 39-бет.

товарларни сотиб олиш ва сотиш жараёнида иштирокчи бўлганлиги сабабли ишлаб чиқариш соҳасини истеъмол соҳаси билан боғловчи ҳисобланади. Шу сабабли савдосиз яратилган маҳсулотлар ўз истеъмолчиларига етиб бормайди ва уларнинг такрор ишлаб чиқаришини амалга ошириб бўлмайди»¹⁴.

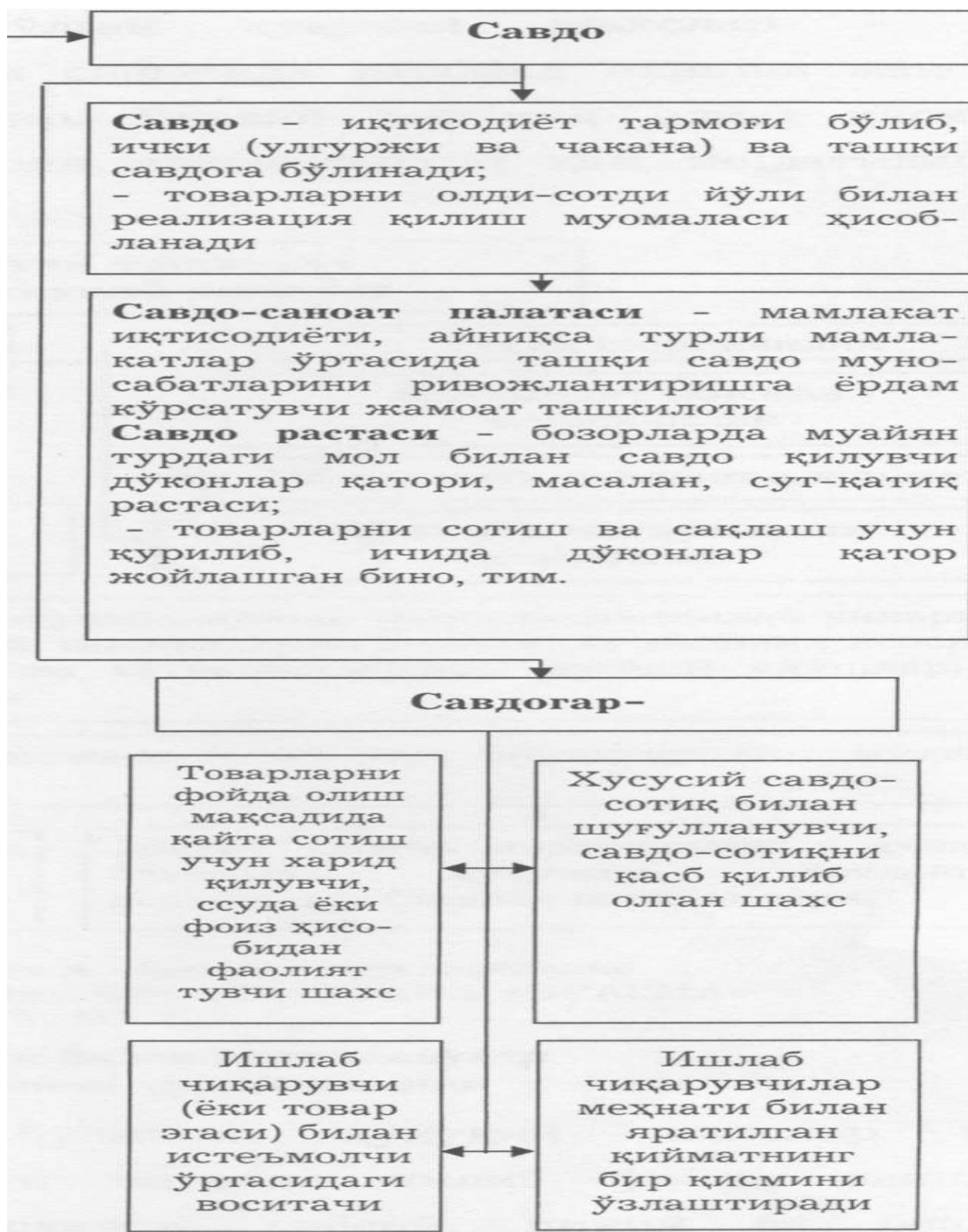
Юқорида келтирилган олимларимизнинг фикрларидан хулоса қилиш мумкинки, савдо ўзида айрибошлаш жараёнидаги иқтисодий муносабатларни, савдо корхоналарининг фаолиятини, алоҳида тармоқнинг номини акс эттиради ва товарларни ўз истеъмолчиларига етказишдек ўта муҳим функцияни бажаради.

Савдо категорияси ва у билан боғлиқ тушунчаларнинг умумий тавсифи 1-чизмада келтирилган.

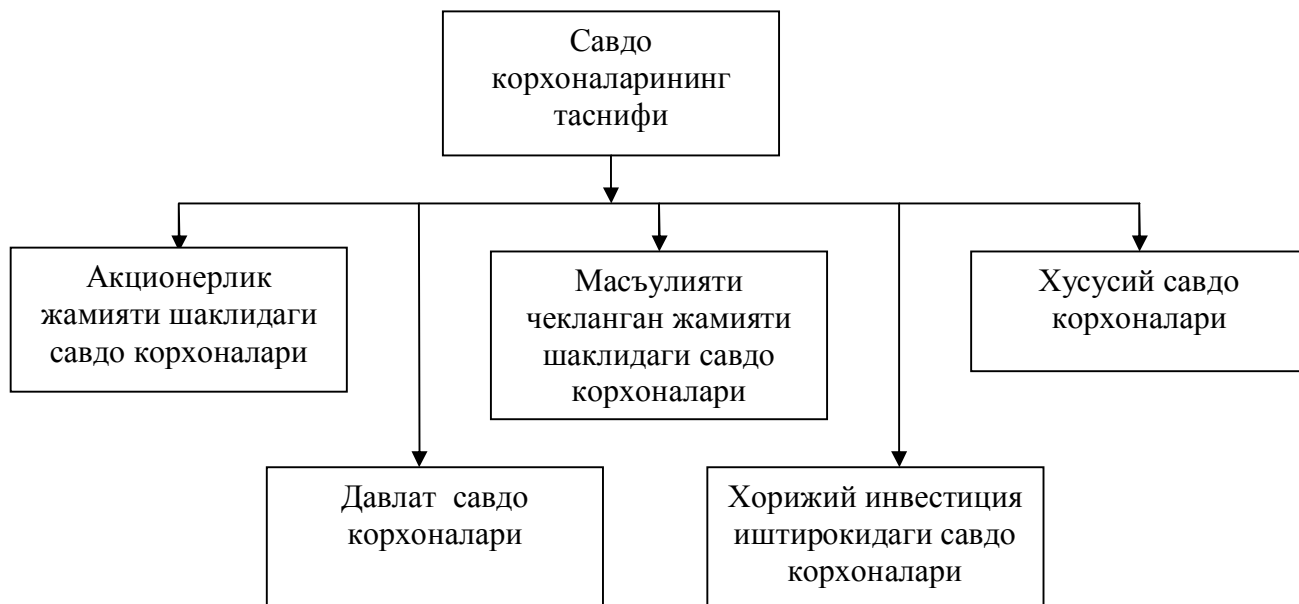
Бозор иқтисодиёти шароитида савдонинг ижтимоий шакллари ва ташкилий – иқтисодий таснифи тубдан ўзгарди. Собиқ иттифоқ даврида республикада давлат савдоси, кооператив савдо ва колхоз бозори мавжуд бўлган бўлса, ҳозирги кунда мулк муносабатлари ўзгариши, дицентрализация жараёни амалга ошганлиги муносабати билан давлат савдоси бутунлай хусусийлаштирилиб, унинг умумий товар айланишдаги ҳиссаси 1 % гача миқдорга қисқартирилди. ҳудди шундай кооператив савдо ҳам хусусийлаштирилди, уни ҳиссаси 9 % атрофида. Колхоз бозори бутунлай барҳам топди, уни ўрнига деҳқон бозорлари шаклланди.

Савдонинг бутунлай янги шакли, яъни хусусий савдо вужудга келди, шундай қилиб савдонинг мулкый шакллари бутунлай янгиланди, нодавлат сектори шаклланди. Бугунги кунда республикада фаолият юритаётган савдо корхоналарини юридик мақомига кўра таснифи 2-чизмада келтирилган.

¹⁴ Уразов К.Б. Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари. Маърузалар матни. 1-қисм. – Самарканд, СамИСИ, 2005, 5-бет.



1-чизма. Бозор муносабатлари шароитида савдо иқтисодий категориясининг тавсифи



2-Чизма. Савдо корхоналарининг юридик мақомига кўра таснифи¹⁵.

Савдо фаолиятини юритувчи субъектларни давлат рўйхатидан ўтказиш уларнинг мулкӣ ва ташкилий шаклига боғлиқ бўлади. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2003 йил 20 августдаги «Тадбиркорлик фаолиятини ташкил этиш учун рўйхатдан ўтказиш тартиботлари тизимини тубдан такомиллаштириш тўғрисида» ги 357- сон қарори ва ушбу қарор билан тасдиқланган «Тадбиркорлик субъектларини давлат рўйхатидан ўтказиш, ҳисобга қўйиш ва рухсат берувчи ҳужжатларни расмийлаштириш тартиби тўғрисида Низом»га мувофиқ савдо ва умумий овқатланиш корхоналари қуйидаги давлат органлари томонидан рўйхатга олинади:

- Тошкент шаҳрида ташкил этиладиган улгуржи ва чакана бозорлар, хорижий инвестиция иштирокидаги савдо корхоналари, шунингдек қонун ҳужжатларида кўзда тутилган ҳолларда бошқа савдо ташкилотлари – Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан;

- Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар ва тегишли равишда Қорақалпоғистон Республикаси ва вилоятларда ташкил этиладиган

¹⁵ Меъёрий ҳужжатлар талаблари асосида муаллиф ишланмаси.

бозорлар, очик акциядорлик жамиятлари ва қонун ҳужжатларида назарда тутилган ҳолларда бошқа ташкилотлар - Қорақалпоғистон Республикаси Адлия Вазирлиги ва вилоятлар адлия бошқармалари томонидан;

- Масъулияти чекланган жамият, хусусий фирма (корхона), хўжалик жамияти, шўъба хўжалик жамияти ва бошқа шакллардаги савдо ва умумий оқатланиш корхоналари – улар жойлашган жойдаги туман ва шаҳар ҳокимликлари ҳузуридаги Тадбиркорлик субъектларини рўйхатдан ўтказиш инспекциялари томонидан.

Савдо корхоналари асосан товарларни харид қилиш ва уларни сотиш билан шуғулланадилар. Улар хўжалик фаолиятининг асосини товар операциялари ташкил қилади. Товар операциялари деганда савдо корхоналарининг товарларни сотиб олиш ва уларни реализация қилиш билан боғлиқ бўлган хўжалик операциялари тушунилади. Демак, товар операциялари товарларни қабул қилишдан бошлаб, кейинги харидор (бошқа савдо корхонасига ёки охириги истеъмолчига)га топширгунгача бўлган жараёнларни ўз ичига олади.

Савдо корхоналари фаолиятини уч босқичга бўлиш мумкин:

- товарларни харид қилиш босқичи;
- товарларни сақлаш босқичи;
- реализация қилиш босқичи.

Товарларни харид қилиш босқичи таъминотчи корхоналардан товарларни қабул қилиб олиш, ортиш ва ташиб келтириш, таъминотчи, воситачи ва транспорт корхоналари билан ҳисоб-китобларни амалга ошириш, импорт қилинаётган товарлар учун божхона шартларини бажариш каби операцияларни ўз ичига олади.

Савдо фаолиятининг иккинчи - сақлаш босқичида товарлар омборларга кириш қилинади, навларга ажратилади, зарур ҳолларда қайта ишлов берилади, ўраб-жойланади ва бошқа сақлаш билан боғлиқ зарурий амаллар бажарилади.

Савдо фаолиятининг учинчи босқичи энг муҳим босқич бўлиб, бу босқичда товарлар рекламаси амалга оширилади, харидорлар билан битимлар тузилади, товарлар юклаб жўнатилади ва харидорлар билан ҳисоб-китоблар амалга оширилади.

Товарларни савдо - сотиғини амалга ошириш ва унда қўлланиладиган ҳисоб – китоб шаклига кўра савдо **улгуржи** ва **чакана савдо турларига** бўлинади.

Улгуржи сотиш бу товарларни келгусида бошқаларга сотиш ёки истеъмол қилиш учун сотилишидир. Ушбу савдо турини олиб борувчи хўжалик юритувчи субъектлар улгуржи савдо корхоналари деб аталади. Улгуржи савдонинг алоҳида хусусиятларига қуйидагилар киради:

- товарлар катта ҳажмларда нақдсиз сотилади;
- хар бир сотиш муомаласи счёт-фактура билан қатъий расмийлаштирилади;
- товарлар фақат омборхоналардан жўнатилади.

Мамлакатимизда товарларнинг улгуржи сотилиши Ўзбекистан Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2002 йил 26 ноябрдаги 407- Сонли қарори билан тасдиқланган «Улгуржи ва чакана савдо фаолиятини қайд этиш ва олиб бориш тартиби тўғрисида»ги Низомга мувофиқ амалга оширилиши лозим.

Савдо корхоналарида **чакана сотиш** товарларни сўнгги истеъмолчига етказиб беришни ифодалайди. Жумладан, Ўзбекистан Республикаси Фуқаролик кодексининг 425-моддасига биноан: «Чакана олди-сотди шартномасига мувофиқ тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланаётган сотувчи сотиб олувчига шахсий мақсадларда, рузғорда ёки тадбиркорлик фаолияти билан боғлиқ бўлмаган бошқа мақсадларда фойдаланиладиган товарни топшириш мажбуриятини олади».

Мазкур савдо турини амалга оширувчи хўжалик юритувчи субъектлар чакана савдо корхоналари деб аталади. Чакана савдонинг ўзига хос хусусиятларига қуйидагилар киради:

- товарларни савдо шохобчаларида савдо устамалари билан бирга ҳисобга олинishi;
- товарларни нақд пулга сотилиши;
- ҳар бир товар сотилишининг ҳужжатли расмийлаштирилмаслиги, бироқ, касса аппарати паттаси билан сотиш суммасини қайд этилиши;
- товарларни нақдсиз улгуржи сотишнинг чегараланганлиги.

Мамлакатимизда чакана савдони ташкил этиш Ўзбекистан Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2003 йил 13 февралдаги «Ўзбекистан Республикасида чакана савдо қоидаларини ҳамда Ўзбекистан Республикасида умумий овқатланиш маҳсулотларини (хизматларни) ишлаб чиқариш ва сотиш қоидаларини тасдиқлаш тўғрисида»ги 75-сонли қарорига асосан олиб борилади.

Савдо корхоналари даромадлари таҳлилининг муҳим назарий масалаларидан яна бири – бу даромадларни таснифлаш ҳисобланади. Даромадларнинг таснифланиши деганда уни алоҳида белгилари бўйича турларга ажратиш, ҳар бир турга кирувчи даромадларнинг таркибини белгилаш тушунилади.

Айрим адабиётларда уларнинг даромадлари товарларни сотишдан ва сотишга оид бўлмаган, яъни нореализацион фаолиятлардан олинishi таъкидланади¹⁶. Ушбу китоблар муаллифлари нореализацион даромадларга нималар киришини айнан санамаган бўлсаларда, савдо корхоналарининг асосий фаолияти натижаси ҳисобланган харид товарларни сотишдан ташқари барча бошқа даромадларни нореализацион даромадларга киритадилар.

«Экономика торговли» номли ўқув қўлланмада савдо корхоналарининг ялпи даромади асосий фаолиятдан олинган даромадлар, нореализацион даромадлар ва бошқа даромадларга ажратилган¹⁷. Мазкур ўқув қўлланмада товарларни сотишдан олинган даромадлар асосий фаолиятдан олинган даромадлар сифатида, ундирилган жарима, пеня, неустойкалар, товар-моддий

¹⁶ Экономика предприятия. Под ред. В.Я.Горфинкеля, В.А.Швандера. 3-изд. Учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001, ст. 570., Додобоев Ю.Т., Зикряев Э. и др. Экономика предприятия. Учебник. – Т., 1998, 177-б. ва бошқ.

¹⁷ Мухаммедов М.М. и др. Экономика торговли. Уч. пос. – Самарканд, СамКИ, 1998, ст. 258.

бойликларнинг ортиқча чиқиши ва олдин ҳисобдан чиқарилган дебиторлик қарзларининг келиб тушиши кабилар нореализацион даромадлар сифатида қаралган. Санаб ўтилмаган барча даромадлар бошқа даромадлар гуруҳига киритилган.

К.Б.Уразов ва М.Б.Аннаевлар корхона даромадларини фаолият турлари бўйича ўзига хос тарзда ифодалаганлар (1 ва 2-жадваллар).

1-жадвал

Корхона даромадларининг фаолият турлари бўйича таснифланиши¹⁸.

Даромад гуруҳлари	Гуруҳга кирувчи даромад турлари
1.Маҳсулот,товарларни сотишдан, иш хизматларни курсатишдан олинган даромадлар	1. Маҳсулотларни сотишдан олинган соф тушум. 2. Товарларни сотишдан олинган соф тушум. 3. Бажарилган ишларни сотишдан олинган соф тушум. 4. Курсатилган хизматларни сотишдан олинган соф тушум
2.Инвестиция фаолиятидан олинган даромадлар	1.Фоишлар қуринишидаги даромадлар. 2.Дивидентлар қуринишидаги даромадлар. 3. Моддий меҳнат воситаларини ва бошқа чиқимлардан олинган фойда. 4. Номоддий активларни сотиш ва бошқа чиқимлардан олинган фойда. 5.Тугалланмаган капитал инвестицияларни сотиш ва бошқа чиқимларидан олинган фойда 6. Молиявий инвестицияларни сотиш ва бошқа чиқимларидан олинган фойда. 7.Меҳнат предметларини сотиш ва бошқа чиқимларидан олинган фойда. 8.Қиска муддатли ижарадан олинган соф тушум 9.Ўзок муддатли ижарадан олинган соф тушум
3. Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар	1. Валюта ҳисоблари бўйича ижобий курс фарқлари. 2. Ундирилган ёки ҳисобланган жарималар ва пенялар. 3. Кредиторлик ва депонент қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган даромадлар. 4. Давлат субсидиялари. 5. Қайтарилмаслик шарти билан олинган молиявий

¹⁸ Уразов К.Б. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Монография. - Т.: Фан, 2005, 234 – б;

Аннаев М.Б. Савдо корхоналарида даромадлар ҳисоби ва аудитининг долзарб масалалари. Монография. - Т.: Наврўз, 2011. - 138 бет.

	ёрдам. 6. Молиявий фаолиятга доир бошқа даромадлар.
4. Умумхўжалик фаолиятдан олинган бошқа даромадлар	1. Ёрдамчи ва хизмат курсатувчи хўжаликлардан тушум. 2. ТМБ ларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар. 3. Ҳисобот йилида аниқланган утган йилларнинг фойдаси. 4. Инвентаризацияда аниқланган ортиқчалар. 5. Фавқулодда даромадлар. 6. Бошқа операцион даромадлар.

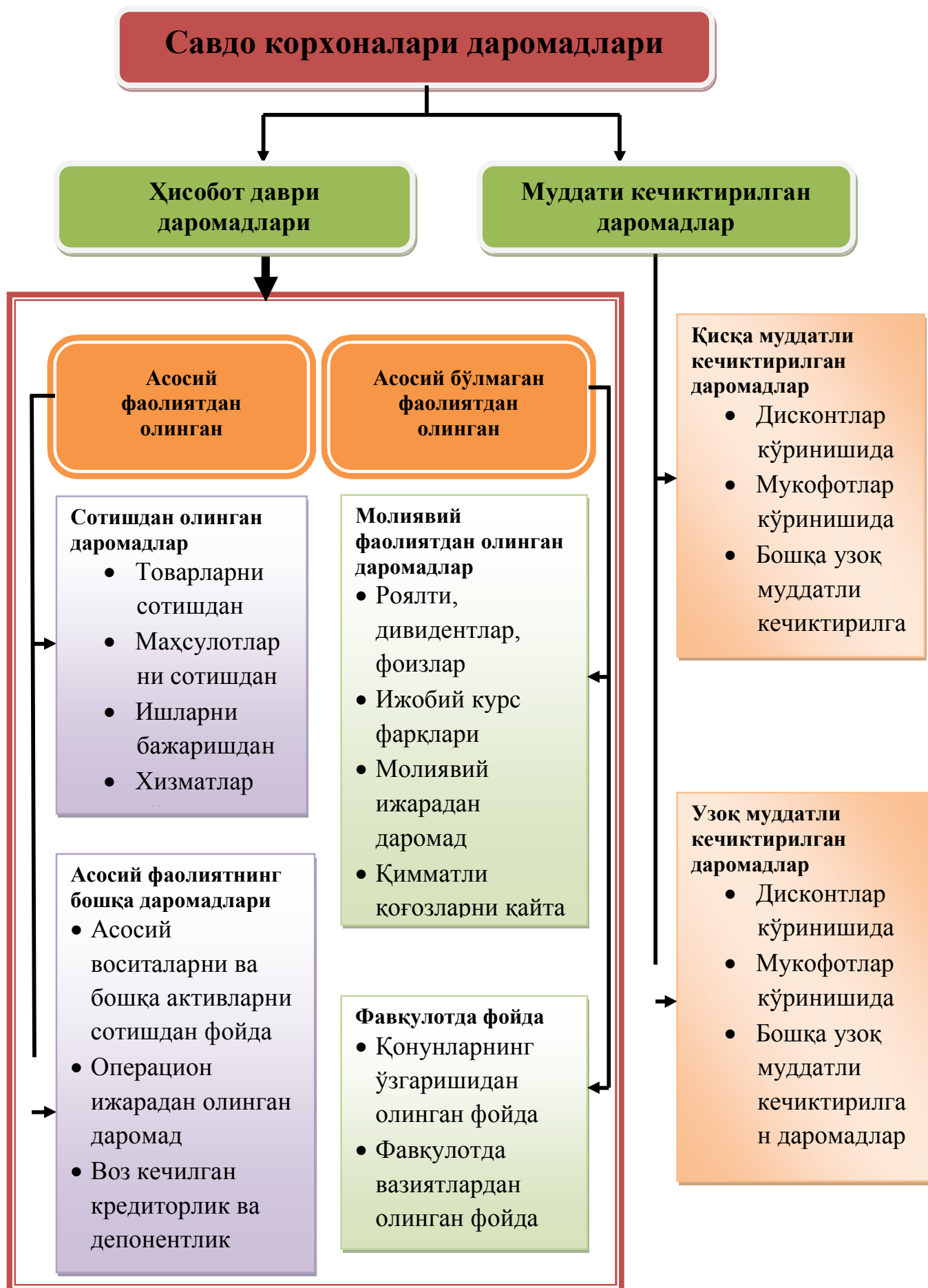
2-жадвал

Савдо корхоналари даромадларининг фаолият турлари бўйича таклиф этилаётган таснифланиши ва таркиби¹⁹

Бюджетлаштириладиган (Бошқариладиган) даромадлар				Бюджетлаштирилмайдиган (Бошқарилмайдиган) даромадлар			
Операцион даромадлар		Инвестиция фаолиятдан олинган даромадлар					
Асосий фаолиятдан олинган даромадлар		Бошқа операцион даромадлар					
1. Товарларни сотишдан даромадлар				1. Роялти кўринишидаги даромадлар			
махсулотларни				2. Дивидендлар кўринишидаги даромадлар			
кўрсатишдан				3. Фоиз кўринишидаги даромадлар			
1. Асосий воситалар чиқимидан олинган даромадлар				4. Ижара операцияларидан олинган даромадлар			
2. Бошқа активлар чиқимидан олинган даромадлар				5. Инвестицион фаолиятнинг бошқа даромадлари			
махсулот				1. Ундирилган жарима, пеня ва устамалар			
(хизмат)ларини сотишдан				2. Ўтган йиллар фойдалари			
4. Бошқа операцион даромадлар				3. муддати утган кредитор ва деп. қарзларни ҳисобдан			
				4. Текин олинган активлар			
				5. Фавқулодда даромадлар			
				6. қайта кўрсатишдан олинган инвестицияларнинг қайта			
				7. Валюта курси фарқидан даромадлар			
				8. Бошқарилмайдиган (Бюджетлаштирилмайдиган) бошқа даромадлар			

¹⁹ Аннаев М.Б. Савдо корхоналари даромади ва уни таҳлил қилиш. // Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг назарий ва методологик муаммолари. Респ. Илм.-амал. Анж. - Самарқанд, 2010, Б. 173-184.

