

**Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим
вазирлиги**

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти

Қўлёзма ҳуқуқида:

“Ҳимояга тавсия қилинди”

“Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” кафедраси

муdiri: и.ф.д. профессор Уразов К.Б. _____

“ ____ ” июн 2014 йил

Юлдашев Бобир Шамсиддинович

**ИШ ҲАҚИ ВА УНДАН УШЛАНМАЛАР АУДИТИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

(Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДК мисолида)

5A230902 – “Аудит” мутахассислиги бўйича магистр академик даражасини
олиш учун ёзилган

МАГИСТРЛИК ДИССЕРТАЦИЯСИ

Илмий раҳбар: и.ф.д., профессор Ҳ.Н.Мусаев

Самарқанд – 2014

МУНДАРИЖА

КИРИШ.....	3
 I-БОБ. ИШ ҲАҚИ БЎЙИЧА ҲИСОБ-КИТОБЛАР АУДИТИНИНГ ТАШКИЛИЙ АСОСЛАРИ	
1.1. Иш ҳақи бўйича мажбуриятларнинг иқтисодий мазмуни ва таркиби...	9
1.2. Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг вазифалари ва ахборот манбалари.....	19
1.3. Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг режаси ва дастури.....	25
 II-БОБ. ИШ ҲАҚИ БЎЙИЧА ҲИСОБ-КИТОБЛАР АУДИТИНИНГ УСЛУБИЙ ЖИҲАТЛАРИ	
2.1. Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитида жиддийлик ва қўлланиладиган усуллар.....	32
2.2. Ҳисобланган иш ҳақи аудитининг услубиёти.....	39
2.3. Иш ҳақидан ушланмалар аудитининг услубиёти.....	44
 III-БОБ. ИШ ҲАҚИ БЎЙИЧА ҲИСОБ-КИТОБЛАР АУДИТИНИНГ ТАКОМИЛЛАШТИРИЛИШИ	
3.1. Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудити усулларини такомиллаштириш.....	50
3.2. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларнинг аудиторлик таҳлили ва дастури.....	55
3.3. Иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудитида халқаро тажрибадан фойдаланиш.....	62
ХУЛОСА	66
ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ.....	72
ИЛОВАЛАР.....	74

КИРИШ

Мавзунинг долзарблиги. Мамлакатимизда амалга оширилаётган иқтисодий ислохотлар аҳолини ижтимоий жиҳатдан ҳимоялаш, уларнинг меҳнати натижаларини тўғри рағбатлантириш ҳамда турмуш фаровонлигини оширишга қаратилган. Бугунги кунда давлат бюджети барча харажатларнинг 60 фоизи ижтимоий соҳа ва аҳолини ижтимоий жиҳатдан ҳимоя қилишга сарфланмоқда. Республикамиз аҳолисининг меҳнат ҳақи ва реал даромадлари йилдан йилга ошиб бормоқда. Биргина 2013 йилда халқимизнинг реал даромадлари 16 фоизга ошди, ўртача ойлик иш ҳақи, пенсия, ижтимоий нафақа ва стипендиялар 20,8 фоизга кўпайди. Ўзбекистонда 2014 йилда меҳнат ҳақи, пенсия ва стипендиялар ҳажмини янада кўпайтириш вазифаси белгиланган.¹ Ушбу масалаларни ижобий ҳал этиш хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларни тан олиш, уларнинг ҳисобини вақтида тўғри юритиш, молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттириш, ушбу жараёнлар устидан ҳолисона текширувларни ўтказиб туриш билан бевосита боғлиқдир. Кейинги йилларда кўплаб адабиётларда инсон капитали ва салоҳиятини ошириш масалаларига кўп эътибор берилмоқда. Иқтисодиёт назариясидан маълумки, инсон меҳнати иштирок этган ҳар қандай жараён натижасида янги қиймат яратилади ва бу иқтисодий ўсишга ўзининг ижобий таъсирини кўрсатади. Инсон қилган меҳнати эвазига иш ҳақи ва мукофотлар шаклида даромад олади ва ушбу даромадидан амалдаги солиқ қонунчилигига мувофиқ солиқ тўлайди. Бу эса хўжалик юритувчи субъектлар олдида меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятлар ҳисоби ҳамда назоратини тўғри ташкил қилиш, уларни тўлиқ ҳужжатлаштириш ва тўловларни ўз вақтида амалга ошириш масалаларини муҳим вазифалардан қилиб қўяди. Шу боис, республикамизда мустақилликнинг дастлабки