Барча корхоналар сингари савдо корхоналари даромадлари аудити учун ҳам маълумотлар молиявий ҳисоботлардан олинади. Молиявий ҳисоботларни тузишда даромадларнинг «Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакиллантириш тартиби тўғрисида Низом», «Молиявий ҳисобот шакллари тўлдириш Қоидалари», 21-сон БҲМСда келтирилган таснифига асосланади. Ушбу меъёрий ҳужжатларда корхона даромадлари фаолият турлари ва тегишли даврига кўра таснифланган (3-чизма).



3-чизма. Савдо корхоналари даромадларининг таснифи.

Фаолият турига кўра, савдо корхоналари даромадлари асосий фаолиятдан олинган даромадлар ва асосий бўлмаган фаолиятдан олинган даромадларга бўлинади.

Асосий фаолиятдан олинган даромадлар сотишдан олинган даромадлар ва асосий фаолиятнинг бошқа даромадларидан иборат бўлади.

Сотишдан олинган даромадларга харид товарларни, ўзида ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларни, ишлар ва хизматларни сотишдан олинган тушумлар (акциз, ҚҚС ва экспорт бўйича божхона божидан ташқари) киради.

Савдо корхоналарининг асосий фаолиятдан олган бошқа даромадларига асосий воситалар ва бошқа активларни сотишдан олинган фойда, ундирилган жарималар, воз кечилган кредиторлик қарзлари, беғараз олинган молиявий ёрдам, инвентаризацияда аниқланган ортиқчалар, товар-моддий заҳиралар (ТМЗ)ни қайта баҳолашдан олинган даромадлар ва бошқалар киради.

Асосий бўлмаган фаолиятдан олинган даромадлар бевосита асосий фаолиятга боғлиқ бўлмаган фаолият турларидан олинган даромадлардир. Бундай даромадлар молиявий фаолиятдан олинган даромадларга ва фавқулотдаги даромадларга бўлинади.

Молиявий фаолиятдан олинган даромадларга қимматли қоғозлар, валюта операциялари, кредит ва қарзларни беришдан олинган даромадлар, узоқ муддатли ижарадан олинган даромадлар, қимматли қоғозларга қўйилган маблағларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар киради. Бундай даромадлар роялти, дивидент, фоизлар, ижобий курс фарқлари кўринишларида бўлади.

Фавқулодда даромад моддалари – бу кўзда тутилмаган, тасодифий тусга эга бўлган ҳодиса ёки хўжалик юритувчи субъектнинг одатдаги фаолияти доирасидан четга чиқадиган тусдаги операция натижасида пайдо бўладиган ва олиниши кутилмаган фойдадир.

21-сон БҲМСга асосан савдо корхоналари даромадлари тегишли даврига кўра ҳисобот даври даромадлари ва муддати кечиктирилган даромадларга бўлинади.

Ҳисобот даври даромадлари деганда шу ҳисобот даврига тегишли бўлган даромадлар тушунилади. Уларга юқорида санаб ўтилган барча асосий ва асосий бўлмаган фаолиятга оид даромадлар киради.

Муддати кечиктирилган даромадлар-бу ҳисобот даврида корхона ихтиёрига келиб тушган, лекин турли сабабларга кўра тан олинмиши кейинги ҳисобот даврига қолдирилган даромадлар.

Муддати кечиктирилган даромадларни ҳисобот даври даромадларига ўтказиш муддатига қараб қисқа муддатли кечиктирилган даромадлар ва узок муддатли кечиктирилган даромадларга ажратиш мумкин (4-чизма).



4-чизма. Муддати кечиктирилган даромадларнинг турлари

Қисқа муддатли кечиктирилган даромадлар - бу ҳисобот даврида корхона ихтиёрига келиб тушган, лекин муддатига кўра кейинги 12 ой ичида молиявий ҳисоботга ҳисобот даври даромади сифатида киритиладиган даромадлар (иш, хизмат ҳақлари, ижара тўловлари, фоизлар ва бошқалар).

Узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар - бу ҳисобот даврида корхона ихтиёрига келиб тушган, лекин муддатига кўра 12 ойдан кейинги даврларда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботга киритиладиган даромадлар.

Юқорида таъкидлаганимиздек, савдо корхоналари даромадларини ҳисобга олишда ҳам бошқа хўжалик юритувчи субъектлар сингари даромадларнинг юқорида тилга олинган меъёрий ҳужжатлардаги таснифига асосланади. Шунинг билан бирга, бизнингча, савдо корхоналари

даромадларини иқтисодий мазмуни бўйича қуйидагича таснифлаш ва ҳисоб ва аудитини ўтказишда ушбу таснифга асосланиш мумкин:

1. Савдо фаолиятдан, яъни товарларни сотишдан олинган даромадлар;
2. Ўзида ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар ва иш-хизматларни сотишдан олинган даромадлар;
3. Бошқа операцион даромадлар;
4. Молиявий фаолиятга оид даромадлар.

Бизнинг фикримизча, юз бериши кутилмаган ва деярли юз бермайдиган фавқулдда фойдани алоҳида гуруҳ даромад сифатида эътироф этишга эҳтиёж йўқ. Уни бошқа операцион даромадлар гуруҳига киритиш ҳам мумкин.

1.3. Савдо ташкилотларида даромадлар аудитининг мақсади, вазифалари ва ахборот таъминоти

Бозор муносабатларининг шаклланиши билан турли мулкчиликка асосланган корхоналар вужудга келади ва улар баробар ривожланадилар. Бу корхоналар хусусий корхоналар, акционерлик жамиятлари, масъулияти чекланган жамиятлар, хорижий инвестиция иштирокидаги корхоналар шаклларида ташкил этилади. Бундай шароитда корхоналар ҳукумат томонидан, шунингдек, мулкдорлар томонидан бошқариш бир қадар мураккаблашади. Бу ўз навбатида улар фаолиятини амалдаги ҳуқуқий – меърий ҳужжатларга мос равишда, шунингдек, иқтисодий ресурслардан самарали фойдаланган ҳолда юритилаётганлигини аниқловчи ва бу борада йўл-йўриқ кўрсатувчи махсус аудиторлик хизматига эҳтиёж туғдиради.

Шу муносабат билан сунги йилларда республикамизда аудиторлик фаолиятини шакллантириш ва ривожлантириш бўйича катор ижобий ишлар амалга оширилди. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг қарорига мувофиқ 2000 йил 26 майда янги тахрирдаги «Аудиторлик фаолияти туғрисида» қонун қабул қилинди. Республикамиздаги юзага келаётган реал иқтисодий шароитни инобатга олиб аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий – меърий асослари йилдан йилга такомиллаштирилиб боришмоқда.

Хўш савдо корхоналари даромадларининг аудити деганда нимани тушунмоқ керак. Бунинг учун дастлаб «аудит» атамасининг меъёрий ҳужжатларда ва илмий адабиётларда ёритилишига тўхталиб ўтсак.

Аудиторлик фаолиятининг таърифи Ўзбекистон Республикасининг янги тахрирдаги «Аудиторлик фаолияти туғрисида»ги Конунида қуйидагича келтирилган: «Аудиторлик фаолияти деганда аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш ва бошқа шу билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади»²⁰.

Аудитнинг таърифи илмий адабиётларда турлича баён қилинган. Масалан, М.М.Тулахўжаеванинг фикрича: «Аудит – бу мустақил малакали мўтахассислар томонидан корхонанинг молиявий ҳисоботини ёки у билан боғлиқ молиявий ахборотни ушбу ҳисобот ёки ахборотнинг қонун ва бошқа норматив ҳужжатларга мувофиқлик даражаси туғрисида ҳулоса чиқариш мақсадида тадқиқ этилишидир»²¹.

Институтимиз иқтисодчи олимлари ҳам аудитнинг назарий ва услубий жиҳатдан ривожланишига катта ҳисса қўшиб келмоқдалар. Бу борада профессорлар Р.Абдуллаев, К.Б.Уразов, Ҳ.Н.Мусаев ва Д.Р.Рофеевлар олиб борган тадқиқотлар диққатга сазовордир. Улар томонидан аудитга бағишланган бир қатор дарсликлар, ўқув қўлланмалар, маъруза матинлари ва илмий мақолалар чоп қилинган.

Ҳ.Н.Мусаев ўзининг «Аудит» номли дарслигида: «Аудит-бозор муносабатларидан келиб чиққан бўлиб, хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг маълум мезонларга мослигини текшириш орқали баҳолаш ва ҳолисона ҳулосалар беришдир»²², деб таърифланган бўлса, проф. К.Б.Уразов аудитни қуйидагича таърифлаган: «Аудит - бу хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий хўжалик фаолиятини давлат ва хўжалик юритувчи

²⁰ Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти туғрисида»ги Конуни (янги тахрири). Олий Мажлисининг 2-чақирик 2-сессиясида қабул қилинган. 26 май 2000 й. // Халқ сузи, 2000 йил 21-сон.

²¹ Тулахўжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида Молиявий назорат тизими. - Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1998, 94-бет.

²² Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. – Т.: Молия, 2003, 19-бет.

субъектларнинг манфаатлари нуктаи назаридан қонунлар ва бошқа меъёрий ҳужжатларга мос келишини ички ва ташқи назоратдан ўтказиш, таҳлил ва экспертиза қилиш, шунингдек консалтинг ва бошқа турдаги касбий хизматларни кўрсатиш тизими»²³.

Юқорида келтирилган таърифлар бир-бири билан айнан мос келмасада уларнинг барчасида таъкидланган умумий жиҳатлар мавжуд. Бундай жиҳатлар бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- барча таърифларда аудит объекти бўлиб, корхоналар хўжалик фаолияти эканлиги, яъни аудит хўжалик фаолиятини текшириш эканлиги таъкидланган;

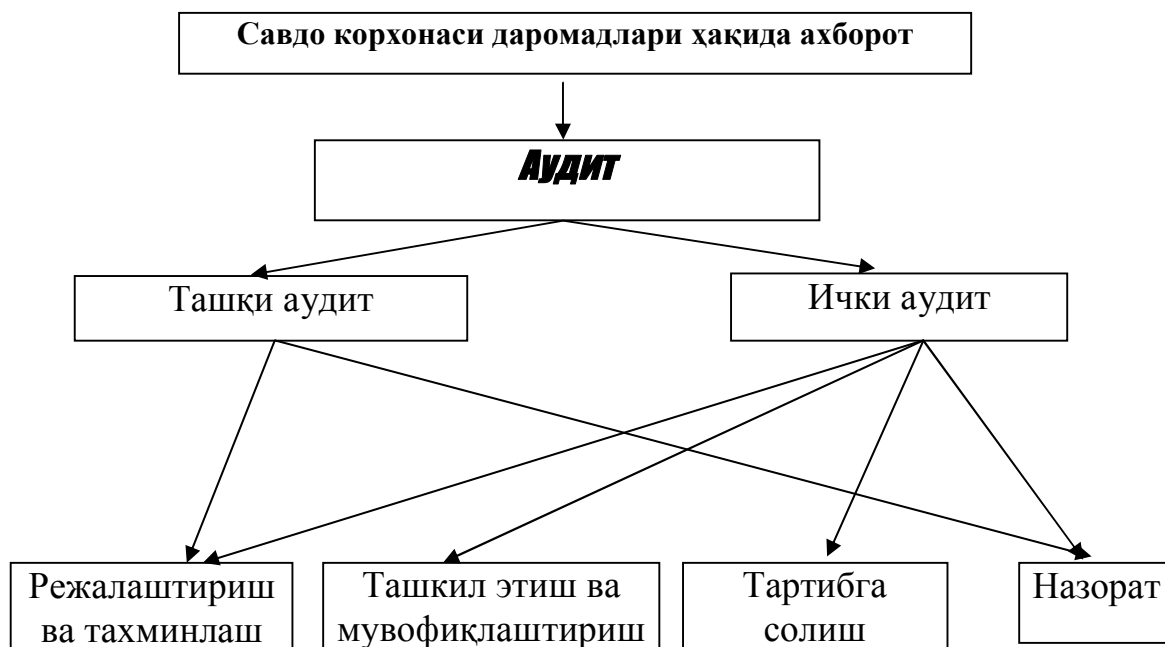
- барча таърифларда аудит хўжалик фаолияти ва уни акс эттирувчи ахборотларнинг меъёрий ҳужжатларга мослигини текшириш эканлиги таъкидланган.

Юқорида аудитга берилган таърифлардан келиб чиқиб, бизнингча, даромадлар аудити деганда ушбу кўрсаткичнинг молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттирилганлигини давлат ва хўжалик юритувчи субъектларнинг манфаатлари нуктаи назаридан қонунлар ва бошқа меъёрий ҳужжатларга мос келишини ички ва ташқи назоратдан ўтказиш, таҳлил ва экспертиза қилиш, шунингдек даромадларни кўпайтириш ва унинг ҳисобини такомиллаштириш борасидаги консалтинг хизматларни кўрсатиш тизимини тушуниш керак.

Бошқарув нуктаи назаридан аудит бошқарув қарори қабул қилишдан олдинги босқич бўлиб, унинг мақсади: бошқарилаётган объект ҳолатига тўғри баҳо бериш ва бу ҳолатнинг талаб қилинаётган ҳолатдан қанчалик фарқ қилишини кўрсатиб бериш; объектни амалдаги вазиятдан талаб қилинаётган ҳолатга ўтказиш имкониятлари ва йўллари аниқлаш; мақбул қарорлар қабул қилиш учун материаллар тайёрлашдан иборатдир. Бошқача қилиб айтганда, корхона даромадларини бошқариш тизимида аудит ахборот олиш ва бошқарув қарорларини қабул қилиш ўртасидаги оралиқ жойни эгаллайди. Улар бошқарув қарорларини қабул қилиш асоси бўлиб

²³ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. 2-қисм. Маъруза матни. – Самарқанд, СамИСИ, 2004, 141-бет.

ҳисобланади, қарор қабул қилишнинг ўзи эса бошқарув тизимида етакчи ўрин тўтади. Хўжалик субъектининг даромадларини бошқариш тизимида аудитнинг тутган ўрни 5-чизмада кўрсатилган.



5-чизма. Савдо корхоналари даромадларини бошқаришда аудитнинг ўрни

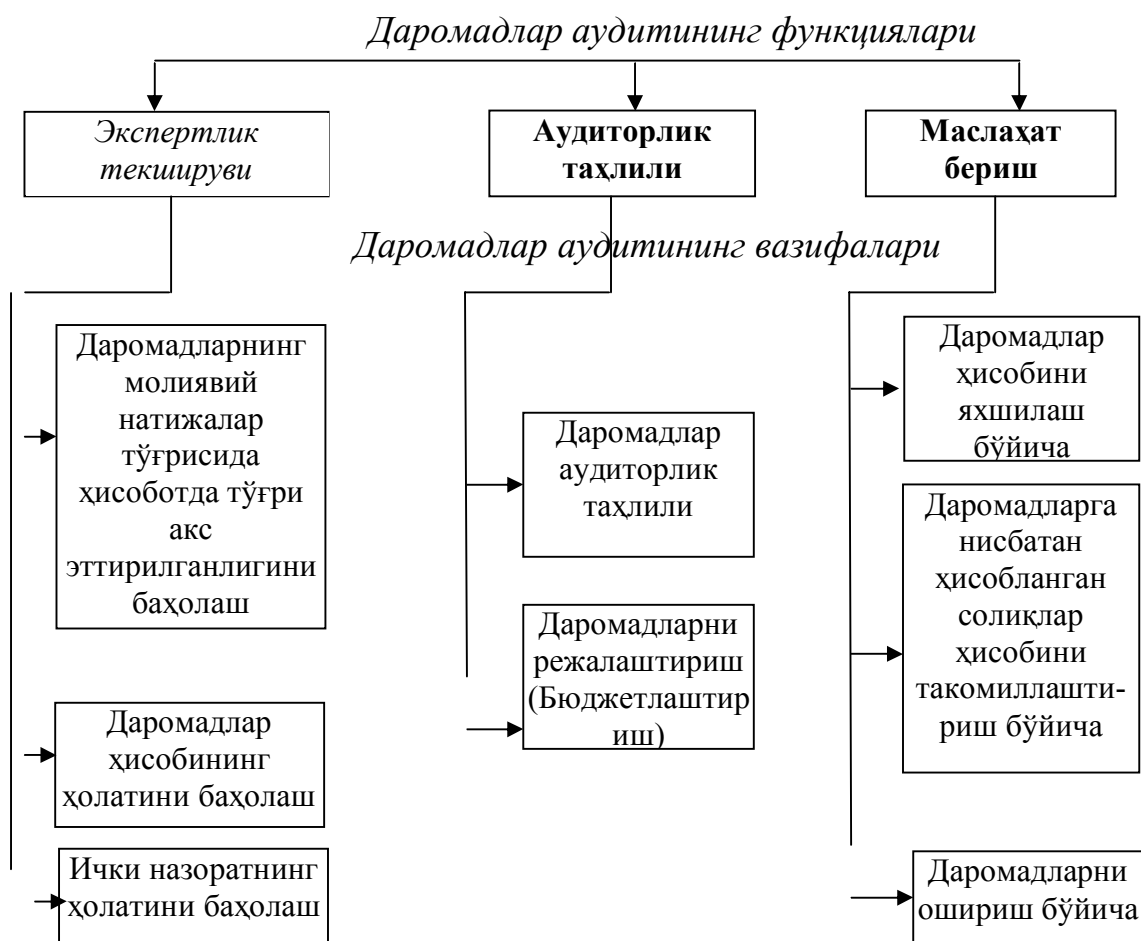
Аудиторлик фаолияти Қонунда таъкидланганидек, тадбиркорлик фаолияти ҳисобланади. Аудиторлик ташкилотлари ҳам бошқа хўжалик юритувчи субъектлар сингари харажатларини қоплаб, муайян фойдага эга бўлиш мақсадида ташкил этилади. Аудитни ўтказиш бўйича миқдорлар билан шартнома тузар экан, биринчи навбатда кўрсатаётган хизматлари эвазига даромад олишни кўзлайди. Хулоса, қилиб айтганда, аудит ўтказувчи (аудиторлик ташкилоти)нинг даромадлар аудитидан кўзланган мақсади буюртмачига олинган даромадларнинг қонунийлиги ва молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттирилганлигини баҳолаш, молиявий ҳисоботларнинг БҲМС ва солиқ қонунчилигига мослигини таъминлаш, даромадларни ошириш ва ҳисобини такомиллаштиришга қаратилган консалтинг хизматлари кўрсатиш ҳисобига даромад олиш ҳисобланади.

Бозор иқтисодиёти шароитида корхона мулкдорлари, бошқарувчиларида аудиторлик хизматларига эҳтиёж туғилади ва аудиторлик ташкилотларига буюртма берадилар. Бунда, мулкдорлар ўз мулкларидан фойдаланиш ҳисобига олинган даромад ва фойданинг тўғри ҳисоб-китоб қилинганлигини аниқлашни, шу асосда ижро этувчи орган (бошқарувчилар) фаолиятига баҳо беришни мақсад қилиб қўяди. Ўз навбатида, бошқарувчилар ҳам даромадларни аудитдан ўтказиш учун муайян ҳақ тўлаш эвазига бошқарув қарорларининг самарадорлигини, ҳисоб ва ҳисоботнинг солиқ қонунчилиги ва БҲМСларга мувофиқлигини аниқлашни, шунингдек, келгусида даромадларни ошириш ва ҳисоб ишларини такомиллаштириш борасида маслаҳатлар олишни мақсад қилади.

Даромадлар аудити савдо корхоналари фаолиятида меъёрий ҳужжатлар устуворлигини таъминлаш, даромадларини ошириш, улардан ундирилаётган солиқларнинг тўлиқлиги ва тўғрилигини кафолатлаш ҳисобига давлат мақсадларига ҳам хизмат қилади.

Кўриниб турганидек, даромадлар аудити бир неча томонларнинг манфаатларига хизмат қилади ва ушбу томонлар мақсадларини амалга оширади. Хулоса қилиб, бизнингча, даромадлар аудитининг умумий мақсади савдо корхоналарида олинаётган даромадларнинг қонунийлигини, уни акс эттирувчи молиявий ҳисобот ва бошқа шакллардаги ахборотларнинг реаллигини таъминлашдан, шунингдек, савдо корхоналарида даромадларни оширишдан ҳамда ҳисоб ишларини такомиллаштиришдан иборат, деб ҳисоблаш мумкин.

Ушбу мақсадга эришиш учун даромадлар аудити олдида қуйидаги вазифалар қўйилади (6-чизма).



6–чизма. Савдо корхоналари даромадлари аудитининг функциялари ва вазифалари²⁴

Аудит давлат томонидан тартибга солинадиган тизим. Аудитнинг ҳуқуқий – меъёрий асослари республикамізда «Аудиторлик фаолияти тўғрисида Қонун», ҳукумат қарорлари, аудиторлик фаолияти миллий стандартлари (АФМС), йўриқномалар ва бошқа меъёрий ҳужжатларда белгиланган.

29 та моддадан иборат «Аудиторлик фаолияти тўғрисида Қонун» аудитнинг моҳиятини, унинг турлари, мақсади ва вазифаларини, аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчи ташкилотларнинг статусини, яъни уларни тузиш ва ёпиш тартибини, аудиторлик фаолиятини лицензиялаш, лицензияларни тўхтатиш ва бекор қилиш тартибини, аудиторлик ташкилотларининг, шунингдек аудиторлар ва уларнинг ёрдамчиларининг ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва жавобгарликларини, аудиторлик текшируви

²⁴ Мустақил тадқиқотларга асосланган муаллиф ишланмаси.

натижаларини расмийлаштириш ва тадбиқ этиш тартибини белгилаб берувчи асосий ҳужжат ҳисобланади.

Аудит ҳолатини ўрганиш натижалари бўйича ва шунингдек аудиторлик ташкилотларининг лицензия талаблари ва шартларини бажариш учун жавобгарлигини кучайтириш, аудиторлик хизматлари сифатини ошириш ва аудиторлик ташкилотлари фаолиятини бошқаришнинг самарали усуллари тадбиқ этиш, аудиторлик хизматлари бозорида инсофсиз (ноқонуний) рақобатни бартараф этиш мақсадида 2007 йил 4 апрелда Ўзбекистон Республикаси Президентининг ПҚ-615 - сонли “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ва улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги қарори қабул қилинди.

Ушбу қарор қабул қилиниши муносабати билан:

а) 2008 йил 1 январдан бошлаб аудиторлик текширувлари турларига қараб аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензияларнинг табақалаштириш тизими киритилди;

б) аудиторлик ташкилотлари ва аудиторларнинг жавобгарлигини ва улар томонидан кўрсатилаётган хизматлар сифатини оширишга йўналтирилган қўшимча лицензия талаблари ва шартлари ўрнатилди;

в) аудитор томонидан аудиторлик фаолиятини фақат бир аудиторлик ташкилотида амалга оширилиши ва фақатгина бир аудиторлик ташкилотида таъсисчи бўлиш мумкинлиги талаби киритилди;

г) аудиторлик ташкилотлари томонидан битта хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик текширувини уч йилдан ортиқ кетма-кет ўтказишни таъқиқлаш тўғрисидаги талаб киритилди;

д) аудиторлик ташкилотларида аудиторлар иш сифатининг ички стандартларининг мажбурий мавжулиги талаби киритилди;

е) аудиторларнинг профессионал жамоат бирлашмалари томонидан аудиторлик ташкилотларни мажбурий рейтинг баҳолаш тизими жорий этилмоқда;

ж) аудиторлик ташкилотининг лицензияси ва аудиторнинг малака сертификати амал қилишини тугатиш учун асослар қайта кўриб чиқилди;

з) аудиторлик ташкилоти раҳбари уч йилда бир маротаба аттестациядан мажбурий ўтиши тўғрисидаги талаб киритилди;

и) аудиторлик ташкилотлари томонидан аудиторлик фаолияти тўғрисидаги маълумотларни ҳар ярим йилда бир марта белгиланган шаклда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигига мажбурий тақдим этиш талаби киритилди;

к) аудиторлик ташкилотлари томонидан лицензия талаблари ва шартларига риоя қилиниши Молия вазирлиги томонидан ҳар уч йилда камида бир маротаба мажбурий текшириб турилиши тўғрисида талаб киритилди ва бошқалар.

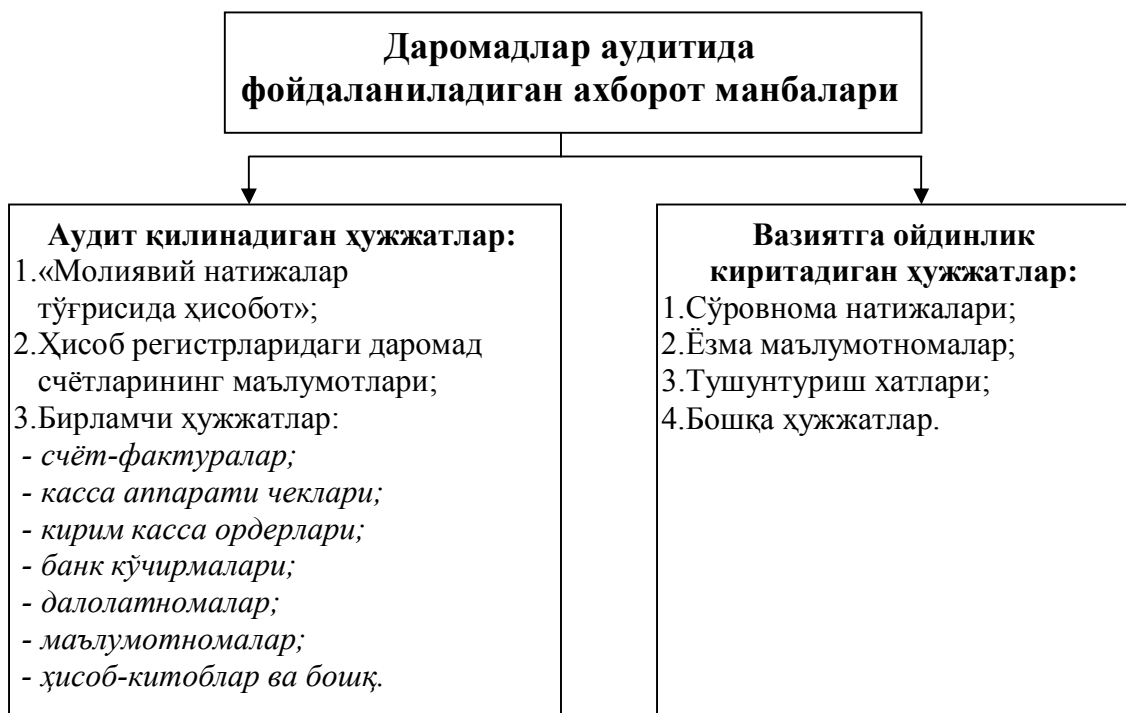
Республикамизда бозор иқтисодиётининг шаклланиши ва ривожланиб бориши билан қонунчилигимиз ҳам босқичма-босқич такомиллаштириб борилмоқда. Бундай шароитда, бизнингча, аудиторлик ташкилотлари аудиторларни янги қабул қилинган меъёрий ҳужжатлар билан, эскиларига киритилган ўзгаришлар билан таништириб боришга алоҳида эътибор қаратишлари лозим

Бунга Қонунчилик палатаси, Вазирлар Маҳкамаси ва алоҳида вазирликлар томонидан чиқариладиган даврий матбуотга обуна бўлиш, ташкилот қошида ахборот ресурс марказ(АРМ)ларини шакллантириш орқали эришиш мумкин, деб ўйлаймиз.

Савдо корхоналари даромадлари аудитини ташкил этишда унинг ахборот таъминоти муҳим аҳамиятга эга. Чунки, аудитор ишининг «хом-ашёси» ҳам, «тайёр маҳсулоти» ҳам ахборотлар ҳисобланади. Бизнингча, даромадлар аудитида фойдаланиладиган ахборотларни қуйидаги икки гуруҳ ажратиш мумкин (7-чизма).

Чизмадан кўриниб турибдики, даромадлар аудитида икки хил ахборот манбаларидан фойдаланилади. Уларнинг бир гуруҳи аудиторлик

текширувидан ўтказилса, иккинчи гуруҳ ҳужжатлардан вазиятга ойдинлик киритиш мақсадларида фойдаланилади.



7-чизма. Савдо корхоналари даромадлари аудитида фойдаланиладиган ахборот манбалари

Буюртмачи корхона даромадларига оид ахборотлар аудитор томонидан аудит давомида йиғилади ва улардан фойдаланилади. Шунини таъкидлаш керакки, даромадлар аудитининг сифати ва олинган хулосаларнинг реаллиги кўп жиҳатдан аудиторларнинг даромадлар ҳисобига оид, шунингдек, аудитни тартибга солувчи меъёрий ҳужжатлар борасидаги билимларига боғлиқ.

II-БОБ. САВДО ТАШКИЛОТЛАРИДА ДАРОМАДЛАР АУДИТИНИНГ ТАШКИЛИЙ АСОСЛАРИ ВА УЛАРНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

2.1.Савдо ташкилотларида даромадлар аудитини ўтказиш босқичлари

Ушбу олиб борилаётган тадқиқотнинг объекти бўлиб Иштихон тумани аҳолисига савдо хизмати кўрсатувчи «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖ ҳисобланади.

Иштихон тумани ҳокимлиги ҳузиридаги тадбиркорлик субъектларини давлат рўйхатига олиш инспекцияси томонидан “Ташкилий савдо ”МЧЖ 2011 йил 28 апрелдаги 59 сонли қарорига мувофиқ рўйхатдан ўтган, уставида кўрсатилган фаолият турларига қуйидагилар киритилган:

- Озиқ –овқат ва ноозик –овқат товарлари , материяллари , хом-ашёлар билан чакана ва улгуржи савдоқилиш.
- Ишлаб чиқариш фаолияти , ун ва нон маҳсулотлари ишлаб чиқаришни ,ўз маҳсулотларини ва халқ истеъмоли молларини ишлаб чиқариш , умумий овқатланиш биланшуғулланиш.
- Қишлоқ хўжалик маҳсулотларини қабул қилиш, тайёрлаш , қайта ишлаш ва сотиш учун қишлоқ , шаҳар ва кўрғонларда пунктлар ва корхоналар очиш.
- Самарқанд вилояти ҳудудида кўчма савдони амалга ошириш. Ҳамда қонун билан тақиқланмаган бошқа фаолият турлари билан шуғулланишини гувоҳи бўлдик. (1-илова)га асосан

Аудит маълум вақт давом этадиган ва кўплаб амаллар бажариладиган жараён ҳисобланади. Уни самарали ташкил этиш ва аудитга сарфланадиган вақт ва меҳнат сарфини максимал даражада тежаш мақсадида аудитни алоҳида босқичларга ажратиб олиш масқадга мувофиқ.

Адабиётларда аудитни ўтказиш босқичлари, бу босқичларда қилинадиган ишлар таркиби турлича ёритилган. К.Б.Уразов аудитни

ташкилий жиҳатдан шартли равишда тўртта босқичга ажратади ҳамда бу босқичларда бажариладиган ишлар таркибига қуйидагиларни киритади²⁵:

1- босқич. Аудитни бошлашга қадар бўлган босқич:

- аудит ўтказувчи субъектнинг ёзма буюртмаси қабул қилинади;
- аудит ўтказувчи субъектга аудит ўтказишга аудитор юборилиб, аудит ўтказувчи субъект, унинг ҳисоб ва ҳисоботининг дастлабки ҳолати ўрганилади, аудитнинг объектлари, иш ҳажми, аудиторлик хатарининг даражаси белгиланади;
- аудит ўтказувчи субъект номига аудит ўтказиш мажбуриятини олиш тўғрисида розилик хати тайёрланади, ушбу хатда аудит ўтказиш бўйича шартлар, жумладан аудиторлик хатари даражаси, кўрсатилади;
- аудит ўтказиш бўйича шартлар ўзаро келишилгандан сўнг аудит ўтказиш тўғрисида шартнома тузилади;
- аудитнинг дастури тузилади ва уни ўтказиш графиги белгиланади;
- аудиторлар ўртасида функционал мажбуриятлар ўзаро тақсимланади, уларга ёрдамчилар белгиланади.

2 - босқич. Аудиторлик текширувини ўтказиш босқичи. Ушбу босқичда тасдиқланган дастурга мувофиқ аудит объектлари танланган усулларда текширишдан ўтказилади.

3 - босқич. Аудиторлик текшируви натижаларини жамлаш ва расмийлаштириш босқичи. Ушбу босқичда аудиторлик текшируви маълумотлари (исботлари) ҳар бир объект бўйича жамланади. Маълумотлар (исботлар) жадваллар кўринишида жамланади. Барча маълумотлар (исботлар) жамлангач, ёзма аудиторлик ҳисоботи тайёрланади. Аудиторлик ҳисоботида барча камчиликлар кўрсатилади ва уларни бартараф этиш бўйича тавсиялар берилади.

4 - босқич. Аудиторлик текшируви натижаларини тадбиқ этиш босқичи. Ушбу босқичда аудиторлик текшируви натижалари муҳокама этилади, аниқланган четланишлар бўйича тузатишлар, қайта ҳисоб-китоблар

²⁵ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. 2-қисм.- Самарқанд, СамКИ, 2004. – 272-б.

амалга оширилади. Тузатилган ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси берилади.

Н.У.Худайбердиев «...олимлар томонидан ташқи аудитнинг ташкилий асослари тафсилотини очишда унинг айрим муҳим элементларини, чунончи аудитнинг ҳар бир босқичида бажариладиган ишлар бўйича тузиладиган ишчи ҳужжатларнинг турлари, уларни расмийлаштириш ва ижросини таъминлашга масъул шахслар кўрсатилмаганлигини...»²⁶ эътироф этиб, корхоналарда ўтказиладиган ташқи аудитни учта босқичга ажратади: (1) аудит ўтказишнинг тайёргарлик босқичи; (2) аудитни ўтказиш босқичи; (3) аудитни якунлаш босқичи.

Шунингдек, Н.У.Худайбердиев, ташқи аудитнинг ташкилий асосларини ифодаловчи унинг босқичлари, бу босқичларда бажариладиган аниқ ишларнинг турлари, тузиладиган ишчи ҳужжатлар, бажарувчи ва буюртмачи томонидан бажариладиган ишлар ҳамда тузиладиган ҳужжатлар бўйича масъул шахсларни 3-жадвалда келтирилган тартибда тизимлайди.

²⁶ Худайбердиев Н.У. Туристик-меҳмонхона мажмуалари иқтисодиёти, уларда бухгалтерия ҳисоби ва аудит масалалари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – СамИСИ, 2010, 106-бет.

Ташқи аудит босқичлари, уларда бажариладиган ишлар, тузиладиган ишчи ҳужжатлар ва масъул шахслар²⁷

Б о с қ и ч	Босқичда бажариладиган ишлар	Тузиладиган ишчи ҳужжатлар	Масъул шахслар	
			Аудитор-лик таш-килотида	Мижоз ташкилотда
1.Аудит ўтказишга тайёргарлик босқичи	• аудит ўтказувчи субъектнинг ёзма буюртмасини қабул қилиш; • аудит ўтказувчи субъект, унинг ҳисоб ва ҳисоботи, ички назорат тизими ҳолатини ўрганиш; • аудитнинг иш ҳажми, аудиторлик хатарининг даражасини белгилаш; • аудит ўтказиш мажбуриятини олиш тўғрисида розилик хатини гайёрлаш, ушбу хатда аудит ўтказиш бўйича шартларни кўрсатиш; • аудит ўтказиш қиймати, режаси, дастури ва бошқа шартларини ўзида мужассам этувчи шартномани тузиш; • аудиторлар ва улар ёрдамчиларини аудитга юбориш тўғрисида буйруқ чиқариш, улар ўртасида функционал мажбуриятларни ўзаро тақсимлаш.	• Буюртмачининг бажарувчи номига мурожаатнома-хати; • бажарувчининг аудит ўтказиш бўйича розилик хати-мажбурияти; • тузилган шартнома; • аудит режаси; • аудит дастури; • аудит учун бўнак сумма-сининг ўтказилганлиги тасдиқловчи банк ҳужжати; • аудиторлик ташкилоти раҳбарининг аудит ўтказишга аудиторлар ва аудиторлар ёрдамчиларини юбориш тўғрисида буйруғи.	Раҳбар ва масъул аудиторлар	Кузатув кенгаши раиси ва аъзолари, раҳбар ва бош ҳисобчи

²⁷Худайбердиев Н.У. Туристик-меҳмонхона мажмуалари иқтисодиёти, уларда бухгалтерия ҳисоби ва аудит масалалари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – СамИСИ, 2010, 109-бет.

2.Аудитни ўтказиш босқичи	• аудиторлар томонидан мижознинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларини тестдан ўтказиш; • аудиторлик исботу-далилларини ўзида мужассамлаштирувчи ишчи ҳужжатларни (бошланғич ҳужжатлар, ҳисоб-китоблар, ҳисоб регистрлари, ҳисоботлар, таҳлилий жадваллар ва бошқалар) тўплаш; • мавжуд хатоликлар ва камчиликларни аниқлаш; • ўтказилган аудит натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботини тайёрлаш.	• бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларини текшириш тестлар ва уларга жавоблар; • аудиторлик исботу-далилларини ўзида мужассамлаштирувчи ишчи ҳужжатлар; • аниқланган хатоликлар ва камчиликлар реестрлари; • экспертлар хулосалари • аудиторлик ҳисоботи.	Раҳбар, масъул аудиторлар, экспертлар	Кузатув кенгаши раиси ва аъзолари, раҳбар, бош ҳисобчи, бўлим бошлиқлари ва ходимлари, моддий-жавобгар шахслар
3.Аудитнинг якуний босқичи.	• ўтказилган аудитда аниқланган хатоликлар ва камчиликларни муҳокама қилиш ва муҳимлигига баҳо бериш; • хато-камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирлари амалга ошириш; • аудиторлик хулосасини бериш; • бажарилган ишларни қабул-қилиш-топшириш далолатномаси билан расмийлаштириш; • ўзаро якуний молиявий ҳисоб-китобларни амалга ошириш .	• муҳокама баённомаси; • бошқарув қарори; • тузатиш ёзувлари • солиқлар, тўловлар ва бошқа ҳисоб-китоблар, баланс ва ҳисоботнинг тузатилган вариантлари; • Давлат солиқ инспекциясига қайта топширилган барча ҳисоб-китоблар, баланс ва ҳисоботнинг бошқа шакллари; • ишни топшириш-қабул қилиш далолатномаси • аудиторлар иши сифатини баҳолаш анкета савол-жавоблари; • якуний молиявий муносабатларни тасдиқловчи банк ҳужжатлари; • даъво хати	Раҳбар ва масъул аудиторлар	Кузатув кенгаши раиси ва аъзолари, раҳбар, бош ҳисобчи, бўлим бошлиқлари ва ходимлари, моддий-жавобгар шахслар

Юқоридаги фикрларни умумлаштирган ҳолда савдо корхоналари даромадлари аудитини ўтказиш босқичларини қуйидагича белгилашни тавсия қиламиз:

1.Даромадлар аудитини ташкил этиш;

2.Даромадларнинг молиявий ҳисоботларда тўғри акс этирилганлигини аниқлаш;

3.Даромадларни аудиторлик таҳлилидан ўтказиш;

4.Аудит натижаларини расмийлаштириш ва тақдим этиш.

Даромадлар аудитининг биринчи босқичи, яъни ташкил этиш босқичида буюртмачи ташкилот билан келишувга эришиш; аудиторларни тайинлаш, аудит режаси, дастурини ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш, ахборот таъминотини йўлга қўйиш каби муалажалар амалга оширилади.

Савдо корхоналари даромадлари аудитини ташкил этиш аудиторлик ташкилоти ва буюртмачига бир хил масъулият юклайди. Бунда ҳар иккала томон муайян вазифаларни амалга ошириши талаб этилади.

Аудитнинг кейинги муносабатларни белгилаб берадиган, масъулиятли ва ҳал қилувчи босқичи – буюртмачи билан *келишувга эришиш* ҳисобланади. Ушбу келишув шартнома билан расмийлаштирилади. Бунда, дастлаб, буюртмачилардан ёзма буюртма қабул қилинади.

Аудиторлик ташкилоти аудит ўтказиш ёки ўтказмасликни ҳал қилиши, агар аудит ўтказишга розилик берадиган бўлса, уни қанча ҳақ эвазига амалга оширишини аниқлаб олиши лозим. Бунинг учун буюртмачи корхона дастлабки кузатувдан ўтказилади. Дастлабки кузатув аудиторлик текшируви бўйича иш ҳажмини аниқлашга, аудиторлик рискининг даражасини белгилашга, шунингдек иш қийматини келишишга қаратилган бўлади.

Аудиторлик шартномасининг муҳим компоненти ҳисобланган аудиторлик хизмати қиймати (баҳоси)нинг шаклланишида аудиторлик хизматининг ҳажми (иш ҳажми) муҳим омил саналади. Маълумки, бажариладиган иш ҳажми ишлаб чиқариш корхоналарида яратиладиган маҳсулот бирликларида, савдо корхоналарида реализация қилинадиган товарлар бирликларида, транспорт корхоналарида ташиладиган юк бирликларида ўлчанади. Аудиторлик корхоналарида эса ҳақи тўланадиган, бажариладиган иш ҳажмини аниқлаш жараёни бир мунча мураккаб кечади.

К.Б.Уразовнинг фикрича «аудиторлик текширувида аудиторлар томонидан бажариладиган ишнинг ҳажми аудиторлик текширувининг турига, объектлар сонига, операциялар ва улар бўйича тузилган бошланғич ҳужжатлар сонига, ҳисобни юритиш ҳолати ва усулларига, солиқ тўловлари таркибига ва бошқаларга қараб тахминланади. Иш ҳажмини ҳар бир текширув объектига сарфланиши мумкин бўлган кунлар сонига қараб ҳам белгилаш мумкин»²⁸.

Агар савдо корхоналари даромадларининг асосий қисми товарларни сотишдан олинганини ҳисобга олсак, бизнингча иш ҳажмини текширилиши керак бўлган ҳужжатлар миқдорида ифодалаш мақсадга мувофиқ.

Даромадлар аудитида риск, уни аниқлаш ва қўллаш услубиятига кейинги параграфларда батафсил тўхталамиз.