¹ Каримов И.А. 2014 йил юкори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оклаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. (Ўзбекистон Республикаси Президенти Илом Каримовнинг мамлакатимизни 2013 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2014 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. –Т.: «Халқ сўзи», 2014 йил 18 январ).

йиллариданоқ аҳоли даромади, меҳнат ҳақи, унинг ҳисоб-китоби ва ҳисоби бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик текширувларининг муҳим объектларига айланди. Бунинг асосий сабаби шундан иборатки, турли мулкдаги корхоналар фаолиятида меҳнат ҳақини ҳисоблаш, ундан қилинадиган ушланма ва ажратмаларни ўз вақтида амалга оширишда маълум камчиликлар, ноқонуний ҳолатлар мавжуд.

Шуни ҳам эътироф этиш керакки, меҳнат ҳақи корхоналар учун асосий харажатлардан бири бўлиб, у якуний молиявий натижага бевосита таъсир кўрсатади. Бугунги кунда республикамизда олиб борилаётган давлат сиёсатининг муҳим йўналишларидан бири –бу аҳолини ижтимоий ҳимоя қилиш, уларнинг даромадларини ошириш ва меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китобларни тўғри ташкил қилиш, уларни доимий равишда назорат қилиб боришдан иборат.

Ушбу магистрлик диссертацияси айнан юқоридаги долзарб масалаларга қаратилган. Мавзунинг долзарблиги қуйидагилар билан асосланди:

- аҳоли даромадларининг асосий қисмини меҳнат ҳақи ташкил қилади, ушбу даромадларни доимий равишда ошириб бориш давлат сиёсатининг муҳим йўналишларидан ҳисобланади;
- ходимларнинг меҳнат ҳақидан ушланадиган солиқ бевосита давлат бюджетининг даромадларини ошириши, шунинг учун ушбу кўрсаткич тўғри ҳисобланган ва ўз вақтида бюджетга ўтказиб берилган бўлиши керак;
- корхоналар фаолиятида меҳнат ҳақи ва ундан ушланадиган солиқни ҳисоблаш, ҳисобга олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттиришда маълум айрим камчиликлар мавжуд, буларга қуйидагиларни киритиш мумкин:
меҳнат ҳақини ҳисоблашда ҳар хил асоссиз қўшимча ва устамалар қўлланилади, меҳнат ҳақини ошириш мақсадида кўрсаткичларни сохталаштириш ҳоллари мавжуд, белгиланган таърифлар ва маош ставкаларига тўлиқ амал қилинмаслик, меҳнат ҳақи фондидан бошқа

мақсадларда фойдаланиш ҳолларининг мавжудлиги, меҳнат ҳақининг ҳисобланиши, ундан ушланмалар ва ажратмаларнинг жорий ҳисоб регистрлари ва молиявий ҳисоботда бир хил бўлмаслик ҳоллари, жорий ҳисоб маълумотларининг молиявий ҳисобот маълумотларига тўлиқ мос келмаслик ҳолларининг мавжудлиги.