Дастлабки кузатишлар тугагач, буюртмачига ҳисобланган иш ҳажми, аудиторлик рискининг кутилаётган даражаси, таклиф этилаётган хизмат хақи, аудитни ўтказувчи аудиторлар сони ва таркиби, аудит ўтказиш муддати кабилар кўрсатилган розилик хати юборилади.

Юқорида қайд этилган муолажаларнинг натижаси ўлароқ, аудиторлик шартномаси тузилади. Аудиторлик шартномасида кўрсатиладиган аудиторлик хизматларининг турлари, бу хизматларнинг қайси ҳисобот даврига мўлжалланганлиги, иш ҳажми (аудит ўтказиш муддати), томонларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари, жавобгарликлари, ишнинг қиймати ва бошқалар ўз аксини топиши лозим.

Шартнома имзолангач, аудиторлик ташкилоти раҳбарининг буйруғи билан савдо корхонасига иш ҳажми ва хусусиятларидан келиб чиқиб аудитор ёки аудиторлар гуруҳи юборилади.

Даромадлар аудитини ўтказишда унинг пухта ишланган режаси ва дастурини тузиб олиш ҳам аудиторлар иши сифатини таъминловчи муҳим омиллар саналади. Режа ва дастурни тузиш ва даромадлар аудитини

²⁸ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Маъруза матнлари тўплами II-қисм. – Самарқанд, СамИСИ, 2004, 157 – бет.

ўтказишнинг кейинги босқичларига тааллуқли амалларга кейинги параграфларда батафсил тўхталиб ўтамиз.

2.2.Савдо ташкилотларида ялпи даромад аудитининг режаси ва дастури

Барча аудит объектларида бўлгани сингари даромадлар аудити ҳам самарали бўлиши учун даставвал, унинг пухта ва аниқ режаси ҳамда дастури тузилиши лозим. Уларнинг мазмуни қўйилган мақсад ва уни бажариш учун белгиланган аниқ вазифалардан келиб чиқади.

Аудитор ўз ишини шундай режалаштириши лозимки, тузилган режа даромадлар акс эттирилган ҳисоботлардаги уларнинг суммаларининг ишончлилигини ва қонунийлигини, ҳамда улар бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттирилишининг туғрилигини ўз вақтида ва сифатли аудиторлик текширувидан ўтказиш имконини бериши керак.

Савдо корхоналарида даромадлар аудитини режалаштириш қуйидагиларни таъминлаши лозим:

а) даромадлар ҳисоби ва ҳисоботининг ҳолати ҳамда ички назорат тизимининг самарадорлиги туғрисида зарур ахборотларни олиш;

б) бажарилиши лозим бўлган назорат амалларининг мазмунини, ўтказиш вақтини ва ҳажмини аниқлаш;

Аудитни режалаштириш кутилаётган ишлар режасини тузиш ва аудиторлик дастурини ишлаб чиқишни ўз ичига олади.

Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлар акс эттирилади:

- аудит ўтказиш муддати ва ишларнинг давомийлиги;
- бажариладиган ишлар ҳажми;
- аудитор қўллайдиган усуллар ва амаллар.

Аудитор ўз режасини савдо корхонаси раҳбарияти ва ходимлари билан муҳокама қилиши мумкин. Бу ўтказиладиган аудитнинг таъсирчанлигини ошириш ва аудиторлик амалларини савдо корхонаси ходимлари фаолияти билан мувофиқлаштиришга имкон яратади.

Аудитор режани яхши ва сифатли тузиш ҳамда ишларнинг кутилаётган хажмини аниқ ҳисобга олиш учун энг аввало қуйидаги амаллар бажарилиши лозим:

- аудиторлик текшируви ўтказиш шартномаси шартларини урганиши;
- ўтказиладиган аудитнинг энг муҳим масалаларини ажратиб олиш;
- махсус эътибор талаб қиладиган шартларни аниқлаш;
- савдо корхонаси фаолиятининг предметини ҳисобга олган ҳолда янги конунлар, низомлар, йуриқномалар ва бошқа алоқадор меъёрий ҳужжатларнинг аудитга таъсирини урганиши;
- савдо корхонасининг ҳисоб тизими ва ички назорат тизимининг ишончлилиқ даражасини аниқлаш;
- ички аудиторларнинг ишларини ва уларни аудитга жалб қилиш мумкинлигини таҳлил қилиш;
- корхонанинг алоҳида балансга ажралиб чиқарилган филиаллари, ваколатхоналари, бўлимлари ва махсус булинмаларида аудит ўтказиш мақсадга мувофиқлигини урганиш;
- экспертларни жалб қилиш зарурлигини аниқланиши лозим.

Аудитни режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланиладиган меъёрлар 3-сон АФМС «Аудитни режалаштириш» билан белгиланади. Юқорида таъкидланганидек, аудит режасини пухта тузмасдан сифатли аудиторлик текшируви ўтказиш мумкин эмас. Режалаштириш аудиторлик текширувининг бошлангич босқичи бўлиб, аудиторлар режа тузилгунга қадар бевосита текширув жараёнини бошламасликлари лозим. Стандартга мувофиқ аудитни режалаштириш қуйидаги босқичларга булинади:

- а) аудитни дастлабки режалаштириш;
- б) аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш;
- в) аудит дастурини тайёрлаш ва тузиш.

Ушбу стандарт ҳар қандай корхонани аудиторлик текширувидан ўтказишда ҳам аудит режасини, ҳам аудит дастурини тузишни талаб этади.

Дарҳақиқат, йирик савдо корхоналарининг ҳисоботларини тасдиқлаш учун катта аудиторлик гуруҳи томонидан текширув ўтказилганида бундай кўп босқичли режалаштириш зарур. Бирок, бизнинг фикримизча, ҳозирги кунда фаолият кўрсатаётган - унчалик катта булмаган савдо корхоналарида бундай кенг камровли режа тузиш мақсадга мувофиқ эмас. Агар, савдо корхоналари кичик ва ўрта бизнес корхоналарига таалукли бўлса, у ҳолда кўпчилик савдо корхоналарини текшириш учун мос келадиган умумий-намунавий аудит режасини ишлаб чиқиш ва кейинчалик ҳар бир мижоз учун алоҳида-алоҳида аудит дастурини батафсил тузишга махсус эътибор қаратиш зарур. Бундай намунавий режалар бир нечта бўлиб, уларни даромадлар учун ҳам тузиб чиқиш мумкин. Агар, умумий аудит режаси сифатида намунавий режа танланса, у ҳолда режалаштириш чоғида асосий эътиборни аудит дастурини тузишга қаратиш зарур. даромадлар аудитини режалаштириш аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан аудит ўтказишнинг умумий тамойиллари каби, хусусий тамойилларига ҳам мувофиқ амалга оширилиши лозим. Улар:

- *уйғунлик (комплекслик);*
- *ўзлуксизлик,*
- *мақбуллик.*

Уйғунлик тамойили аудитнинг дастлабки режасини тузишдан тортиб, то умумий режаси ва дастурини тузгунга қадар булган барча босқичларнинг ўзаро боғлиқлиги ва мувофиқлигини таъминлашни назарда тўтади.

Режалаштиришнинг **ўзлуксизлик тамойили** текширувда иштирок этадиган аудиторларга келишилган топшириқлар белгиланиши ва режалаштириш босқичларининг муддатлар ҳамда таркибий булинмалар бўйича боғлиқлигида ифодаланади. Аудитни режалаштиришнинг **мақбуллик тамойили** шундан иборатки, режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти ўзи белгилаган мезонлар асосида аудитнинг умумий режаси ва дастуридан мақбулини танлаш имкониятига эга бўлиши зарур. Аудиторлик текшируви узок вақт давом этганида, аудитор савдо корхонасининг молия - ҳўжалик фаолиятидаги ва конунчиликдаги ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда режа ва дастурга зарур тузатишлар киритиши мумкин. Даромадлар аудитининг умумий режаси мижоз фаолияти билан танишиш, дастлабки режалаштириш, текшириладиган савдо корхонасининг ички назорат

тизимини баҳолаш, аудит дастурини тайёрлаш, аудитни бевосита ўтказиш жараёни (дастурни бажариш), бажарилган ишлар натижаларини таҳлил қилиш, барча оралик ва умумий ҳужжатларни тайёрлаш, текширув натижаларини миқдорга тақдим этиш ва ҳоказоларни ўз ичига олган ҳолда аудит ўтказишнинг барча босқичларини акс эттириши лозим (4 - жадвал).

Аудит умумий режаси ва дастурининг айрим бўлимларини савдо корхонаси раҳбарияти билан келишиш кўзда тутилган бўлиб, бунда аудиторлик ташкилоти аудит услублари ва усуллари танлашда мустақил бўлиб қоладилар.

4-жадвал

САВДО КОРХОНАЛАРИ ДАРОМАДЛАРИ АУДИТИНИНГ УМУМЙ РЕЖАСИ

Текширилаётган ташкилот _____

Аудит даври _____

Киши-соатлар сони _____

Аудиторлик гуруҳи раҳбари _____

Аудиторлик гуруҳи таркиби _____

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари _____

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси _____

№	Режалаштирилаётган иш турлари	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Изоҳлар
1	Даромадларни фаолият турига мос келишлигини текшириш	1 кун	Аудитор	
2	Даромадларни ҳисобга олиниши, ҳужжатлаштирилиши, ҳисоботларда акс эттирилишини текшириш.	5 кун	Аудитор, аудитор ёрдамчиси	
3	Даромадларни ҳақиқатда олиниши режада белгиланган курсаткичларга қай даража мос келаётганлиги, мавжуд ҳато камчиликлар ва муаммолар, текширув натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи тузиш раҳбариятга олинадиган даромадларни оптимал ҳажмини таъминлаш бўйича тавсиялар тайёрлаш.	2 кун	Аудитор, аудитор ёрдамчиси	

Аудиторлик ташкилоти раҳбари: _____

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: _____

Кўп ҳолларда бундай келишиш, мижоз фаолиятининг айрим участкаларини батафсилроқ таҳлил этиш билан боғлиқ масалаларни режалаштириш босқичида кўзда тутиш, аудиторнинг текширув чоғидаги хатти - ҳаракатлари мижоз корхона раҳбарияти учун тушунарли бўлиши, шунингдек аудиторнинг иш жадвалига мувофиқ талаб қилинадиган ҳужжатлар мижоз томонидан тезкорлик билан тақдим қилиниши ва текширувнинг у ёки бу босқичида зарур бўладиган молиявий хизмат ходимларини ишдан озод этиш учун мақсадга мувофиқдир.

Аудитнинг умумий режаси тузилганидан сунг даромадлар аудити дастури тузилиб, унда барча аудиторлик амалларининг батафсил руйхати баён қилиниши зарур. Дастур аудиторлар учун батафсил йуриқнома бўлиб, унда даромадларнинг барча жиҳатларини текшириш акс этирилган бўлиши лозим (5-жадвал). Аудит дастурини тузиш юзаки бажарилмаслиги лозим, чунки у аудиторлар ишидаги таъсирчан назорат дастаги бўлиб хизмат қилади.

Аудиторлар текширув вақтида улар томонидан бажариладиган ишларнинг ҳажми ва сифатини тасдиқлайдиган ишчи ҳужжатларни тузишлари лозим. Бу ҳужжатлар ихтиёрий шаклда тузилиб, уларда савдо корхонаси туғрисидаги зарур маълумотлар; бажариладиган ишларнинг батафсил баёни бўлиши лозим. Хусусан қуйидагилар кўрсатилади: текширув ўтказиш услуби (ёппасига ёки танлаб), ёки текшириладиган ҳужжатларнинг ҳажми; текширув натижасида аниқланган камчиликлар; текширувга тақдим этилмаган дастлабки ва бошқа ҳужжатлар руйхати; амалдаги конунчиликка мос келмасликлар; аниқланган камчиликларни бартараф қилиш усуллари туғрисида аудиторнинг фикрлари; савдо корхонасининг молия-хўжалик фаолиятини яхшилашга қаратилган бошқа тавсиялар.

Ишчи ҳужжатлар аудитнинг яхши режалаштирилганлигини, тупланган маълумотлар ишонарлилигини, аудиторлик ҳулосасининг амалга оширилган аудит натижаларига мувофиқлигини тасдиқлаши лозим. Зарур ҳолларда

аудитор ҳақиқатан ҳам айнан шундай аудиторлик хулосаси тузиш учун
етарли гувоҳликлар тупланганлигини ҳам баҳолаш зарур.

5-жадвал

ДАРОМАДЛАР АУДИТИ ДАСТУРИ

Текширилаётган ташкилот _____

Аудит даври _____

Киши-соатлар сони _____

Аудиторлик гуруҳи раҳбари _____

Аудиторлик гуруҳи таркиби _____

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари _____

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси _____

№	Аудит булимлари буйича аудиторлик тадбирлари руйхати	Ўтка- зиш даври	Бажару вчи	Аудиторнинг иш хужжат- лари	Изохлар
1	Молиявий ҳисобот маълумотлари текширилади			"Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" 2- шакл. 010-сатр.	
2	Бош китоб маълумотлари текширилади.			Бош китоб. 9030, 9300,9500,9710-счёт маълумотлари.	
3	9030,9300,9500,97 10-счёт билан боғлиқ журнал- ордер (мемориал- ордер)лар текширилади.			журнал-ордерлар	
4	Аналитик ҳиоб маълумотлари текширилади			16-ишлов қайдномаси	
5	Даромадларни ҳисобга олишга асос бўлган дастлабки хужжатлар текширилади.			счёт-фактуралар, қабул- қилиш топшириш далолатномалари, авизолар,банк кўчирмалари, қайта баҳолаш далолатномалари, шартномалар.	

Ишчи хужжатларда акс эттирилган ёзувларга асосан аудиторлик
ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси тузилади (Аудиторлик ҳисоботи ва

аудиторлик хулосаси тузиш 3 бобда батафсил ёритилади). Аудиторнинг ишчи ҳужжатлари махфий ҳисобланади. Аудит якунланганидан сўнг ишчи ҳужжатларни ҳимоялаш бўйича барча зарурий чоралар кўрилиши керак.

Ишчи ҳужжатлар бегона шахсларга, агар бошқа ҳолатлар Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилмаган бўлса, факат савдо қорхонасининг розилиги билан берилиши мумкин.

2.3. Савдо ташкилотларида даромадлар аудитини ўтказишда аудиторлик rischi даражасини баҳолаш масалалари

Аудиторлик ташкилотлари кўрсатаётган хизматларнинг сифати улар томонидан ҳўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларига берилган аудиторлик хулосасининг ҳаққонийлиги билан белгиланади. Ушбу мақсадга эришиш жуда кўп омилларга, чунончи, ўтказилган аудитнинг изчиллиги, тўлиқлиги, аудиторларнинг касбий маҳорати, аудитни ўтказган аудиторнинг республикамиз қонунларини чуқур билиши ва бошқаларга бевосита боғлиқ. Изланишлар шуни кўрсатмоқдаки, амалий аудит билан шуғулланаётган барча аудиторлар ушбу талабларга тўлиғича жавоб бермайди. Одатда, қорхоналар фаолиятини текширишда юз берган ҳўжалик операцияларини, тузилган ҳужжатларни тўлиқ текшириб чиқишга аудиторлар объектив ва субъектив сабабларга кўра тўлиғича улғирмай қоладилар. Бу, ўз навбатида, аудиторлар берган хулосада маълум даражада четланишлар бўлишига, мос равишда, муайян даражада аудиторлик rischi (хатари)нинг вужудга келишига олиб келади.

Савдо қорхоналарида даромадлар бухгалтерия ҳисобининг энг нозик жабҳаси ҳисобланади. Аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонунга кўра, ҳисоб ишларининг аудиторлик текширувидан ўтказилиши ва ижобий хулоса олинishi, ҳисоб ишлари бўйича кейинчалик аниқланган хатолар бўйича жавобгарликнинг аудиторлик ташкилотларига ўтишига олиб келади. Шунингдек, республикамиз солиқ қонунчилигига кўра, солиқларни нотўғри ҳисоблаш ва бюджетга ўтказиб бериш молиявий жазоларни келтириб чиқаради. Кўриниб турибдики, республикамизда амалда бўлган меъёрлар

даромадлар аудитида аудиторлик rischi кўрсаткичини аниқлаш ва мижозлар билан бўладиган муносабатларда уни қўллашнинг аҳамиятини оширади.

Хўш, аудиторлик rischi нима, унинг даражаси қандай аниқланади, амалиётда қўллаш қандай амалга оширилади?

Аудиторлик rischi тушунчасининг назарий тахлили тасдиқлашича, аудит, молия, тадбиркорлик ва суғуртага оид айрим манбаларда «risk» атамаси «таваккалчилик», «хатарлилик», «хавф-хатар», «тахлика», «ғов» сифатида таржима қилиб қўлланилмоқда²⁹. Бизнинг фикримизча, аудиторлик фаолиятига нисбатан бундай таржималар «risk» атамасининг асл моҳиятини тулиқ очиб бермайди. Бу борада биз профессор Т.С.Маликов фикри³⁰га қўшилаемиз. Умуман мураккаб илмий атамаларни уларнинг моҳиятини ифодаламайдиган таржималар билан алмаштирмасдан, биринчи марта қўллашда изоҳлаган ҳолда, кейинчалик аслини қўллаш мақсадга мувофиқ.

Аудиторлик riskининг моҳияти, таркибий қисмлари ва унинг даражасини аниқлаш тартиби 9-сон аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти (АФМС) «Аудиторлик исботи ва хатари»да ўз аксини топган. Ушбу АФМСда аудиторлик riskига қуйидагича таъриф берилган: «Аудиторлик riskи - аудитор томонидан субъектив равишда белгиланадиган, аудиторлик текшируви якунлари бўйича молиявий ҳисобот унинг ишончлилиги тасдиқланганидан кейин аниқланмаган жиддий бузилишларни ўз ичига олиши мумкинлигини эътироф этиш ёки аслида бундай бузилишлар молиявий ҳисоботда бўлмасада, унда жиддий бузилишлар мавжудлигини эътироф этиш эҳтимолидир». Маълумки, ҳар қандай малакали ва пухта ўтказилган аудит ҳам аудиторлик riskини тулиқ бартараф эта олмайди. Шунинг учун аудиторлик амалиётида унинг мақбул чегараси 5%, деб қабул қилинган.

Қоидага кўра, агар аудитор салбий хулоса берса ёки хулоса беришдан воз кечса ўзини хавф-хатар остига қўймаслиги мумкин. Аммо бу нотўғри

²⁹ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Маъруза матни. 2-қисм. - Самарқанд, СамИСИ, 2004., Маматов З.Т. Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истикболлари. - Т.: ТМИ, 2004., Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. - Т.: Молия, 2003., Санаев Н. Аудит ва тафтиш. - Т.: Фан, 1997.

³⁰ Маликов Т.С. Молиявий қарорлар қабул қилиш асослари. - Т.: Шарқ, 1996, 5-бет.

фикр, чунки, аудитор учун бу ҳолда мижозларини йўқотиш хавфи вужудга келади. Бундан ташқари, аудитор ҳар қандай, ҳатто, мижоз-корхона молиявий ҳисоботини тўлиқ тасдиқлайдиган хулоса берганда ҳам, у шартнома мажбуриятлари билан боғлиқ хавф-хатарни ўз зиммасига олади.

Аудиторлик рискнинг моҳияти ва уни баҳолаш масалалари кўпчилик муаллифларнинг ишларида умумий ҳолдагина тавсифланган³¹. Айримларида эса умуман тилга ҳам олинмаган³². Аудиторлик амалиёти шуни кўрсатмоқдаки, ушбу масалалар мамлакатимиз аудиторлари ва уларнинг мижозларида қизиқиш уйғотмоқда. Шу билан бирга, бизнинг фикримизча, у ёки бу рискнинг аҳамиятлилиги ва кўламини аниқлаш ҳамда даромадлар аудитини ўтказишда уни пасайтириш йўллари излаш ва қўллаш, аудиторларнинг мижозларига қараганда, уларнинг ўзлари учун муҳимроқ ҳисобланади. Афсуски, ушбу хулоса мамлакатимиз соҳа мўтахассисларининг нашрларида деярли муҳокама қилинмаяпти.

Умумий аудиторлик амалиётида аудиторлик рискларининг мақбул тўпламига қуйидагича ёндашув ишлаб чиқилган ва улар инглиз тилидаги аббревиатураси (бош ҳарфлари) бўйича қуйидаги формула кўринишида ифодаланган:

$$\mathbf{DAR=IR \times CR \times DR}$$

DAR (Desired audit risk) - АРМТ (аудиторлик рискларининг мақбул тўплами);

IR (Internal risk) - ИХР (ички хўжалик rischi);

CR (Control risk) - НР (назорат rischi);

DR (Detection risk) - АР (аниқланмаслик, яъни хатолар ва молиявий ҳисоботдаги камчиликларнинг аниқланмаслик rischi).

Бизнингча, даромадлар аудитида аудиторлик рискнинг мақбул тўпламига таъсир кўрсатувчи шарт-шароитларни ўрта гуруҳга ажратиш мумкин:

³¹ Иткин Ю.М. Проблемы становления аудита. - М.: Финансы и статистика, 1992., Сборник нормативно-правовых актов по бухгалтерскому учету Республики Узбекистан. 1-том. - Т.: Мир экономика и права, 2005.

³² Ризақулов А., Нарзиев Ф. Аудит. - Т.: Қатортол-Қамолот, 1999.

1. Корхона фаолияти (бизнеси)нинг турлари ва кўлами;
2. Танлаган солиқ режими;
3. Корхонада ҳисоб ишларининг тавсифи;
4. Корхонада хўжалик фаолияти ва ҳисоб ишлари устидан ўрнатилган назорат тизими.

Демак, даромадлар аудити бўйича аудиторлик рискларининг мақбул тўплами деганда, ўтказилган аудиторлик текширувлари натижасида янглиш мулоҳазага келиш ва натижада, даромадлар ҳисоби ҳақида нотўғри аудиторлик хулосаси тузиш эҳтимоли (хавфи) тушунилади.

Ички хўжалик rischi - ИХР (IR-Internal risk) - бу мазкур бухгалтерия счётида, молиявий ҳисоботи моддасида, бир турдаги хўжалик операциялари гуруҳида яхлитланганда, хўжалик юритувчи субъект ҳисоботида жиддий камчиликларнинг, бундай камчиликлар ички назорат тизими воситалари ёрдамида аниқлангунга қадар ёки ички хўжалик назорати умуман йўқ бўлганда, аудитор томонидан субъектив тарзда аниқланиш эҳтимоли тушунилади.