Мавзунинг ўрганилганлик даражаси. Аудиторлик фаолияти республикамизда мустақиллик йилларида вужудга келган ва ривожланиб бораётган соҳалардан бири ҳисобланади. Шу боис ўтган давр мобайнида ушбу соҳани ривожлантириш борасида қатор ишлар амалга оширилди. Республикамизда аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асослари яратилди ва хорижий тажрибалар ўрганилди. Аудит ва аудиторлик хизматларига бағишланган бир қатор ўзбекистонлик ва хорижлик олимларнинг ишлари нашр этилди. Жумладан, Абдуллаев Р.А., Дўстмуратов Р.Д., Файзиев Ш.Н., Мусаев Ҳ.Н., Маматов З.Т., Тўлаходжаева М.М., Уразов К.Б., Тошназаров С.Н., Ҳасанов Б.А., Аренс Э.А., Лоббек Дж.К., Подольский В.И. ва бошқалар ўз ишлари билан соҳа ривожига муносиб ҳиссаларини қўшдилар. Уларнинг дарсликлари, ўқув қўлланмалари ва мақолаларида аудитнинг назарий ва амалий масалалари кенг ўрин олган. Ушбу ишларда иш ҳақи бўйича мажбуриятларнинг аудити масалалари ҳам ифодаланган.

Мавзунинг илмий – тадқиқот ишлари режаси билан боғлиқлиги. Магистрлик диссертациясининг мавзуси Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” кафедрасининг илмий – тадқиқот режасига мос келади.

Ишнинг мақсади ва вазифалари. Магистрлик диссертациясининг мақсади – иш ҳақи ва унда ушланмалар аудитининг назарий ва методологик масалаларини ўрганиб, мавжуд муаммоларни ижобий ҳал этишга қаратилган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат. Қўйилган мақсаддан келиб чиқиб ишда қуйидаги вазифалар белгиланди:

- иш ҳақи бўйича мажбуриятларнинг иқтисодий мазмунини илмий жиҳатдан ёритиш;

- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар аудитининг мақсади ва вазифаларини белгилаш;
- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар аудитининг режаси ва дастурини тузиш ва улардан фойдаланиш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;
- иш ҳақининг тўғри ҳисобланиши ва ундан қилинадиган ушланмаларни аудит қилиш услубиётини ёритиш;
- бухгалтерия балансидаги меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларни акс эттирувчи моддалар аудитини такомиллаштиришга қаратилган тавсияларни ишлаб чиқиш;
- иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудити халқаро тажрибадан фойдаланиш бўйича таклифлар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқот объекти ва предмети. Ишнинг объекти бўлиб Самарқанд шаҳридаги “Сувоқова” ишлаб чиқариш давлат корхонаси (“Сувоқова” ИЧДК) фаолияти ҳисобланади. Ушбу корхона Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сонли қарорига, Самарқанд вилояти «Сувоқова» ишлаб чиқариш давлат корхонасининг 2007 йил 23 апрелдаги 48-сонли буйруғига ва Самарқанд шаҳар «Сувоқова» ишлаб чиқариш давлат корхонасининг 2007 йил 4 майдаги 68-сонли буйруғига асосан ташкил этилган бўлиб Самарқанд шаҳри ҳудудида ва унинг атрофида жойлашган аҳолига, корхоналарга, ташкилотларга ҳаракатдаги нормативларга асосан ичимлик суви етказиб беради ва улардан оқова сувларини тозалаш бўйича хизматлар кўрсатади.

Корхона ўз фаолиятини уставига асосан олиб бормоқда. Корхона белгиланган тартибда бухгалтерия ҳисобини юритади ва ҳисоботларни тақдим қилади. Корхона балансида ходимларга меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар ҳам ўз аксини топган. Магистрлик диссертациясининг предмети иқтисодиётни модернизациялаш шароитида иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудитининг назарий ва методологик масалаларидан иборат.

Тадқиқотнинг назарий – услубий асослари. Магистрлик диссертациясини тайёрлаш жараёнида Ўзбекистон Республикаси

конунларидан, Президент фармонлари, нутқ ва асарларидан, Вазирлар Маҳкамасининг қарорларидан, Молия вазирлиги, Меҳнат вазирлигининг йўриқномаларидан, бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг миллий ҳамда халқаро стандартларидан, дарсликлар, ўқув қўлланмалари, конференция материаллари ва интернет маълумотларидан фойдаланилди. Ишни ёзишда гуруҳлаш, ҳужжатлаштириш, баланс, таққослаш(солиштириш), таҳлил, счётларда иккиёқлама ёзув, тафтиш усулларидан кенг фойдаланилди.