Тадбиркорлик rischi ҳам ички хўжалик riskининг таркибий қисми ҳисобланади. У аудиторлик текшируви натижаларидан манфаатдор бўлган миқдорлар ва бошқа томонларнинг даъво қўзғатиш; ҳам корхона ичида, ҳам бутун тармокда вужудга келган мураккаб вазиятдан келиб чиқиб, аудиторлик фаолиятидан кўрилган зарарлар эҳтимоли билан боғлиқ. Тадбиркорлик riskини баҳолаш мезонлари жадвалда келтирилган (6-жадвал).

Назорат (назорат воситалари) rischi - НР (CR-Control risk) - бу корхонанинг мавжуд ва мунтазам қўлланилиб келинаётган бухгалтерлик ҳисоби тизими ва ички назорат тизими воситалари алоҳида-алоҳида ёки биргаликда жиддий аҳамиятга эга бўлган камчиликларни ўз вақтида аниқлай олмаслик ва тузата олмаслик (ёки олдини олиш) эҳтимолининг аудитор томонидан субъектив тарзда аниқланган кўрсаткичидир.

Ички назорат тизимини текширишнинг аҳамияти шундан иборатки, аудиторлик ташкилоти томонидан бажариладиган ишлар ҳажми, шунингдек, текширув муддатлари ва қиймати айнан мана шунга боғлиқ. Шу боисдан, ушбу масалани батафсилроқ кўриб чиқиш зарур.

Тадбиркорлик рискени баҳолаш мезонлари

Риск омиллари	Тадбиркорлик рискининг даражаси	
Корхона фаолият кўрсатаётган иқтисодий вазиятни аниқлаш	Соғлом	Депрессия, стагнация
Корхона фаолият кўрсатаётган тармоқ тавсифи	Барқарор, ташқи шарт-шароитлар таъсирини секин қабул қилади	Нисбатан янги, ташқи ўзгаришларга таъсирчан.
Корхона бошқарув сиёсати	Пассив	Актив
Назорат тизими	Маъмурий назорат яхши йўлга қўйил-ган	Назорат бўш; бошқарув тузилмаси кучли марказлаштирилган.
Ўтган даврлар учун аудитор-лик текширувлар натижалари	Ижобий хулоса	Аудиторлик текширувлари бўлмаган, ўтказилган бўлса ҳам уларнинг натижаси бўйича ёки салбий хулоса берилган ёки хулоса беришдан бош тортилган; аудиторлар тез-тез ўзгариб туради.
Рахбарият ўзгариши	Юқори	Паст
Корхонанинг молиявий аҳволи	Ишончли	Барқарор эмас
Судлашув ҳолатларининг вужудга келиш эҳтимоли	Жиддий эмас	Жиддий
Бошқарувчилар ва мулкдорларнинг обрў - эътибори	Яхши	Ёмон
Уларнинг иш тажрибаси	Юқори даражада	Паст даражада
Мулкчилик шакли	Очиқ турдаги акциядорлик жамияти (ОТАЖ)	Ёпик турдаги акциядорлик жамияти (ЁТАЖ)
Мижознинг аудиторлар роли ва маъсулиятларини тушуниши	Аниқ	Ноаниқ
Манфаатлар зиддияти, тар-тибга солиш муаммолари	Жиддий эмас	Жиддий
Мазкур турдаги бизнеснинг корхона	Паст	Юқори

Савдо корхоналари маъмурияти самарали ички назорат тизимини ишлаб чиқишда қуйидагиларни эътиборга олиши лозим: корхона мулклари ва ҳужжатларининг сақланиши; бошқарув учун ишонарли маълумот олиш; ишлаб чиқариш самарадорлигини ошириш; қонун ҳужжатлари талаблари ва ҳисоб сиёсатининг қоидаларига риоя қилиниши.

Бизнинг фикримизча, даромадлар аудити учун ички назорат тизимини ўрганишда қуйидагиларни эътиборда тутиш лозим:

- ички назорат тизимининг ташкил этилиши ва фаолият кўрсатиши учун маъмурият жавобгарлиги;

- ички назорат тизими тўлиқ бўлмасаям, ҳисоботларнинг етарли даражадаги ҳаққонийлиги ва ишончлилиги;

- агар ички назорат тизими, унинг ишлаб чиқариш ва амалда қўлланиш хусусиятлари ҳисобга олинмаса, уни самарали деб тан олиш мумкин эмас;

- ички назорат тизими ахборотлар қўлда ишланганда ҳам, компютерда ишланганида ҳам, самарали ишлов беришни таъминлаши лозим.

Аниқланмаслик rischi (AP) - яъни хатолар ва молиявий ҳисоботдаги камчиликларнинг аниқланмаслик (кўзга ташланмаслик) rischi (DR-Detektion risk) - бу аудиторлик текшируви жараёнида қўлланиладиган аудиторлик амалларининг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда ҳақиқатдан мавжуд бўлган ҳар бири алоҳида-алоҳида ёки биргаликда жиддий ҳисобланган хатолар ҳамда камчиликларни аниқлаш имкони йўқлигининг эҳтимолидир. Бундай эҳтимоллик аудитор томонидан субъектив тарзда аниқланади. Шунингдек, аудитор ишларининг сифат кўрсаткичи, аудиторнинг малакаси ва муайян аудиторлик текширувининг ўтказилиш хусусиятларига боғлиқ.

Даромадлар аудитида вужудга келиши мумкин бўлган аниқланмаслик рискини икки гуруҳга бўлиш мумкин:

1. **Таҳлилий риск** - бу таҳлил амаллари бажарилганда жиддий хатоларга йўл қўйилиш рискидир. Бундай хатоларни аудитор

кўриши мумкин, аммо жуда мураккаблиги ҳамда ўзининг махсус малакаси етишмаслиги сабабли тушунмасдан ўтказиб юбориши мумкин.

2. Танлашдаги риск - бу жуда кўп сотиш операциялари юз берадиган корхоналарида счёт-фактураларни текширишда кўзга ташланади. Даромадлар аудити бўйича хато хулосага келиш, турли солиқ ва мақсадли фондларга тўланадиган мажбурий тўловларнинг, шунингдек, таъсисчиларга тўланадиган дивиденд суммасининг ҳам нотўғри ҳисобланишига олиб келади. Шу сабабли, бу рискнинг олдини олишнинг ягона йўли сотиш операциялари бўйича тузилган счёт-фактураларни ёппасига текшириб чиқиш ҳисобланади.

Шундай қилиб, аниқланмаслик rischi - аудиторлик фаолиятининг сифати ва самарадорлигини баҳолайдиган кўрсаткич бўлиб, у муайян аудиторлик текширувини ўтказиш тартибига, ҳамда аудиторлар малакаси ва уларнинг хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан олдиндан танишлик даражасига боғлиқ. Аудитор ички хўжалик rischi ва назорат воситаларининг riskини баҳолаш асосида ўз фаолиятида йўл қўйиши мумкин бўлган аниқланмаслик riskини аниқлаши лозим. Аниқланмаслик riskининг имкон қадар пасайтирилган кўрсаткичини ҳисобга олган ҳолда тегишли аудиторлик амалларини режалаштириш лозим.

Шундай қилиб, умумий аудиторлик riskини пасайтириш учун аввало унинг компонентларини таҳлил қилиш ва асосан ички назорат тизими ҳамда ташқи аудит билан уйғунлашган ҳолда амалга ошириш лозим.

Савдо корхоналари даромадлари аудитнинг муҳим ва масъулиятли объекти ҳисобланади. Чунки, даромадларнинг нотўғри аниқланиши таъкидланганидек, таъсисчиларга тўланадиган дивиденд суммасининг, бюджетга тўланадиган ягона солиқ суммаларининг ҳамда банкка топшириладиган нақд пул тушумининг ҳам нотўғри аниқланишига олиб келади. Шу сабабли, аудитор ушбу объектни текширишда аудиторлик riskини пасайтиришнинг барча имкониятларини ишга солиши лозим. Бизнингча, бунинг учун яна қуйидагиларга эътибор қаратиш керак:

- аудиторлик ташкилоти томонидан энг синчков аудиторларни сафарбар этиш;
- олинган даромадларни тасдиқловчи дастлабки ҳужжатларни ёппасига текшириш;
- тузилган ҳар бир бошланғич ҳужжатнинг ҳақиқийлигини чуқур экспертиза қилиш;
- савдо фаоляти ва савдо тушумини тасдиқловчи ҳужжатларнинг тузилиши бўйича масъул шахслардан қўшимча маълумотлар тўплаш.

Аудиторлик rischi (хатари)нинг даражаси аудитор томонидан мижоз корхона фаолятини дастлабки кузатиш натижасида аниқланади ва бу томонлар ўртасида тузиладиган шартнома ҳамда аудитни ўтказиш режасида ўз аксини топади. Шунини таъкидлаш керакки, бугунги кунда 9-сон АФМСдаги аудиторлик riskини аниқлаш бўйича тартиб-қоидалар амалиётда тўлиғича ўз аксини топмаяпти. Бунга, бизнинг фикримизча, 9-сон АФМСда аудиторлик rischi (хатари) даражасини аниқлаш бўйича ўрнатилган тартибнинг айрим мунозарали жиҳатлари сабаб бўлмоқда.

Биринчидан, стандартда аудиторлик riskининг таркибий компонентлари, деб эътироф этилган ва юқоридаги математик модулга кўра аудиторлик riskига таъсир қилувчи омиллар (ажратиб бўлмайдиган риск; назорат riskи; молиявий ҳисоботдаги хатолар ва бузилишларни топмаслик riskи)ни миқдор жиҳатдан ифодалаш жуда қийин. Чунки, ушбу компонентларнинг ўзларига ҳам жуда кўплаб омиллар таъсир қиладики, уларнинг ҳар бирини аниқ ўлчаш ва ҳисоблаб топишнинг амалда иложи йўқ;

Иккинчидан, 9-сон АФМСда келтирилган тартибда аудиторлик riskи (хатари) даражасига омилларнинг бевосита ва билвосита таъсир қилиш хусусиятлари очиб берилмаган.

III-БОБ. САВДО ТАШКИЛОТЛАРИДА ДАРОМАДЛАР АУДИТИНИНГ МЕТОДАЛОГИК АСОСЛАРИ ВА УЛАРНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

3.1.Савдо ташкилотларида товарларни сотишдан олинган даромадларнинг аудити

Шуни таъкидлаш керакки, савдо корхоналари даромадларининг катта қисми, айрим ҳолларда 100 фоизи товарларни сотишдан олинади. Биз тадқиқот олиб борган «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖда ҳам 2011 ва 2012 йилларда (4-илова) ялпи даромад тўлиқ товарларни сотишдан олинган.

7-жадвал

Иштихон туман «Ташкилий савдо» МЧЖнинг 2011-2012 йилларда олган даромадини асосий турлари бўйича таҳлили

(сўм)					
№	Кўрсаткичлар	2011 й	2012 й	Фарқи (+;-)	Ўзгариш суръати, %
1	Махсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан соф тушум	5547416600	5850184200	+ 302767600	105,4
2	Махсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннари	4896373100	5196855300	+ 300482200	106,1
3	Махсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишнинг ялпи фойдаси	651043500	653328800	+ 2285300	100,3
4	Давр харажатлари	134995400	176255100	+ 41259700	130,5
5	Асосий фаолиятнинг фойдаси	516048100	477073800	- 38974300	92,4
6	Умумхўжалик фаолиятнинг фойдаси	513400100	470325600	- 43074500	91,6
7	Даромад (фойда) солиғини тўлагунга қадар фойда	513400100	470325600	- 43074500	91,6
8	Хисобот даврининг соф фойдаси	319387100	262500900	-56886200	82,1

7- жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, махсулот (товар, иш ва хизмат) ларини сотишдан соф тушум, яъни молиявий кўрсаткичларни шакиллантирувчи асосий кўрсаткич шу таҳлил қилинаётган йилда 105,4 фоизга ошган. Бироқ, сотилган махсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннархининг ўсиш суръати ундан кўпроқ, яъни 106,1 фоизни ташкил қилади. Бу ҳолатга кўра, корхонанинг харажатлари эришилган натижанинг ўсиш суръатига нисбатан анча юқори бўлган. Шу даврга унинг жадаллик коэффиценти 1,006 га ($106,1 / 105,4$) тенг.

Шуни алоҳида таъкидлаш жоизки, ҳисобот даврида ўтган йилга нисбатан соф фойданинг ўзгариш суръати сотилган махсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннархининг ўсиш суръатига нисбатан бироз камроқ бўлган. Бу мазкур даврда 82,1 фоизни ташкил қилган. Бунга давр харажатларининг ўсиш суръати махсулотларини сотишдан олинган соф тушумнинг ўсиш суръатидан ортиб кетиши сабаб бўлган, яъни улар мос равишда 130,5 % ва 105,4 % ни ташкил қилмоқда.

Асосий фаолият фойдасининг шу ҳисобот даврида кам эканлигини, ушбу кўрсаткичнинг миқдори олдинги кўрсаткичларга нисбатан камайганлиги, унинг шакилланишида иштирок этадиган сотиш ва маъмурий харажатлар, яъни давр харажатларининг кўпайганлигидан далолат беради.

Давр харажатларнинг 2012 йилда бундай ортиб кетишига қуйидагилар сабаб бўлган: иш ҳақи миқдорининг ортиши, ижтимоий ажратмалар кўпайиши, биржа харажатлари, банк хизмати харажатлари ва бошқа харажатлар эвазига ўсиш суръати юқори бўлган.

Ҳақиқатда ушбу харажатларнинг ўсиш суръати мазкур таҳлил даврида 130,5 фоизни ташкил қилади.

Савдо ташкилотларининг молиявий натижаларини ифодаловчи кўрсаткичлардан умумхўжалик фаолиятининг фойдаси асосий фаолият фойдасига нисбатан бироз камайган. Асосий фаолият фойдаси 92,4 фоизни ташкил қилган бир пайитда, такидланганидек, ушбу кўрсаткичнинг ўсиш

суръати 91,6 фоизни кўрсатиб турибди. Бу ўзгариш мазкур кўрсаткични шакиллантирувчи омиллар эвазига амалга ошган.

Ҳисобот даврида савдо ташкилотлари томонидан олинган асосий фаолиятнинг фойдаси ўтган йилга нисбатан кам бўлган. Натижада солиқ тўлангунга қадар умумий фойданинг ҳам ўсиш суръати 91,6 фоизни ташкил қилган.

«Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖнинг молиявий натижа кўрсаткичлари унчалик ёмон аҳволда бўлмасада, йилдан-йилга самарадорлик кўрсаткичлари пасайиб бормоқда. Шу сабабли, МЧЖ молиявий натижаларини яхшилаш чораларини кўриши лозим. Бизнингча, бундай чора – тадбирлар қуйидагиларга қаратилган бўлиши керак:

- сотилаётган у ёки бу товар турлари бўйича монопол ўринни эгаллашга эришиш;

- савдодан ташқари ишлаб чиқариш фаолиятлари ҳисобига ҳам фойда олишга интилиш;

- доимо ўзгарувчан конъюктурага қараб товарлар ассортиментини янгилаб туриш;

- ортиқча асосий воситаларни сотиш ёки ижарага бериш;

- мавжуд моддий ресурслардан, ишлаб чиқариш қувватларидан ва иш майдонларидан, ишчи кучи ва иш вақтидан оқилона фойдаланиш асосида муомала харажатларини пасайтириш;

- товарларни сотиш бозорини кенгайтириш ва бошқалар.

Ўз навбатида даромадлар аудитида иш ҳажмининг ҳам катта қисми ушбу турдаги даромадларни текширишга тўғри келади.

Савдо корхоналарида товарлар турли йўллар билан сотилади ва ўз навбатида сотишдан олинган даромадлар ҳам сотиш усулига боғлиқ равишда ҳисобга олинади:

- нақд пулга;

- пластик карточкалар орқали;

- пул ўтказиш йўли билан.

Аудитор ҳам ўз навбатида товарларни сотишдан олинган даромадларни аудит қилишда ушбу усулларнинг ҳар бирига алоҳида ёндошади. Дастлаб нақд пулга сотилган тосилган товарлардан олинган даромадлар аудитига тўхталиб ўтсак.

Савдо корхоналари савдо дўконларида товарларни нақд пулга сотиш давлат солиқ инспекциясидан рўйхатдан ўтган назорат–касса машиналарини (НКМ) қўллаш орқали амалга оширилади. Савдо дўконларда «НКМ счётиги кўрсаткичларини қайд этиш китоби» юритилади. Ушбу китобда ҳар куни счётикнинг бош суммаси, кими, қайтарилган чеклар ва счётикнинг охириги суммаси ёзиб борилади. НКМ счётигининг бош ва охириги суммалари йиғиндиси кунлик савдо тушумининг миқдорини ифодалайди. Қайтарилган товарлар бўйича савдо пули харидорга НКМ чеки асосида қайтарилади. Кун охирида барча қайтарилган чеклар варақга ёпиштириб чиқилади ва савдо дўкон мудирининг ҳисоботига илова қилинади. Кўп сонли НКМ лардан фойдаланаётган катта савдо шаҳобчаларида (Супермаркет, МУМ, БУМ ва бошқаларда) ишлатилмаган чеклар бўйича кун охирида савдо дўкон директори ва кассирлар иштирокида далолатнома тузилади, барча қайтарилган чеклар алоҳида варақларга ёпиштирилади ва кассирларнинг ҳисоботлари билан бухгалтерияга топширилади.

Чакана савдо шаҳобчалари орқали товарларни сотишдан тушган савдо пуллари корхонанинг кассасига ким касса ордери асосида ким қилинади. Ушбу ордernинг қвитанциясини савдо дўкон мудирининг ўзининг товар-пул ҳисоботига илова қилади.

Аудитор товарларни нақд пулга сотишдан олинган даромадларни аудит қилишда энг аввало қуйидагиларни аниқлаши лозим:

- савдо ташкилотига қарашли ҳар бир савдо шаҳобчасига алоҳида назорат касса машинаси ўрнатилганлиги;

- ўрнатилган назорат касса машиналарининг айнан ўзи беркитилган дўконда ишлатилаётганлиги;

- алкагол, тамаки ва шунга ўхшаш лицензия талаб этадиган товарлар бўйича уларнинг ҳар бирига қўшимча касса аппаратнинг мавжудлиги ва лицензия талаб этиладиган товарлар билан бошқа товарларни сотишдан тушган пулларнинг ўзларига мос НКМларга урилганлигини;

- ҳар бир НКМ бўйича «НКМ счётиги кўрсаткичларини қайд этиш китоб»ларининг юритилганлигини;

- ҳар бир НКМ бўйича юритилган «НКМ счётиги кўрсаткичларини қайд этиш китоб»ларида кунлиги-кунлик ёзилган суммаларни НКМнинг ўзининг кўрсаткичи билан солиштириш;

- «НКМ счётиги кўрсаткичларини қайд этиш китоб»ларида ёзилган суммаларнинг кунлиги кунлик кассага кирим қилинганлигини ёки инкассаторларга топширганлигини тасдиқловчи кирим касса ордерларининг ва инкассатор квитанцияларининг мавжудли;

- кассага ёки инкассаторларга топширилган савдо пулларининг банкдаги ҳисоб-китоб ёки лицензия талаб қиладиган товарлар учун очилган махсус счётларга тушганлигини банк кўчирмалари орқали аниқлаш.

Биз тадқиқот олиб борган «Иштихон Ташкилий савдо» МЧЖ ўзининг 10 та савдо дўкони ва 1 та омборхонаси орқали аҳолига савдо хизмати кўрсатади. Дўконларнинг барчаси «Меркурий 115» русумли НКМ билан таъминланган ва бу НКМлар давлат солиқ идорасида рўйхатдан ўтганлик тўғрисида гувоҳномага эга.

Барча дўконлардаги НКМлар бўйича дўкон мудирлари томонидан «НКМ счётиги кўрсаткичларини қайд этиш китоб»и юритилмоқда. Савдо пуллари барча дўконлардан тўғридан-тўғри инкассаторларга топширилади.

Товарларни сотишдан тушган нақд пулларнинг кассага ёки инкассаторларга топширилганлиги, уларнинг эса ўз вақтида банкдаги ҳисоб-китоб ёки махсус счётларга топширилганлиги қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали текширилади (8-жадвал).

Юқорида таъкидлаганимиздек, товарлар пластик карточкалар орқали ҳам сотилиши мумкин. Бунинг учун савдо корхоналари хизмат кўрсатувчи

банк билан «банк терминалини вақтинчалик фойдаланишга бериш» тўғрисида шартнома имзолайдилар. Ушбу шартнома асосида банк ўз миждозларига банк терминалларини тақдим қиладилар.

8-жадвал

«Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖда савдо пулларикириим қилиниши, 2012 йил мобойнида

№	Операциянинг мазмуни	Дебет	Кредит	Сумма	Асос
1	Нақд пулларикириим кассага кириим қилиниши	5010	9020	-	Кириим касса ордери
2	Инкасаторларга топширилган нақд пуллар	5710	9020	425 723 500	Инкасс. квит.
3	Кассага кириим қилинган нақд пулларикириим банкка топширилиши	5110	5010	-	Банк кўчирмаси
4	Инкасаторларга топширилган нақд пулларикириим ҳисоб-китоб счётига топширилиши	5110	5710	425 723 500	Банк кўчирмаси

Пластик карточкалар орқали савдо қилинганда савдо пуллари терминал хотирасига электрон равишда кириим қилинади. Кун давомида терминал хотирасида жамланган савдо пули электрон равишда инкассация қилинади. Инкассация қилинганда терминал инкассация чеки чиқариб беради ва ушбу чек кунлик савдо пулини даромад сифатида тан олишга асос бўлади ва қуйидаги бухгалтерия правоткаси берилади:

Дебет	Кредит	Сумма
5110	9020	2 650 400

Аудитор товарларни пластик карточка орқали сотишдан олинган даромадларни аудит қилишда қуйидаги иккита ҳолатга эътиборни қаратиши лозим:

1. Ҳар бир савдо терминали бўйича кунлик алоҳида инкассация чекларининг мавжудлиги;

2. Ушбу инкассация чекларидаги суммаларнинг ҳисоб-китоб счётига тушганлигини тасдиқловчи банк кўчирмаларидаги суммаларга мослиги.

Биз тадқиқот олиб борган «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖда 2012 йил мобойнида товарлар нақд, пластик карточкалар орқали сотилишидан ташқари пул кўчириш йўли билан ҳам сотилган.

Республикамизда савдо ташкилотлари орқали товарларни нақд пулсиз сотиш шартлари ва тартиби Вазирлар Маҳкамасининг 2002 йил 26 ноябрдаги 407- сон қарори билан тасдиқланган «Улгуржи ва чакана савдо фаолиятини рўйхатдан ўтқазиш ва амалга ошириш тартиби тўғрисида Низом» ва унга киритилган ўзгартиришлар¹ да ўз аксини топган.

Савдо корхоналарида товарларни нақд пулсиз ҳисоб-китоблар асосида сотиш счёт-фактуралар билан расмийлаштирилади. Ҳар куни маълум сондаги товарларни олувчи давлат бюджетдаги муассасаларга товарлар забор варағи орқали берилиши ҳам мумкин. Бундай ҳолда ойнинг охирида забор варағига киритилган товарларнинг умумий миқдорига битта счёт-фактура тақдим этилади ва у ўзаро ҳисоб-китобларни юритишга асос бўлади.

Товарларни пул кўчириш йўли билан сотишдан олинган даромадлар аудит қилинаётганда қуйидагилар аниқланади:

- барча сотиш операциялари бўйича шартномаларнинг мавжудлиги;
- тузилган битимларнинг қонунийлиги;
- товарларни сотиш бўйича тузилган счёт-фактуралар ва уларга мос ишончномаларнинг мавжудлиги;
- барча тузилган счёт-фактуралар қайд этилаётганлиги;
- ҳар бир сотиш операциясига бухгалтерия ёзувлари берилганлиги.

Товарлар сотилишини аудит қилишнинг кейинги ва энг муҳим босқичи тегишли ҳужжатлар асосида уларнинг ҳисоб регистрлари ва молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттирилганлигини текшириш ҳисобланади. Бунда, товарларнинг сотилиши билан боғлиқ ҳужжатлар моддий жавобгар шахсларнинг товар ҳисоботларида илова қилинган ҳужжатлар асосида

¹ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Ўзбекистон Республикаси ҳукуматининг истеъмол товарлари олиб келиш ва сотиш масалалари бўйича айрим қарорларига ўзгартириш, қўшимчалар киритиш ва уларнинг айримларини нз кучини йўқотган деб ҳисоблаш тўғрисида» 2003 йил 16 октябрдаги 446-сон қарори 1-иловасининг 14-банди билан.

журнал ордерлардаги ёзувлар текширилади. Сўнгра, журнал ордерлардаги суммаларнинг бош китобга ва балансга, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларга тўғри олиб борилганлиги аниқланади.

3.2. Савдо ташкилотларида бошқа даромадларнинг аудити

Савдо корхоналарининг бошқа даромадлари ўз ичига **бошқа операцион ва молиявий фаолиятдан олинган даромадлар**ни олади.

Бошқа операцион даромадлар аудити текширилаётган давр учун «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот»да ушбу турдаги даромадларнинг мавжудлигини аниқлашдан, унинг корхона ялпи даромадидаги улушини аниқлашдан бошланади.

Сўнгра, бошқа операцион даромадларни ташкил этувчи ҳар бир элементи алоҳида-алоҳида аудит қилинади.

Асосий воситалар ва бошқа активлар чиқимидан қуйидаги ҳолатларда фойда кўриши мумкин:

- улар қолдиқ қийматидан ортиқ суммада сотилганда;
- қолдиқ қийматидан юқори қийматда таъсис бадали сифатида киритилганда;

Асосий воситалар ва бошқа активларнинг чиқимидан олинган фойдани аудит қилишдан мақсад қуйидагиларни аниқлашдан иборат:

- асосий воситалар ва бошқа активлар бошланғич қиймати ва ҳисобдан чиқарилаётган вақтдаги эскириш суммаси тулик ва тегишли тарзда уларни ҳисобга оладиган счётлардан ҳисобдан учирилганлигини;
- ушбу операциялар натижасида ҳосил бўлган молиявий натижалар (фойда ёки зарар) фойда ва зарарлар счётида тўғри акс эттирилганлиги.

Бунда қуйидаги амаллар бажарилади;

- ҳисобот даври давомида ҳисобдан чиқарилган асосий воситалар ва бошқа активларнинг ҳисобдан чиқарилаётган кундаги бошланғич қиймати ва тупланган эскириш суммаси курсатилган руйхати кўриб чиқилади;

- хисобдан чиқарилиш сабаби, сотиш баҳоси, хисобдан чиқаришнинг молиявий натижаси аниқланади;
- олинган ахборотлар маълумотлари 0110-0190, 0410-0490, 0610-0690, 0810-0890, 1010-1090 счётлар кредити 0210-0290, 0510-0590 счётлар дебети бўйича маълумотлар, 9210, 9220, 9310 ва 9430 счётлар маълумотлари билан солиштирилади;
- асосий восита ва бошқа активларни хисобдан чиқаришга доир операцияларни амалга ошириш учун тегишли рухсатнинг мавжудлиги ва уларнинг хужжатлаштирилишини текшириш;
- хисобдан чиқаришга доир ҳар бир операция бўйича (ҳажми катта бўлганда танлаб) асосий воситалар ва бошқа активларни хисобдан ўчириш ва молиявий натижасини аниқлашнинг туғрилигини таҳлил қилиш.

Аудитор асосий воситалар ва бошқа активлар чиқимидан олинган фойдани текшириш чоғида уларнинг хисобдан чиқарилиш сабабини, операциянинг мақсадга мувофиқлиги ва қонунийлигини аниқлайди. Бунинг учун асосий восита ва бошқа активларни сотиш учун тузилган шартномалар, хисобдан чиқариш далолатномалари, аналитик ҳисоб маълумотларидан фойдаланилади.

Корхоналар ўзларида ортиқча асосий воситаларни қўшимча даромад олиш мақсадида турли муддатларга ижарага бериши мумкин. Лизинг олувчи ва лизинг берувчи ўртасидаги ўзаро муносабатлар Фуқаролик Кодекси, Лизинг тугрисидаги қонун ва бошқа тегишли ҳукукий-меъёрий ҳужжатлар талабларига риоя қилинган ҳолда, ёзма равишда тузилган ижара шартномасига мувофиқ тартибга солиб турилади.

Оператив лизинг бўйича берилган асосий воситаларни текширишда, аввало, ижара шартномаларининг мавжудлиги, туғри тузилганлиги, асосий воситани топшириш ҳисоби ва корхонада ҳисоб юритиш тартибига жиддий эътибор бериш зарур.

Лизинг берувчи корхоналар оператив лизинг буйича берилган асосий воситалар учун лизинг олувчи корхонадан олинган лозим булган туловни (кушилган киймат солиғи билан бирга) асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар таркибига (Дт 4811 счёт Кт 9350) киритади. Лизингга берилган мулкнинг эскириш суммасини эса операцион харажатлар таркибига кушади (Дт 9350, Кт 0220), яъни олинган даромад эскириш суммасига камайтиради. Бунда лизинг берувчи корхона бюджетга кушилган киймат солиғи (ҚҚС) хисоблайди (Дт 9350, Кт 6410) ва тулайди (Дт 6410, Кт 5110).

Ижарага олинган асосий воситаларни жорий таъмирлаш харажатлари лизинг олувчи томонидан килинади, капитал таъмирлаш эса шартномадаги келишувга мувофиқ лизинг олувчи ёки лизинг берувчи хисобидан амалга оширилади.

Аудитор юкорида курсатилган масалаларни текшириб, урнатилган талаблар ва коидаларнинг бузилиш холларини узининг ишчи хужжатларида акс эттириши лозим.

Корхоналарда турли мақсадларда, масалан, ходимлар овқатланишини, ювинишини ва бошқаларни амалга ошириш мақсадларида ёрдамчи хўжаликларни ташкил этадилар. Ташкил этилган ёрдамчи хўжаликлар корхонанинг ўз ходимлари билан бир қаторда бошқа мижозларга ҳам пуллик хизмат кўрсатиши ва бундан корхона даромад олиши мумкин. Бундай даромадлар «Маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом» ва 21-сон БХМСга кўра асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар сифатида тан олинади.

Ёрдамчи хўжаликлардан олинган даромадларни аудит қилиш қуйидагича амалга оширилади:

1. Ёрдамчи хўжаликлар маҳсулотларининг сотилишини акс эттирадиган бошланғич хужжатлар (касса аппарати чеклари, терминал чеклари, счёт-фактуралар) билан 9370 счёт маълумотлари солиштирилади;

2. 9370 счёт маълумотларининг молиявий ҳисоботларга тўғри ўтказилганлиги текширилади.

Асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадларга юқоридаги параграфларда кўриб чиқилганлардан ташқари яна қуйидаги даромадлар киради:

- Ундирилган пеня, жарима ва бурдсизликлар;
- Ўтган йиллар фойдаси;
- Кредиторлик қарзларини ҳисобдан чиқаришдан тушган даромадлар;
- Беғараз молиявий ёрдам.

Ундирилган пеня ва жарималар шаклидаги даромадлар, одатда суд қарорлари ва шартномаларга мувофиқ тан олинади. Ушбу турдаги даромадларнинг аудитини ўтказишда тан олинган даромадларни тасдиқловчи суд қарорлари, шартномаларда кўзда тутилган шартлар синчиклаб ўрганилиши лозим. Мазкур даромадлар тан олиниши билан бир вақтда даъволар бўйича олинadиган счётлар ёки пул маблағлари кўпаяди. Аудитор ушбу жиҳатларга ҳам эътибор қаратиши лозим.

Ўтган йиллар фойдаси сифатида тан олинган даромадларга аслида олдинги йилларда юз берган, бироқ ҳисобот даврида аниқланган даромадлар киради. Бундай даромадлар олдинги ҳисобот даври ёпилиб кетганлиги боис ҳисобот даврининг бошқа операцион даромади сифатида тан олинади. Бундай турдаги даромадларни тасдиқловчи бошланғич ҳужжатлар бўлиб, счёт-фактуралар, банк кўчирмалари, кирим касса ордерлари, турли маълумотномалар ҳисобланади. Ушбу турдаги даромадларни аудит қилишда уларнинг ҳақиқатдан ҳам ўтган ҳисобот йилига тааллуқли эканлигига эътибор қаратиш лозим. Ўтган йилларнинг фойдаси уларни тасдиқловчи ҳужжатларни журнал ордер ва бош китобдаги 9340, 4010, 5010 ва 5110 счётлар маълумотлари билан солиштиришдан бошланади. Сўнгра, ҳисоб регистрларидаги маълумотларнинг молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботга тўғри ўтказилганлиги текширилади.

Кредиторлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан ва молиявий ёрдам тарзида олинган даромадлар ҳам юқоридаги даромадлар сингари уларни тасдиқловчи бирламчи ҳужжатларни ҳисоб регистрларидаги бухгалтерия ёзувлари билан солиштиришдан бошланади. Сўнгра ҳисоб регистрларидаги маълумотларнинг молиявий ҳисоботларга тўғри ўтказилганлиги текширилади.

Корхоналарнинг молиявий фаолиятдан олган даромадлари турли хил ҳужжатлар, чунончи, маълумотномалар, далолатномалар, банк кўчирмалари ва бошқа ҳужжатлар асосида тан олинади. Ушбу турдаги даромадлар кам юз берганлиги боис, уларни текширишга унчалик кўп вақт талаб қилинмайди. Бироқ, ушбу ҳужжатларнинг ҳам ҳисоб регистрларига тўлиқ ва тўғри ўтказилганлиги ёппасига, текширилиши лозим.

Барча бошланғич ҳужжатларнинг журнал ордерларга ўтказилганлиги текшириб бўлингач, ҳисобнинг кейинги босқичлари - даромадлар ҳақидаги ахборотларнинг бош китоб ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботга тўғри ўтказилганлиги текширилади.

3.3.Савдо ташкилотларида даромадлар аудитини такомиллаштириш ва аудиторлик тавсияларини амалиётга жорий этиш йўллари

Республикаимиз иқтисодиётининг юқори барқарор суръатлар билан ўсиши, макроиқтисодий мўтаносибликни таъминлаш, ишлаб чиқаришни таркибий ўзгартириш ва модернизация қилиш, техник ва технологик янгилаш ишларини олиб бориш иқтисодий ислохатларни чуқурлаштиришнинг энг устивор вазифаларидан ҳисобланади.

Маълумки, иқтисодиётни янада эркинлаштириш жараёнини тегишли бозор инфратузилмаси, яъни банк-молия тизими, лизинг, аудиторлик, суғурта, инжиниринг ва бошқа тузилмаларни ривожлантирмасдан туриб амалга ошириш мумкин эмас. Ўтган йил давомида банк фаолияти, аудиторлик ва суғурта компаниялари бўйича қонунчиликни тартибга солиш ва мустаҳкамлаш борасида салмоқли ишлар қилинди. Шу билан бирга

нафақат мамлакатимиздаги, балки хорижий мижозларнинг ҳам ишончини қозона оладиган юкори малакали аудиторлик, суғурта, лизинг компаниялари ва бозор инфратузилмаси бошқа хизматларининг молия бозорида етакчи мавқега эга бўлиши учун ҳали кўп иш қилишимиз лозим.¹

Аудиторлик текширувларининг самарадорлигини ошириш, чунончи, аудит текширувлари таъсирчанлигини кучайтириш, уларни тадбиркорлар учун фойдалилик даражасини яхшилаш, аудиторлар мовқеини яхшилашни бугунги куннинг энг муҳим вазифаларидандир. Бу бевосита даромадлар аудитига ҳам тегишли. Даромадлар аудитини ҳам услуби, ҳам ташкилий жихатдан тубдан яхшилаш зарурати мавжуд.

Даромадлар аудити самарадорлигини оширишнинг муҳим йўлларида бири бўлиб, унинг кенг қамровли дастурини ишлаб чиқиш ҳамда бу дастурни амалиётда кенг жорий этиш ҳисобланади.

Аудит дастурида, бизнингча, даромадларнинг ҳар бир турининг ҳолати, кўпайиши, камайиши, самарали ишлатилиши ва бошқа жихатларини чуқур аудиторлик таҳлил этишга имкон берувчи саволлар ўз ўрнини топиши лозим. Амалиётда аудиторлар томонидан тузилган ва қўлланилаётган аудит дастурлари ушбу талабларга етарлича тўлиқ жавоб бермасдан қолмоқда. Аксарият аудиторлик ташкилотлари аудит текширувлари бўйича тузилган аудиторлик ҳисоботларида савдо корхонаси даромадларининг умумий суммаси ва таркибини келтириб ўтиш билан чекланиб қолмоқдалар. Ушбу ҳолат биз тадқиқот олиб борган «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖнинг 2012 йилги хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказганда ҳам кузатилган (иловага қаранг). Улар аудитини ўтказишда чуқур таҳлилий ишларни амалга ошириш, айниқса даромадлардан самарали фойдаланиш кўрсаткичлари таҳлил этилмасдан қолмоқда. Бунга маълум даражада даромадлардан самарали фойдаланиш кўрсаткичлари тизимини

¹Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг 2007 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2008 йилда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг энг муҳим устувор йуналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи газетаси №28(4438) 09.02.2008й, 3 бет

шаклланмаганлиги, улар аудитини ўтказишда қўлланиладиган усул ва услубларнинг ишлаб чиқилмаганлиги, шунингдек бундай таҳлиллар натижаларини ўзида мужассам этувчи аналитик жадваллар шакллари яратилмаганлиги ҳам сабаб бўлмоқда.

Даромадлар аудиторлик таҳлили ҳисобот даври бошидан охиригача юз берган даромадлар умумий ҳажми ва таркибидаги ўзгаришларни, ушбу ўзгаришларга таъсир қилувчи омилларни аниқлашга, шунингдек, корхона даромадлари билан боғлиқ самарадорлик кўрсаткичларини баҳолашга қаратилиши лозим.

Даромадлар умумий ҳажми ва таркибидаги ўзгаришлар ва уларга таъсир қилувчи омилларни таҳлил қилишда қуйидаги жадвалдан фойдаланишни таклиф қиламиз (9-жадвал).

«Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖнинг ялпи даромади 2012 йилда аудиторлик таҳлили маълумотлари бўйича 5 850 184,2 минг сўмни ташкил этган ва бу 2011 йилга нисбатан 302 767,6 минг сўмга кўп демакдир. Юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, МЧЖ ялпи даромади фақатгина харид товарларни сотишдан олинган даромадлардан иборат бўлганлиги боис, ялпи даромаднинг кўпайиши ҳам даромад ушбу турининг ўзгариши натижасида вужудга келган.

Бошқа операцион даромадларнинг миқдори бошқарув қарорларига боғлиқ бўлмаганлиги сабабли, аудитор даромадларни ошириш чораларини излашда асосий фаолиятга ва инвестиция фаолиятига оид даромадларга эътиборни қаратиши лозим.

Даромад умумлаштирувчи кўрсаткич бўлиб, фақатгина унинг миқдори ва таркибини таҳлил қилиш орқали корхона хўжалик фаолиятини реал баҳолаб бўлмайди.

9-Жадвал

«Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖ даромадлари умумий ҳажми ва таркибидаги ўзгаришлар ҳамда уларга таъсир этувчи омиллар аудиторлик таҳлили, минг сўм¹

Курсаткичларнинг номи	2011 йил	2012 йил	Фарқи, (+,-)	Ялпи даромадга таъсири, ижоб. (+), салбий (-)
Товарларни сотишдан олинган даромад	5547416,6	5850184,2	+ 302767,6	+ 302767,6
Тайёр маҳсулот, иш ва хизматларни сотишдан олинган даромадлар	-	-	-	-
Бошқа операцион даромадлар, шундан:	-	-	-	-
<i>Асосий воситалар чиқимидан олинган фойда</i>	-	-	-	-
<i>Бошқа активлар чиқимидан олинган фойда</i>	-	-	-	-
<i>Хизмат кўрсатувчи хўжаликлар маҳсулот (хизмат)ларини сотишдан олинган даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Ундирилган пеня, жарима ва устамалар</i>	-	-	-	-
<i>Ўтган йиллар фойдалари</i>	-	-	-	-
<i>Кред. ва деп. қарзларни ҳисобдан чиқаришдан даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Текин олинган активлар</i>	-	-	-	-
<i>Қисқа муд. мол. инвест.ларни қайта баҳолашдан даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Валюта курси фарқидан даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Фавқулодда даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Бошқа операцион даромадлар</i>	-	-	-	-
Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар, шундан:	-	-	-	-
<i>Роялти кўринишидаги даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Дивидент кўринишидаги даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Фоиз кўринишидаги даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Ижарадан олинган даромадлар</i>	-	-	-	-
<i>Инвестиция фаолиятининг бошқа даромадлари</i>	-	-	-	-
Ялпи даромад	5547416,6	5850184,2	+ 302767,6	X

¹ Корхона молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботи маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси

Шу сабабли, яна айрим самарадорлик кўрсаткичларини ҳам ўрганиш мақсадга мувофиқ. Бундай кўрсаткичлар асосан рентабеллик кўрсаткичларидан иборат бўлади. Савдо корхоналарида асосан рентабеллик кўрсаткичларининг куйидаги турлари аниқланади: товар сотиш рентабеллиги; харажатлар рентабеллиги; жами активлар рентабеллиги; корхона хусусий капитали рентабеллиги;

Товар сотиш рентабеллиги – товар сотишдан тушган тушум таркибидаги фойда улушини ифодалайди. У ялпи фойда суммасининг товар сотишдан тушган соф тушумга нисбати кўринишида ҳисобланади:

$$C_{\text{рент}} = \frac{\text{ЯФ}}{\text{СТ}} * 100$$

Бу ерда: $C_{\text{рент}}$ – товар сотиш рентабеллиги;
ЯФ - товар сотишдан олинган ялпи фойда;
СТ – товар сотишдан тушган тушум.

Харажатлар рентабеллиги - бу асосий фаолиятга оид харажатлар (сотилган маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннари, давр харажатлари)нинг ҳар 1 сўмига тўғри келадиган асосий фаолиятдан олинган фойданинг миқдорини тавсифлайди.

$$\text{Хар}_{\text{рент}} = \frac{\text{АФФ}}{\text{АФХ}}$$

Бу ерда: $\text{Хар}_{\text{рент}}$ - харажатлар рентабеллиги;
АФФ – асосий фаолиятдан олинган фойда;
АФХ – асосий фаолиятлар билан боғлиқ харажатлар.

Жами активлар рентабеллиги - бу фойдаланилаётган активларнинг ҳар 1 сўмига тўғри келадиган соф фойда миқдорини ифодалайди. У соф фойданинг умумий активнинг суммасига нисбати кўринишида аниқланади:

$$A_{\text{рент}} = \frac{\text{СФ}}{\text{А}}$$

Бу ерда: $A_{\text{рент}}$ – активлар рентабеллиги;
А – активларнинг йиллик суммаси;
СФ – соф фойда.

Хусусий капитал рентабеллиги - бу хусусий капитал ҳар 1 сўмига тўғри келадиган соф фойда миқдорини ифодалайди. У соф фойданинг корхона хусусий капитали суммасига нисбати кўринишида аниқланади:

$$ХК_{\text{рент}} = \frac{СФ}{ХК} * 100$$

Бу ерда: $ХК_{\text{рент}}$ – хусусий капитал рентабеллиги;
 $ХК$ – хусусий капитал суммаси.

«Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖ рентабеллик кўрсаткичларининг таҳлили шуни кўрсатадики (10-жадвал), 2012 йилда ялпи фойда кўрсаткичи ортган бўлсада, соф фойда ва асосий фаолиятдан олинган фойданинг камайганлиги, шунингдек, маҳсулот сотишдан тушган тушум, жами активлар ва хусусий капитал суммаларининг кескин кўпайганлиги рентабеллик кўрсаткичларининг ёмонлашувига олиб келган.