Ишнинг илмий янгилиги. Магистрлик диссертациясини тайёрлаш жараёнида қуйидагиларга эришилди:

- иш ҳақи ва ундаги ушланмалар аудитининг назарий масалалари асосланди, яъни ушбу масала бўйича аудитнинг мақсади, вазифалари белгиланди;
- меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитнинг ахборот манбалари умумлаштирилди;
- иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудитининг кетма-кетлиги таклиф этилди;
- меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг режаси ва дастури ишлаб чиқилди;
- иш ҳақининг тўғри ҳисобланиши, ундан ушланмалар аудитининг методологик жиҳатларини такомиллаштиришга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқилди;
- меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитида халқаро тажрибадан фойдаланишга қаратилган таклифлар берилди.

Ишнинг илмий – амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг аҳамияти шундан иборатки, ундаги таклиф ва тавсиялардан аудиторлик ташкилотлари ҳамда корхоналар амалиётида, олий ўқув юртларида “Аудит”, “Молиявий ҳисобот аудити” фанларини ўрганишда фойдаланиш мумкин. Бунинг натижасида иш ҳақи ва ундаги ажратмаларининг ҳисоби ва назорати янада яхшиланади.

Натижаларнинг синовдан ўтганлиги. Тадқиқот натижалари бўйича Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институтида 2013-2014 йилларда ўтказилган илмий – амалий конференцияларда маърузалар қилинди ва уларнинг натижалари ижобий баҳоланди.

Натижаларнинг амалиётда тadbик этилиши. Магистрлик диссертациясидаги илмий тавсиялар Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДК фаолиятида фойдаланиш учун қабул қилинди.

Натижаларнинг эълон қилиниши. Тадқиқот натижалари 3 та ишда, шу жумладан 2 та мақолада: “Меҳнат ҳақи аудитининг методологик жиҳатлари”, “Балансдаги меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар аудитининг методологик асослари” (СамИСИ, 2013 йил), “Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг методологик асослари” номли илмий – услубий тавсияларда (СамИСИ, 2014 йил) ўз аксини топган.

Ишнинг таркиби. Магистрлик диссертацияси кириш, 4 та боб ва хулосалардан иборат бўлиб, унда фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалар келтирилган. Ишнинг кириш қисмида мавзунинг долзарблиги, мақсади ва вазифалари асосланган. Биринчи бобда иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг ташкилий асослари ёритилган. Иккинчи бобда иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитининг услубий жиҳатлари акс эттирилган. Учинчи бобда иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг такомиллаштирилиши масалалари ёритилган. Тўртинчи боб корхонада ҳаёт фаолияти хавфсизлигини таъминлаш масалаларига қаратилган. Ишнинг хулоса қисмида тадқиқот натижалари умумлаштирилиб, мавзу бўйича таклиф ва тавсиялар берилган. Уларнинг амалиётда жорий этилиши натижасида иш ҳақи бўйича мажбуриятларнинг ҳисоби ва назорати яхшиланади ҳамда аудитнинг самарадорлиги янада ошади.

I БОБ. ИШ ҲАҚИ БЎЙИЧА ҲИСОБ-КИТОБЛАР АУДИТИНИНГ ТАШКИЛИЙ АСОСЛАРИ

1.1. Иш ҳақи бўйича мажбуриятларнинг иқтисодий мазмуни ва таркиби

Бозор иқтисодиёти шароитида корхоналарнинг мустақиллиги ошади, ходимларни ижтимоий жиҳатдан қўллаб-қувватлаш ва ҳимоя қилиш муҳим вазифалардан ҳисобланади. Эндиликда, улар меҳнат ҳақи фонди ва меҳнат ҳақи шаклларини ўзлари белгилайдилар. Меҳнат ҳақи корхона мажбуриятларидан бири ҳисобланади. “Мажбуриятлар –бу корхонанинг бошқа юридик ва жисмоний шахслар олдидаги қарзлари”² ҳисобланади.