10-Жадвал

«Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖ рентабеллик кўрсаткичларининг таҳлили

(минг сум)

Кўрсаткичлар	2011 йил	2012 йил	Фарқи, (+,-)
Товар сотишдан келган соф тушум, минг сўм	5547416,6	5850184,2	+ 302767,6
Товар сотишдан олинган ялпи фойда, минг сўм	651043,5	653328,9	+2285,4
Асосий фаолият харажатлари (сотилган товарларнинг таннари, давр харажатлари), минг сўм	5031368,5	5373110,4	+241741,9
Асосий фаолиятдан олинган фойда, минг сўм	516048,1	477073,8	-38974,3
Соф фойда, минг сўм	319387,1	262500,9	-56886,2
Жами активлар суммаси, минг сўм	1296369,8	1405279,3	+108909,5
Хусусий капитал суммаси, минг сўм	944155,2	1177290,0	+233134,8
Товарлар сотиш рентабеллиги, %	11,7	11,2	-0,5
Харажатлар рентабеллиги, сўм	0,10	0,09	-0,01
Активлар рентабеллиги, сўм	0,25	0,19	-0,06
Хусусий капитал рентабеллиги, сўм	0,34	0,22	-0,12

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, товарлар сотиш рентабеллиги 0,5 %га, харажатлар рентабеллиги 0,01 сўмга, активлар рентабеллиги 0,06 сўмга, хусусий капитал рентабеллиги 0,12 сўмга камайган.

Хулоса қилиб айтганда, «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖнинг молиявий натижа кўрсаткичлари унчалик ёмон аҳволда бўлмасада, йилдан-йилга самарадорлик кўрсаткичлари пасайиб бормоқда. Шу сабабли, МЧЖ молиявий натижаларини яхшилаш чораларини кўриши лозим. Бизнингча, бундай чора – тадбирлар қуйидагиларга қаратилган бўлиши керак:

- сотилаётган у ёки бу товар турлари бўйича монопол ўринни эгаллашга эришиш;
- савдодан ташқари ишлаб чиқариш фаолиятлари ҳисобига ҳам фойда олишга интилиш;
- доимо ўзгарувчан конъюктурага қараб товарлар ассортиментини янгилаб туриш;
- ортиқча асосий воситаларни сотиш ёки ижарага бериш;
- мавжуд моддий ресурслардан, ишлаб чиқариш қувватларидан ва иш майдонларидан, ишчи кучи ва иш вақтидан оқилона фойдаланиш асосида муомала харажатларини пасайтириш;
- товарларни сотиш бозорини кенгайтириш;
- товарларни кредитга бериш орқали истъемолчиларга сотиш ва бошқалар.

Ушбу чора – тадбирларни «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖ хўжалик фаолиятига тадбиқ этиш, фикримизча ўз натижасини беради.

Аудиторлар аудиторлик текширувларида юқорида келтирилган самарадорлик кўрсаткичларини бир неча йиллар бўйича таҳлил қилишлари, шу асосда корхоналарда юз бераётган ўзгаришларга баҳо беришлари лозим.

Даромадлар аудитини биз томонимиздан таклиф этилган умумий дастур ва ишчи дастурга, шунинг юқорида тавсифи берилган услубиётга мувофиқ

ўтказиш, фикримизча, аудиторлик текширувлари самарасини ошишига имкон беради.

IV-БОБ.КОРХОНАЛАРДА МЕХНАТ ВА ЁНҒИН ХАВСИЗЛИГИНИ ТАЪМИНЛАШ МАСАЛАЛАРИ

4.1. Мехнат муҳофазаси ва уни яхшилаш

Ҳаёт фаолияти хавфсизлигида меҳнат муҳофазаси, қонунда кўрсатилганидек:

- меҳнат муҳофазаси иш жараёнида инсоннинг меҳнат қобилиятини, соғлиги ва хавфсизлигини таъминлаш учун йўналтирилган қонунлар мажмуаси, социал-иқтисодий, ташқилий, техник, гигиеник, профилактик тадбирларни ўз ичига қамраб олар экан, демак барча жабҳаларда фуқароларнинг меҳнат қилиш шароити талаб даражасида яратилиши лозим.

Ҳаёт фаолияти хавфсизлиги фанининг методологик асосининг яна бир томони, бу меҳнат шароитини, технологик жараённи, ажралиб чиқадиган захарли моддаларни ва фойдаланиш вақтида пайдо бўладиган хавфли вазиятларни мунтазам равишда илмий таҳлил қилиб боришдир. Чунки, фақат таҳлил асосида ишлаб чиқаришдаги хавфли жойлар, содир бўлиши мумкин бўлган хавфли вазиятлар аниқланади, уларнинг олдини олиш ва бартараф этиш чоралари ишлаб чиқилади. Бу масалаларнинг барчаси ўзаро боғланган, келажак режаларни ҳисобга олган ҳолда кўрилиб борилиши лозим.

Ишлаб чиқаришда, ташкилотларда ҳар бир раҳбар ва муҳандиснинг Ўзбекистон Республикаси «Меҳнатни муҳофаза қилиш тўғрисида»ги Қонунига амал қилиш, ишлаб чиқариш хавфсизлиги масалаларини иш фаолиятида тўғри ҳал этиши, унинг шу соҳадаги билим ва малакасига боғлиқ. Ҳаёт фаолияти хавфсизлиги билан бир қаторда унинг таркибий қисми бўлган меҳнатни техника хавфсизлиги ҳамда ёнғиннинг олдини олиш масалалари ҳозирги вақтда энг долзарб масалалардан ҳисобланади.

Бу борада, ялпи сафарбарлик билан ташкилотларда меҳнат хавфсизлигига доир барча қарор ва ҳужжатларни таҳлил қилиш, келгусида меҳнат хавфсизлиги даражасини кўтариш, иш юритишда техника хавфсизлиги машғулотларини ўтказиш, меҳнат муҳофазаси ишларини ташкил этиш, ўқув юртлари ўқитувчилари, талабалари, хизматчи ва

ишчилари ўртасида шикастланишнинг олдини олиш ҳамда давлат стандарти масалалари талабларига риоя этиш мақсадида «Меҳнатни муҳофаз қилиш тўғрисида» Қонуннинг қабул қилинганлиги мақсадга мувофиқ бўлиб, бу соҳадаги барча чора-тадбирлар айнан қонун асосида талаб этилади.

Агар биз «Меҳнатни муҳофаза қилиш тўғрисида»ги Қонунни мазмун жиҳатидан кўриб чиқсак, унда унинг ўз таркибида жамоа шартномаси, меҳнат интизоми, аёллар ва болалар меҳнати, ижтимоий ҳимоя ҳамда бошқа масалаларни мужассамлаштирилганлигининг гувоҳи бўламиз.

«Меҳнатни муҳофаза қилиш тўғрисида»ги Қонун асосида ишлаб чиқаришдаги инсон соғлиги учун зарарли бўлган омилларни бартараф қилиш, бахтсиз ҳодисаларнинг олдини олиш ва иш жойларининг санитария – гигиеник жиҳатдан қониқарли ҳолатда бўлиши учун барча зарур чора – тадбирларни кўриш масъулияти маъмурият зиммасига юклатилганлиги кўрсатиб ўтилган. Касбий зарарликлар мавжуд бўлган ҳудудларда меҳнат қиладиган ишчилар учун қисқартилган иш куни, қўшимча дам олиш кунлари жорий этилиши, зарарли иш жойларида ишлаганларга, яъни жуда иссиқ ҳароратли, совуқ, зах ва соғлиқ учун зарарли шароитда меҳнат қилаётганлар учун махсус устама ҳақ ҳамда ҳимоя кийимлари берилиши кўзда тутилади. Касбий касалликларнинг олдини олиш, ишчиларнинг соғлигини мустаҳкамлаш мақсадида уларни ўрнатилган тартиби жорий этилган.

Корхоналарда ишчи ва хизматчилар ишининг хавфсизлик даражаси, шунингдек, хизмат малакаси ишчининг стажи, лавозимидан қатъий назар ишга қабул қилинганда белгиланган муддатларда техника хавфсизлиги бўйича йўриқномалар билан таништирилиши шарт. Йўриқлантирув икки: кириш ва иш жойидаги турлардан ташқил топади.

Кириш йўриқлантируви техника хавфсизлиги, ёнгин хавфсизлиги ва тиббиёт хизмат ходимлари томонидан ўтказилади. Унда янги ишга кираётган ишчини мазкур корхонанинг ички тартиб-қоидалари, шу жараённинг ўзига хос зарарли хусусиятлари, техника хавфсизлиги меъёрларини бажариш

мажбурияти, шахсий ҳимоя воситаларидан фойдаланиш ва бахтсиз ҳодиса рўй берганда биринчи ёрдам кўрсатиш усуллари билан таништирилади.

Иш жойидаги йўриқлантирув цех бошлиғи ёки навбатчи бошлиқ иштирокида уста ёки сардор томонидан ўтказилади. Бунда ишчи бажарадиган вазифаси, иш жойи техника хавфсизлиги йўриғи билан танишади. Йўриқлантирувдан ўтган ишчи 10 кун ичида тажрибали ишчи назоратида иш ўрганади. Ишлаш билими комиссия томонидан қониқарли деб баҳоланган ишчи мустақил ишга қўйилади. Ўтказилган барча йўриқлантирув махсус журнал ва ишчининг шахсий варақасига ёзиб қўйилади.

Корхонадаги барча ишчилар учун олти ойда камида бир маротаба иш жойидаги йўриқлантирув қайтариб турилади. Технологик жараён ўзгарганда, корхонага янги машина ва агрегатлар ўрнатилганда, цехда заҳарланиш ва бахтсиз ҳодисалар туфайли шикастланувчилар кўпайса, унда режадан ташқари йўриқлантирув ўтказилади.

Бугунги кунда республикамизда олиб борилаётган ижтимоий-иқтисодий ислохатларнинг бош мақсади инсон манфаатларига қаратилган. Бу ҳақда президентимиз ҳам ўз маърузалари ва китобларида кўп бор таъкидлаб ўтганлар.

Шунга кўра, корхоналарда ҳам фаолият кўрсатаётган ходимлар саломатлигини, улар ҳаёти хавфсизлигини таъминлаш корхона раҳбариятининг диққат марказида бўлиши лозим.

Ўзбекистон Республикасида меҳнатни муҳофазаси «Меҳнатни муҳофаза қилиш» қонунига биноан (5-модда) меҳнат муҳофазаси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан назорат қилинади.

Давлат структурасидаги барча бўлимлар бу билан шуғулланиб, бошқариб боришади.

Корхоналарда меҳнат қонунларининг бузилмаслигининг тармоқ назоратини вазир ва бирлашмалар бўйсунуш тартиби билан амалга оширади.

Ҳаёт фаолияти хавфсизлигининг барча соҳалари бўйича бажариладиган тадбирлар давлат бюджети, корхона, ташкилот, ҳомийлар ва бошқалар томонидан молиявий таъминланади.

Меҳнатни муҳофаза қилиш воситаларини яратиш мажбурийлиги ҳам конунда батафсил кўрсатиб ўтилган. Унга кўра корхоналар ходимларнинг техника хавфсизлигини таъминлашлари, шу мақсадда тегишли адабиётлар, плакатлар билан таъминлашлари, ходимлар ўртасида инструктажлар ўтказиб туришлари, шунингдек, зарурий ҳолларда ходимларни сут, даволаш-профилактика озиқ-овқати, газли шўр сув, шахсий ҳимоя ва гигиена воситалари билан таъминлаши лозимлиги келтирилган.

Корхонадаги ҳар бир иш жойидаги меҳнат шароити меҳнатини муҳофаза қилиш стандартлари, қоида ва меъёрлари талабаларига мувофиқ бўлиши лозим.

Корхонада меҳнатнинг соғлом ва хавфсиз шароитларини таъминлаш, ишлаб чиқаришнинг хавфли ва зарарли омиллари устидан назорат ўрнатилишини ташкил этиш ва назоратнинг натижалари тўғрисида меҳнат жамоаларини ўз вақтида хабардор қилиш маъмурият зиммасига юкланади.

Меҳнат шароити зарарли ва хавфли ишлаб чиқаришларда, шунингдек, ўта нохуш ҳароратли ёки ифлосланишлар билан боғлиқ шароитларда бажариладиган ишларда меҳнат қилувчиларга давлат бошқаруви идоралари белгилаган меъёрларда махсус кийим, пойабзал ва бошқа махсус ҳимоя воситалари, ювиш ва дезинфекциялаш воситалари, сут ёки унга тенглашадиган бошқа озиқ-овқат маҳсулотлари, парҳез овқат бепул берилади.

Корхонада меҳнатнинг соғлом ва хавфсиз шароитларини таъминлаш юзасидан маъмурият билан ходимларнинг ўзаро мажбуриятлари жамоа шартномаси ёки битимида кўзда тутилади.

4.2. Ёнғин хавсизлигини таъминлаш

Ёнувчи модда билан ҳаводаги кислороднинг ўзаро таъсири натижасида жуда тез кечувчи ва кўп миқдорда иссиқлик ажралиб чиқувчи кимёвий реакцияга *ёниш* дейилади¹.

Ёниш жараёни тўхташи учун оксидланиш-тикланиш экзотермик занжир реакцияси тузилиши керак. Бу реакцияда тўхташнинг физик ҳамда кимёвий усуллари қўлланилади. *Физик усуллари*: алангани ёнувчи модда юзасидан узиб ташлаш, ёнувчи модда юзаси ҳароратини алангаланиш ҳароратидан пасайтириш, оксидловчи модда (кислород) концентрациясини камайтириш (кўпинча ёнмайдиган газлар концентрациясини ошириш ҳисобига) ва ёнувчи модда билан оксидловчини бир-биридан ихоталаш. *Кимёвий усуллар*: ёниш реакциясини тормозлаш ҳисобига амалга оширилади.

Ўт ўчириш воситалари асосан уч турга бўлинади:

- 1) ёнишни тугатиш усули бўйича – совитувчи, аралаштирувчи ихоталовчи, ингибитирлаштирувчи;
- 2) электр ўтказувчанлиги бўйича – электр токини ўтказувчи (сув, буғ, кўпик), электр токини ўтказмайдиган (газлар, кукунли бирикмалар);
- 3) захарлилиги бўйича – захарли (фреон, бромэтил), кам захарли (карбонат ангидрид, азот), захарсиз (сув, кўпик, кукунли бирикмалар).

Сув ўтни ўчиришда энг кенг тарқалган моддадир. Ўзининг қуйидаги хусусиятлари туфайли ўтни ўчиришда энг афзал ҳисобланади. Иссиқлик сиғими катта, ёнаётган юзага тушганда унинг иссиқлигини ютиб олди. Юқори ҳароратли юзаларга тушган сув тезда буғланади. Буғланиш натижасида унинг ҳажми 1700 марта ортади ва вақтинча ёнаётган юзани камраб олиб, ҳаводаги кислород миқдорини камайтиради. Сувнинг юзаларини ҳўллаш хусусияти ёнғиннинг тарқалмаслигида катта рол ўйнайди.

¹ Курбонов Ж.М. Битирув малакавий иши «Ҳаёт фаолияти хавфсизлиги» бўлимини бажариш бўйича услубий кўрсатма. - Самарқанд, СамИСИ, 2010, 53-бет.

Унинг сирт таранглиги кичик (0,073 н/м) бўлганлиги учун ёнаётган моддаларнинг тирқиш ва тешикларига тезда кириб, уларни совитади.

Пахта толаси ёнганда сув билан ўчириш самара бермайди. Ёнаётган пахта толаларини сув тўла ҳовузга ташлаб, бир ҳафтадан сўнг олингач ҳам тўтай бошлаган ҳоллари кузатилган. Бунинг сабаби, сувнинг сирт таранглиги кичик бўлишига қарамай жуда кичик тирқишларга, масалан, пахта толаси, пахта чанги юзаларидаги тирқишларга кира олмайди. Уларнинг атрофи сув билан қопланган бўлишига қарамай, толанинг ички қисми чўгланишда давом этаверади. Шунинг учун пахта ёнганда уни ўчириш учун сирт таранглигини камайтириш мақсадида ҳўлловчи моддалар қўшилади. Бу тадбир сув сарфини 2-2,5 марта ва ўт ўчириш вақтини 20-30 %га камайтиради. Кенг тарқалган ОП-1 ҳўлловчи моддасидан сув оғирлигига кўра 3,5-4 миқдор ёки «некал» ХБ ҳўлловчиси 0,7-0,8 миқдор қўшилади.

Сўнгги йилларда сув нефт маҳсулотларини ҳам ўчиришда ишлатилмоқда. Ёнғин бўлаётган юзаларга у майда заррачалар ҳолида сепилади. Бу майда (0,1-0,5 мм катталиқдаги) томчилар тезда буғланади ва буғланаётган суюқлик юзасини қамраб олиб кислородни ўтказмайди. Шунингдек, сув охириги пайтларда ўт ўчиришда кенг қўлланилаётган ҳаво-механик кўпик ҳосил қилишда ҳам ишлатилади.

Ўт ўчиришда сувнинг салбий хусусиятларидан бири электр токини ўтказувчанлигидир. Бу кучланиш остида бўлган ускуналарни ўчириш имкониятини бермайди. Бундан ташқари, сув айрим моддалар (калий, натрий) билан кимёвий реакцияга киришиб парчаланади. Парчаланиш натижасида ажралиб чиқадиган водород портлаши мумкин, кислород эса ёнишни кучайтиради. Шунингдек, сув билан калций карбидини ҳам ўчириб бўлмайди, чунки унга сув текканда ёнувчи газ – ацетилен ажралиб чиқади.

Карбонат агидрид газини ёнғин чиққан зонага йўналтириш натижасида у ердаги ҳавонинг таркибида кислород миқдорини камайтириш орқали ёнғин ўчирилади. Бу газ ёнмайди. Агар ҳаводаги кислород миқдорини 15 %гача туришига эришилса, ёниш сусаяди. Карбонат ангидрид гази ёнғин ўчоғига

газ ҳолатида ёки суюлтирилган карбонат ангидриди ўт ўчиргичда у ҳаво билан реакцияга киришиб – 70°C ҳароратли қорсимон модда ҳосил қилади, бу ёнаётган буюмлар юзасини яхши совилади.

Инерт газлардан азот ва аргон ёнғинни ўчиришда ишлатилади. Улар ҳам карбонат ангидрид газининг ҳаводаги кислород миқдорини аралаштириб камайтиради ва бу ёнғинни ўчиришга олиб келади. Бу газлар карбонат ангидрид газичалик самарали эмас.

Тутун газларда кислород миқдори ҳаводагидан бирмунча кам бўлиб, тахминан 18-19 %ни ташкил қилади. Бу газлар охиригача ёндирилса, ундаги кислород миқдорини 5-6 %гача тушириш мумкин. Бундай газлар ёнғинни ўчиришда бемалол қўлланилиши мумкин. Ўт ўчиришда самолётларнинг ўз иш муддатини ўтаган реактив юриткичларини ишлатиш ҳам йўлга қўйилган. Булар ўт ўчириш машиналарига ўрнатилади ва тутун газлари сув оқими билан бирга ёнғин юзаларига йўналтирилади.

Ингибиторлар. Саллоидланган углеводлар ёниш реакциясига кимёвий сусайтиргич орқали таъсир кўрсатиб ёнғинни тўхтатади. Булар инерт газларга нисбатан анча самаралидир. Бу мақсадда бромли этил, бромли этилен, дибромтетрафторэтан, фреон (C_2F_6)лар ишлатилади. Фреон сув бўғига нисбатан 20 марта, углевод оксидига нисбатан 12 марта самаралироқдир. Галлоидланган углеводдорлар чўғланган пахта хом ашёсини ва толасини ўчиришда, айниқса қўл келади. Электр токини ўтказмайди ва совуқ ҳавода музлаб қолмайди. Уларнинг қимматлилиги кенг қўллашга имкон бермайди. Бундан ташқари, қайнаш ҳароратининг пастлиги ($38-98^{\circ}\text{C}$) ва учувчанлиги очик жойлардаги ёнғинларни ўчиришда қўллашга монелик қилади.

Кукукли бирикмалар ёнаётган газлар, енгил алангаланувчан, ёнувчан суюқликлар, кучланиш остида бўлган электр ускуналарини ўчиришда ишлатилади. Улар арзонлиги туфайли тобора кўпроқ қўлланилмоқда. Асосий қисми натрий карбонатдан иборатдир.

Металлоорганик бирикмаларни ўчиришда СИ-2 кукуни ишлатилади. Унинг асосий қисмини фреон (114 Б₂) билан тиндирилган селикоген заррачалари ташкил этади. Ёнғинга тушгач кукун заррачаларидан алангага кучли тормозловчи (ингибитор) сифатида таъсир қилувчи фреон ажралиб чиқади.

Кўпик ёнаётган юзага тушгач, уни қоплаб олиб, кислород киришидан тўсади ва ажралиб чиқаётган суюқлик ёнаётган юзани совитади. Кўпик асосан қаттиқ моддалар ва ёнувчан суюқликларни ўчиришда ишлатилади. У пайдо бўлишига кўра икки хил бўлади: кўпик ҳосил қилувчи қоришмани ҳаво оқими билан механик аралаштирув орқали олинадиган ҳавомеханик ва ишқор эритмаси билан кислотанинг аралашishi натижасида пайдо бўладиган кимёвий кўпик.

Маълумки, ёнғин пайтида ёнаётган юзаларни қоплаш учун кўплаб миқдорда кўпи ҳосил қилиш керак бўлади. Бунинг учун кўпик ҳосил қилувчи модда (пенообразовател)ларни кучли босимдаги сув ёки ҳаво билан аралаштирилади. Бу жараён махсус узлуксиз ишловчи аппаратлар – кўпик генераторлари ёрдамида амалга оширилади. Кўпик ҳосил қилувчи моддалар кукун ҳолида бўлиб, одатда бирон-бир кислотанинг (кўпинча олтингугурт кислотасининг) тузидан ва ишқорий қисми эса натрий бикарбонатнинг аралашмасидан ташкил топади.

Кўпик генераторлари икки турли бўлиб (ПГ-50М ва ПГ-100), ёнувчи ҳамда енгил алангаланувчан суюқликларни ўчиришда ишлатилади ва фақат ўлчамлари билан фарқланади. Масалан, 16.1-расмда ПГ-100 нинг схемаси тасвирланган. Генератор босим остидаги сув тармоғига улаш учун мўлжалланган штуцер (1), учлик (2), вакуум камераси (4)да сувнинг оқими туфайли керакли сийракланиш ҳосил бўлиши учун диффузор (3), кукунни элаш учун металлдан ясалган тўр (6), таъминловчи бункер (5), кўпик чиқарувчи штуцер (7), шарсимон клапан (8), манометр (9) дан иборат.