Меҳнат ҳақи, унинг тўғри ташкил этилиши корхонанинг молиявий барқарорлигини таъминлашга қаратилган бўлиши керак. Шунинг учун корхоналарда иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар тўғри олиб борилган бўлиши ва доимий равишда назорат қилиб борилиши керак. Меҳнат ҳақининг тўғри ташкил қилиш ва назоратини таъминлаш унинг иқтисодий моҳиятига, турлари ва шаклларига бевосита боғлиқдир. Иш ҳақининг моҳияти махсус адабиётларда турлича эътироф этилган. Жумладан, “Корхона иқтисодиёти” дарслигида иш ҳақига қуйидагича таъриф берилган: “Ишчиларга иш ҳақини тўлаш – бу ишлаб чиқариш жараёнида иштирок этган меҳнат ресурсларининг нархидир. У сарфланган меҳнат миқдори ва сифати билан белгиланади, лекин унга талаб ва таклиф мавжуд конюктурa, ҳудудий жиҳатлар, қонуний ҳужжатлар каби соф бозор омиллари ҳам таъсир қилади”³. Профессор К.Б. Уразов иш ҳақининг мазмунини қуйидагича таъриф қилган: “Иш ҳақи – бу ходимга бажарган иши ёки ишлаган вақти учун ҳисобланган рағбатлантиришнинг миқдори”⁴.

Э. Эгамбердиевнинг фикрича: “Иш ҳақи – бу бир бирлик меҳнатдан фойдаланиш учун тўланадиган ҳақдир, меҳнат бирлигининг баҳосидир.

² Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит, Маъруза матнлари тўплами. II қисм, СамИСИ, 2007, 18-б.

³ Абдукаримов Б.А., Жабриев А.Н., Зугуров Н.Р. ва бошқалар. “Корхона иқтисодиёти”. Дарслик. – Т.: “Фан”. 2005, 196-197 бетлар.

⁴ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Ўқув қўлланма. – Т.: “Ўқитувчи”, 2004, 208 б.

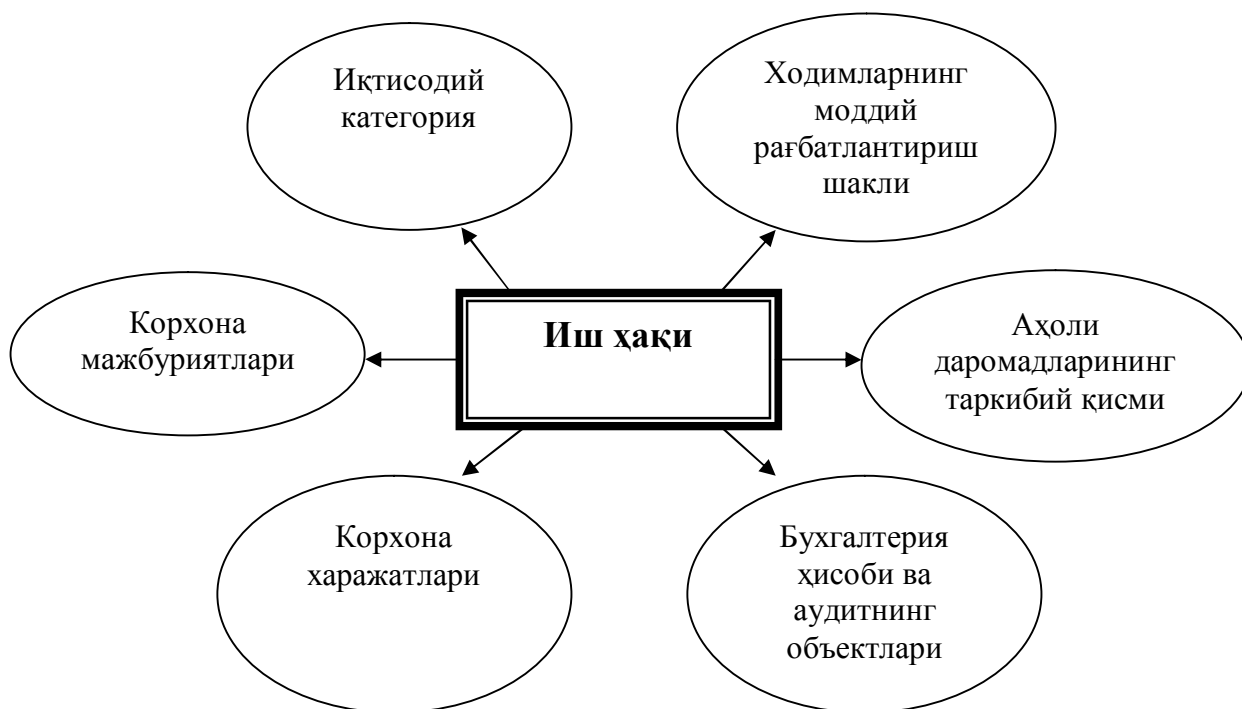
Иш ҳақи, ёки меҳнат ҳақи тўловлари аҳоли даромадининг асосий манбаидир.”⁵