Диффузор устки ва таъминловчи бункернинг қуйи қисмида сув бериш вақтинча ёки бутунлай тўхтатилганда сув орқага қуйилмаслиги ва кукунни намламаслиги учун шарсимон клапан ўрнатилган. Кукун намланса ва қотиб қолса,

кўпик генераторини очиб тозалаш керак бўлади. Сувнинг босимини назорат қилиб туриш учун штуцер яқинига манометр ўрнатилади.

ПГ-100 ни икки киши бошқаради: бири таъминловчи бункерга кўпик ҳосил қилувчи кукун солиб, генераторни ишга тушириб юборади, иккинчиси эса ҳосил бўлаётган кўпикни аланга устига йўналтиради ва шлангларнинг бурилиб қолмаслигини назорат қилиб туради. Штуцердаги сувнинг босими манометр бўйича иш босими (4-6 атм.б.) қийматига етгач, таъминловчи бункерга кукун солинади. Шу иш босими остида кўпик 15 м. юқорига етказиб берилади. Ўт ўчирувчи шлангнинг диаметри 75 мм. бўлганда кўпик пайдо бўлиш жараёни яхши бўлиши учун узунлиги 60 м. дан кам бўлмаслиги керак. ПГ-100 нинг иш унумдорлиги секундига 100 литрни, оғирлиги 24 кг. ни ташқил қилади. Бу генератор ёнувчи суюқлик сақланувчи бир неча идишларни кўпик билан таъминлай олиши мумкин.

Ҳозирги пайтда кўпик ҳосил қилиш унумдорлиги катта бўлган кўпик генераторлари (ГПС-200, ГПС-600 ва ГПС-2000) қўлланилмоқда.

Кўпик ҳосил қилувчи қоришма марказдан қочма пуркагичга узатилади. Қоришманинг томчилари қобикда конфузор орқали ташқаридан келаётган ҳаво билан аралашади. Бу аралашма металл тўр катакларидан ўтиб қарралиги 80 га тенг бўлган кўпик ҳосил қилади ва ёнаётган юзаларга йўналтирилади.

ХУЛОСА

Савдо корхоналарида даромадлар аудитининг назарий, ташкилий ва методологик асосларига бағишланган тадқиқотлар асосида қуйидаги хулосаларга келинди:

1.Бозор иқтисодиёти шароитида даромад корхоналар хўжалик фаолиятининг натижаларини ифодаловчи, шунингдек уларнинг мақсадини белгилаб берувчи асосий кўрсаткич саналади. Даромад хўжалик юритувчи субъектларнинг макон ва замонда фаолият кўрсатиши ва ривожланишининг асоси (негизи) ҳисобланади.

2. Адабиётларда ва меъёрий ҳужжатларда даромадга берилган таърифлар ва фикрларни умумлаштирган ҳолда савдо корхоналарининг ялпи даромадини қуйидагича тавсифлашни таклиф қиламиз: «Савдо корхоналарининг ялпи даромади – бу харид товарларни, ўзида ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларни, кўрсатилаётган хизматларни сотишдан ҳамда асосий фаолиятни амалга оширишда қўшимча вужудга келадиган бошқа операцион даромадлар (турли бошқа активларни сотишдан олинадиган, пеня, молиявий ёрдам каби) шунингдек фоиз, дивиденд ва бошқа молиявий фаолиятдан олинадиган тушумлар мажмуаси».

3.Савдо корхоналари даромадларини ҳисобга олишда ҳам бошқа хўжалик юритувчи субъектлар сингари даромадларнинг меъёрий ҳужжатлардаги таснифига асосланади. Шунинг билан бирга, бизнингча, савдо корхоналари даромадларини иқтисодий мазмуни бўйича қуйидагича таснифлаш ва ҳисоб ва аудитини ўтказишда ушбу таснифга асосланиш мумкин: 1.Савдо фаолиятидан, яъни товарларни сотишдан олинган даромадлар; 2.Ўзида ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар ва иш-хизматларни сотишдан олинган даромадлар; 3.Бошқа операцион даромадлар; 4.Молиявий фаолиятга оид даромадлар.

4.Бизнингча, даромадлар аудити деганда ушбу кўрсаткичнинг молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттирилганлигини давлат ва хўжалик юритувчи

субъектларнинг манфаатлари нуктаи назаридан қонунлар ва бошқа меъёрий ҳужжатларга мос келишини ички ва ташқи назоратдан ўтказиш, таҳлил ва экспертиза қилиш, шунингдек даромадларни кўпайтириш ва унинг ҳисобини такомиллаштириш борасидаги консалтинг хизматларни кўрсатиш тизимини тушуниш керак.

5. Адабиётларда аудитни ўтказиш босқичлари, бу босқичларда қилинадиган ишлар таркиби турлича ёритилган. Уларни ўрганиш асосида савдо корхоналари даромадлари аудитини ўтказиш босқичларини қуйидагича белгилашни тавсия қиламиз: 1. Даромадлар аудитини ташкил этиш; 2. Даромадларнинг молиявий ҳисоботларда тўғри акс этирилганлигини аниқлаш; 3. Даромадларни аудиторлик таҳлилидан ўтказиш; 4. Аудит натижаларини расмийлаштириш ва тақдим этиш.

6. Тадқиқотлар кўрсатишича, савдо корхоналарида даромадлар аудитини ўтказиш бўйича режа ва махсус дастур ишлаб чиқилмаган. Амалиётда ҳам ушбу жараён махсус тузилган ёки намуна шаклидаги режа ва дастурларга асосланмасдан ўтказилмоқда. Шуларни инобатга олган ҳолда, биз даромадлар аудитини ўтказишнинг намунавий режаси ва дастурини ишлаб чиқдик.

7. Савдо корхоналари даромадлари аудитнинг муҳим ва масъулиятли объекти ҳисобланади. У аудит жараёнида ёппасига аудит текширувидан ўтказилади. Чунки, даромадларнинг нотўғри аниқланиши таъкидланганидек, таъсисчиларга тўланадиган дивиденд суммасининг, бюджетга тўланадиган ягона солиқ суммаларининг ҳамда банкка топшириладиган нақд пул тушумининг ҳам нотўғри аниқланишига олиб келади. Шу сабабли, аудитор ушбу объектни текширишда аудиторлик рискин пасайтиришнинг барча имкониятларини ишга солиши лозим. Бизнингча, бунинг учун яна қуйидагиларга эътибор қаратиш керак:

- аудиторлик ташкилоти томонидан ушбу соҳани мукамал биладиган энг малакали аудиторларни сафарбар этиш;

- олинган даромадларни тасдиқловчи дастлабки ва йиғма ҳужжатларни ёппасига текшириш;

- тузилган ҳар бир бошланғич ҳужжатнинг ҳақиқийлигини ҳар томонлама экспертиза қилиш;

- савдо фаолияти ва савдо тушумини тасдиқловчи ҳужжатларнинг тузилиши бўйича масъул шахслардан қўшимча маълумотлар тўплаш.

8.Савдо корхоналарида товарлар турли йўллар билан сотилади ва ўз навбатида сотишдан олинган даромадлар ҳам сотиш усулига боғлиқ равишда ҳисобга олинади: нақд пулга; пластик карточкалар орқали; пул ўтказиш йўли билан. Аудитор ҳам ўз навбатида товарларни сотишдан олинган даромадларни аудит қилишда ушбу усулларнинг ҳар бирига алоҳида ёндошади. Ишда товарларни алоҳида сотиш турлари бўйича аудиторлик текширувидан ўтказиш тартиби кўрсатиб берилди.

9. Жамиятда ҳар йили аудиторлик текшируви ўтказилади. Охириги текширув 2013 йил май ойида масъулияти чекланган жамият шаклидаги “SAM KELAJAK AUDIT” аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилган ва ижобий аудиторлик хулосасини берилган (5-илова).

10. Савдо ташкилотининг асосий кўрсаткичи товар айланиши (товарларни сотишдан олинган соф тушум) бўлиб ҳисобланади. Ушбу кўрсаткич таҳлил қилинганда 2012 йилда товар айланиш режаси 3 600 000,0 минг сўм белгиланган бўлиб, амалда 5850 184, 0 минг сўмга ёки 162,5 % га бажарилган. Шу жумладан, чакана товар айланиши 2682 709, 9 минг сўни ташкил қилган, шундан нақд пулга савдо 425 723, 5 минг сўмни ёки умумий товар айланишининг 15,9 % ни ташкил қилган, пластик карточкалари орқали савдо 2101 626,5 минг сўни ёки 78,3%ни ташкил қилган. Пул кўчириш йўли билан қилинган савдо 155 359,9 минг сўмни ёки умумий товар айланишининг 5,8% ни ташкил қилган.

11.Даромадлар аудити самарадорлигини оширишнинг муҳим йўлларида бири бўлиб, унинг кенг қамровли дастурини ишлаб чиқиш ҳамда бу дастурни амалиётда кенг жорий этиш ҳисобланади. Аудит дастурида,

бизнингча, даромадларнинг ҳар бир турининг ҳолати, кўпайиши, камайиши, самарали ишлатилиши ва бошқа жиҳатларини чуқур аудиторлик таҳлил этишга имкон берувчи саволлар ўз ўрнини топиши лозим.

12.Даромадлар аудитини биз томонимиздан таклиф этилган умумий дастур ва ишчи дастурга, шунингдек, юқорида тавсифи берилган услубиётга мувофиқ ўтказиш, фикримизча, аудиторлик текширувлари самарасини ошишига имкон беради.

13. 2012 йилда корхона товарларни сотиш ҳажми 302 768 минг сўмга кўпайган, натижада ялпи фойда ҳам 2285, 4 минг сўмга ортган. Бирок, давр харажатлари ва молиявий фаолият бўйича харажатларнинг, солиқ туловларининг ҳам кескин ортиб кетиши ҳисобига соф фойда 56886 минг сўмга камайиб, 262 500,9 минг сўмни ташкил этган.

2012 йилда давр харажатлари суммаси 176 255,0 минг сўмни ёки умумий мол айланишига нисбатан 3,0 % ни ташкил қилган, ёки олдинги йилга нисбатан 0,6% га ошган бўлиб асосан иш ҳақи, банк хизмати харажатларидан ташкил топган.

2012 йилнинг товар айланиши структураси таҳлил қилинганида товар айланишини 37,5% салмоғини ун, 20,2 % салмоғини ўсимлик ёғи, 14,9% ни шакар, 4,5%ни хўжалик совуни, 7,6% ни спиртли ичимликлар, 15,3% ни бошқа товарлар ташкил қилингани аниқланган.

Жамият томонидан таъминотчи базалардан олинган товарларга қўйилаётган савдо устамаларини таҳлил қилинганида 10 фоиздан 15 фоизгача савдо устамалари қўйилиб, даромад қилингани, биргина 2012 йилда савдо устамаси ўрта ҳисобда 12,6 % ни ташкил қилгани аниқланган (5-илова).

14.Аудиторлик текширувларининг самарадорлигини ошириш, чунончи, аудит текширувлари таъсирчанлигини кучайтириш, уларни тадбиркорлар учун фойдалилик даражасини яхшилаш, аудиторлар мовқеини яхшилашни бугунги куннинг энг муҳим вазифаларидандир. Бу бевосита даромадлар

аудитига ҳам тегишли. Даромадлар аудитини ҳам услуби, ҳам ташкилий жиҳатдан тубдан яхшилаш зарурати мавжуд.

15.«Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖнинг молиявий натижа кўрсаткичлари унчалик ёмон аҳволда бўлмасада, йилдан-йилга самарадорлик кўрсаткичлари пасайиб бормокда. Буни товарлар сотиш рентабеллик кўрсаткичи таҳлил қилинганда ҳам кўриш мумкин, у 2011 йилда 11.7 %ни 2012 йилда 11.2 %ни ташкил қилиб -0.5 % пасайган.

Шу сабабли, МЧЖ молиявий натижаларини яхшилаш чораларини кўриши лозим. Бизнингча, бундай чора – тадбирлар қуйидагиларга қаратилган бўлиши керак:

- сотилаётган у ёки бу товар турлари бўйича монопол ўринни эгаллашга эришиш;
- савдодан ташқари ишлаб чиқариш фаолиятлари ҳисобига ҳам фойда олишга интилиш;
- доимо ўзгарувчан конъюктурага қараб товарлар ассортиментини янгилаб туриш;
- ортиқча асосий воситаларни сотиш ёки ижарага бериш;
- мавжуд моддий ресурслардан, ишлаб чиқариш қувватларидан ва иш майдонларидан, ишчи кучи ва иш вақтидан оқилона фойдаланиш асосида муомала харажатларини пасайтириш;
- товарларни сотиш бозорини кенгайтириш;
- товарларни кредитга бериш орқали истъемолчиларга сотиш ва бошқалар.

Ушбу чора – тадбирларни «Иштихон Ташкилий Савдо» МЧЖ хўжалик фаолиятига тадбиқ этиш, фикримизча ўз натижасини беради.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Меёрий - ҳуқуқий ҳужжатлар

1.1. Ўзбекистон Республикаси Қонунлари

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси.—Т. «Ўзбекистон», 2008. - 40 б.
2. «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида». 1996 йил 30 август.
3. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида». 2000 йил 26 май. (13.12.2002 йилда ўзгартиришлар киритилган)
4. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси: Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги.-Т.: “Адолат”, 2010 й.-400б

1.2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармонлари ва Қарорлари

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида»ги Қарори, 2007 йил 4 апрел, № ПҚ-615.
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Тадбиркорлик субъектлари томонидан тақдим этиладиган ҳисобот тизимини такомиллаштириш ва уни ноқонуний талаб этганлик учун жавобгарликни кучайтириш тўғрисида»ги Қарори. 2005 йил 15 июнь, № ПҚ-100.
7. “Ишлаб чиқариш ва ижтимоий инфратузилмани янада ривожлантириш юзасидан қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2009 йил 10 январ, № ПҚ-1041.

1.3. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг Қарорлари, Халқаро ташкилотлар, Ўзбекистон Республикаси Вазирликлари ва Қўмиталари меёрий-ҳуқуқий ҳужжатлари

8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Статистик ва молиявий ҳисоботни янада такомиллаштириш борасида чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори. 2002 йил 25 июн, № 30.

9. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширувларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги Қарори. 2000 йил 22 сентябр, № 365.
10. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Корхоналардаги ички аудит хизмати тўғрисида Низомни тасдиқлаш тўғрисида”ги Қарори. 2006 йил 16 ноябр, № 215.
11. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Хўжалик юритувчи субъектлар харажатлари ва молиявий натижаларининг шаклланиши ҳисоби тартибини такомиллаштириш тўғрисида»ги Қарори. 2003 йил 15 октябрь, № 444
12. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида » Низомни тасдиқлаш тўғрисидаги Қарори. 1999 йил 5 феврал №54-сон.
13. “Истеъмол товарлари билан улгуржи ва чакана савдо қилишни тартибга солишга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 19 мартдаги 125-сон қарори
14. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Ўзбекистон Республикаси ҳукуматининг истеъмол товарлари олиб келиш ва сотиш масалалари бўйича айрим қарорларига ўзгартириш, қўшимчалар киритиш ва уларнинг айримларини нъз кучини йўқотган деб ҳисоблаш тўғрисида» 2003 йил 16 октябрдаги 446-сон қарори 1-иловасининг 14-банди билан.
15. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2002 йил 27 декабрдаги “Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш қоидаларини тасдиқлаш тўғрисида”ги 140-сон буйруғи. ЎзР АВ томонидан 2003 йил 24 январда рўйхатдан ўтказилган, №1209. (кейинги ўзгаришлар билан)
16. 2-сон БҲМС “Асосий хўжалик фаолиятдан тушган даромадлар” ЎзР. АВ 14.08.1998 йил 483-сон

17. 3- сон БҲМС “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” ЎзР. АВ
27.08.1998 йил 484-сон
18. 3-сон АФМС “Аудитни режалаштириш” ЎзР. АВ томонидан 10.11.1999
йил 837-сон
19. 70-сон АФМС “Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги
аудиторлик хулосаси ” ЎзР. АВ томонидан 10.03.2001 йил 1016-сон

II. Президент Ислон Каримов асарлари ва сўзлаган нутқлари

20. Каримов И.А. Озод ва Обод Ватан, Эркин ва фаровон ҳаёт – пироворд
мақсадимиз. 8 - том. - Т.: Ўзбекистон., 2000. -528 бет.
21. Каримов И.А. Жаҳон молиявий-итисодий инқироzi, Ўзбекистон
шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. - Т.:
Ўзбекистон, 2009. - 56 бет.
22. Каримов И.А. Асосий вазифамиз-ватанимиз тараққиёти ва халқимиз
фаровонлигини янада юксалтиришдир.-Т.: Ўзбекистон, 2010.- 77 бет.
23. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислон Каримовнинг
мамлакатимизни 2013 йилда ижтимоий – иқтисодий ривожлантириш
яқунлари ва 2014 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурининг энг
муҳим устивор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг
мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи газетаси 18.01.2014 йил
24. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг 2007 йилда
мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2008
йилда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг энг муҳим устувор
йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги
маърузаси. Халқ сўзи газетаси №28(4438) 09.02.2008й, 3 бет

III. Илмий монография, ўқув қўлланма ва дарсликлар

25. Абдукаримов И.Т. Молиявий ҳисоботни ўқиш ва таҳлил қилиш йўллари.
– Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1999.

26. Абдукаримов Б.А. ва бошқ. Корхона иқтисодиёти. Дарслик. - Т.: Фан, 2005. - 287 б
27. Абдукаримов Б.А. Ички савдо иқтисодиёти. Дарслик. 2-қисм. – Т.: Фан ва технология, 2008, 100-б.
28. Акрамов Э. А. Корхоналарнинг молиявий ҳолати таҳлили.–Т.: Молия, 2003 йил. – 224 б.
29. Аудиторлар учун қўлланма. М.М.Тулахўжаева ва Р.Д.Дўстмуродовлар таҳрири остида. – Т.: Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси босмохонаси, 2005. - 196 б.
30. Аннаев М.Б. Савдо корхоналарида даромадлар ҳисоби ва аудитининг долзарб масалалари. Монография. - Т.: Наврўз, 2011. - 138 бет.
31. Ваҳобов А.В. ва бошқ. Молиявий ва бошқарув таҳлили. Дарслик. - Т.: Шарқ, 2005. - 480 б.
32. Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик.-Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003. - 612 б.
33. Дўстмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт. Монография-Т.: Молия, 2007. - 276 б.
34. Исроилов Б.И.Солиқлар ҳисоби ва таҳлили: муаммолар ва уларнинг ечимлари. Монография. – Т.:Ўзбекистон, 2006. - 272 б.
35. Каримов А.А. ва бошқ. Бухгалтерия ҳисоби.–Т.: Шарқ, 2004. – 592 б.
36. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААР. М.: Дело, 2000г 432 бет
37. Маматов З.Т. Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истиқболлари. Монография. - Т.: ТМИ, 2004.-348 б.
38. Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. – Т.: Молия, 2003. - 179 б.
39. Мухаммедов М.М. и др. Экономика торговли. Уч. пос. – Самарканд, СамКИ, 1998. - 282 б.
40. Маликов Т.С. Молиявий қарорлар қабул қилиш асослари. - Т.: Шарқ, 1996, 5-бет.
41. Николаева С.А. Доходы и расходы организации, теория, перспективы. М.: «Аналитика-Пресс», 2000г

42. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). - М.: ИНФРА-М, 2006.-279 с.
43. Пардаев М. К. Иқтисодий таҳлил. Ўқув қўлланма. 2-қисм.-Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2001. – 256 б.
44. Санаев Н. Аудит ва тафтиш. - Т.: Фан, 1997.
45. Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи: Халқаро ва миллий жиҳатлар. Монография. - Т.: Иқтисод-молия, 2009. - 168 б.
46. Терехова В.А..Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности : 2-е изд., перераб. и допол./-СПб: Питер, 2003. - 272 с.54-56 бетлар
47. Тошмуродов Т. Солиқлар: изоҳли луғат. – Т.: Мехнат, 2003, 46-47-б.
48. Тўлаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими.-Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1998.
49. Уразов К.Б. Савдода бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш.–Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2004.–336 б.
50. Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. 2-қисм. Маъруза матни. – Самарқанд, СамИСИ, 2004. - 228 б.
51. Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Монография. - Т.: Фан, 2005, 234 – б;
52. «Экономика торговли», Учебник, Коллектив авторов. - М.: Экономика, 1990, ст. 192., «Торговая дело: экономика и организация», Учебник, Коллектив авторов, М.: ИНФРА-М, 1997, ст. 122.,

IV. Диссертациялар ва диссертация авторефератлари

53. Дусмуратов Р.Д. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубиятини такомиллаштириш: икт.фан.док....дисс. автореф.– Т.: ЎзР БМА, 2006.-34 б.

54. Пардаев М.К. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари. иқт. фан. док....дисс. автореф. – Т.: ЎзР БМА, 2002. – 44 б.
55. Тожибоева Ш.А. Савдо ташкилотларининг молиявий натижаларини таҳлил қилиш усуллари тақомиллаштириш йўллари: иқт. фан. ном.....дис. автореф. - Т.: ЎзР БМА, 2007.- 20 б.
56. Худайбердиев Н.У. Туристик-меҳмонхона мажмуалари иқтисодиёти, уларда бухгалтерия ҳисоби ва аудит масалалари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – СамИСИ, 2010, 106-бет.

V. Илмий мақолалар ва конференция тезислари

57. Аннаев М.Б. Даромадларни аудиторлик текширувидан ўтказишда иш ҳажмини аниқлаш. // Иқтисодиёт ва таълим. - 2009. - № 2 - 92-95-бетлар.
58. Давранова Ш. Методика составления бюджета аудиторской проверки. // Бозор, пул ва кредит. - 2007.-№3 - с. 41-43.
59. Дўстмуротов Р., Шамшетов А. Молиявий натижалар аудитининг муҳим объекти. // Бозор, пул ва кредит. - 2006.-№6 - 39-41-бетлар.
60. Мўйдинов Э., Мўйдинов У. Аудиторлик фаолиятида «Муҳимлик» тушунчасининг аҳамияти. // Бозор, пул ва кредит. - 2006.-№3 - 41-43-бетлар.
61. Уразов К.Б., Вохидов С.В. Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари (“Адиб Нашриёти ”МЧЖ) 2011 йил 488 бет.

VI. Интернет сайтлари

62. www.google.uz
63. www.apb.org.uk (Auditing Practices Board)
64. www.uza.us.apb (Турли соҳаларга доир кундалик янгиликлари)
65. www.uzperort.com (Кундалик бизнес янгиликлари)