“Иш ҳақи ходимлар даромадининг асосий манбаси ҳисобланади ва корхона ишининг пировард натижаларини ҳисобга олган ҳолда уларнинг ишлаб чиқаришга қўшган меҳнат ҳиссаси билан белгиланади.”⁶ Бундай мисолларни кўплаб келтириш мумкин.

Бизнинг фикримизча, иш ҳақи – ҳар бир ходимнинг сарфлаган меҳнати миқдори ва сифатига мос равишда тақсимланувчи ва ходим тасарруфига пул ёки моддий қийматликлар шаклида келиб тушувчи даромаддир.

Меҳнат ҳақи корхона учун ҳаражат ҳисобланади. Шунинг учун у тўғри ҳисобга олинган ва доимий равишда назорат қилиб борилиши керак.

Юқоридагилардан келиб чиқиб иш ҳақининг мазмунини қуйидагича ифодалаш мумкин (1 – расм):



1 – расм. Иш ҳақининг мазмуни

⁵ Э.Эгамбердиев ва б. “Корхона иқтисодиёти”. Ўқув қўлланма. Т.: 2004, 121 б.

⁶ Ғуломова Ф. Бухгалтерия ҳисобини мустақил ўрганиш учун қўлланма.—Т.: “НОРМА”, 2012, 166-б.

Корхоналарда иш ҳақи қуйидаги турларга бўлинади (2 – расм):

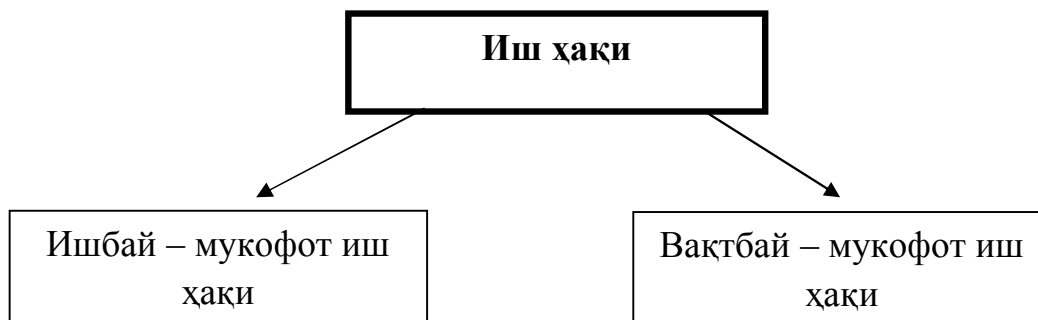


2 – расм. Иш ҳақининг турлари

Асосий иш ҳақи – бу ходимнинг асосий иш жойидаги оладиган иш ҳақи бўлиб, штат жадвали ва эгаллаб турган лавозими бўйича олади. Қўшимча иш ҳақи – бу ходимнинг қўшимча ишлари, дам олиш кунлари ва байрам кунлари учун олган иш ҳақидир.

Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКда ходимларга асосан асосий иш ҳақи берилади.

Иш ҳақининг қуйидаги шакллари мавжуд (3 – расм):



3 – расм. Иш ҳақининг шакллари

Ишбай – мукофот иш ҳақи ходимнинг бажарилган иш ҳажми ҳисобга олиниб берилади. Вақтбай – мукофот иш ҳақи шаклида ходимнинг иш ҳақи ишлаган соатларга қараб берилади. Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКда асосан вақтбай – мукофот иш ҳақи шакли қўлланилиб келинмоқда. Иш ҳақи мазмуни, турлари ва шакллари билиш уларни тўғри ҳисобга олиш, назоратини тўғри ташкил қилишга ёрдам беради.

Иш ҳақи корхона учун харажат ҳисобланади. Шунинг учун у тўғри ҳисобга олинган ва доимий равишда назорат қилиб борилган бўлиши керак. Корхоналар фаолиятида меҳнат ҳақини тўғри ҳисоблаш, ҳисобга олиш масалаларида маълум камчиликлар мавжуд.

Корхоналар фаолияти билан яқиндан танишиш шуни кўрсатадики, хўжалик юритувчи субъектларнинг ходимлари ушбу масалада атайлаб ёки билмасдан айрим хато – камчиликларга йўл қўядилар.

Магистрлик диссертацияси объекти ҳисобланган Самарқанд шаҳридаги "Сувоқова" ИЧДКда ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар маълум тартибда олиб борилмоқда. Корхона фаолияти тўғрисида қуйидаги маълумотлар келтирилди.

Корхонанинг тўлиқ номи: Самарқанд шаҳар "Сувоқова" ишлаб чиқариш давлат корхонаси ("Сувоқова" ИЧДК).

Манзили: Самарқанд шаҳри, А. Отаходжаев кўчаси, 17 уй. Самарқанд шаҳар "Сувоқова" ишлаб чиқариш давлат корхонаси, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сонли қарорига, Самарқанд вилояти "Сувоқова" ишлаб чиқариш давлат корхонасининг 2007 йил 4 майдаги 68-сонли буйруғига асосан Самарқанд шаҳар "Сувоқова" ишлаб чиқариш давлат корхонасини қайта ташкил этиш натижасида тузилган бўлиб, унинг ҳуқуқий вориси ҳисобланади, ҳуқуқларидан фойдаланади ва мажбуриятлари бўйича жавоб беради. Корхона мустақил юридик шахс ҳисобланади. Корхона ўз активларига эга ва юридик ҳамда жисмоний шахслар олдидаги мажбуриятлари, шу жумладан меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятларини бажариб бормоқда.

Корхонанинг активлари йилдан йилга кўпайиб бормоқда (1 – жадвал).

1 – жадвал**Самарқанд шаҳри „Сувоқова” ИЧДКнинг 2011-2013 йиллардаги
активлари тўғрисида маълумот⁷**

(минг сўм)

№	Кўрсаткичларнинг номи	2012 йил 1 январ ҳолатига	2014 йил 1 январ ҳолатига	Фарқи (+;-)
1.	Узоқ муддатли активлар	47 397 039,0	53314585,0	+5917546,0
2.	Жорий активлар	13 791 369,0	14822237,0	+1030868,0
	Жами активлар	61 188 408,0	68136822,0	+6948414,0

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, корхонанинг активлари ҳажми 2012 йил 1 январ ҳолатига 61188408,0 минг сўм бўлган. Ушбу кўрсаткич 2014 йил 1 январ ҳолатига 68136822,0 минг сўмни ташкил қилган, ёки ушбу даврда 6948414,0 минг сўмга ошган. Ушбу ўзгариш ҳам узоқ муддатли, ҳам жорий активлар ҳисобидан содир бўлган.

Корхонанинг маблағ манбалари ва мажбуриятларини таҳлил қилганда қуйидаги натижаларга эга бўлдик (2 – жадвал):

2 – жадвал**Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2011-2013 йиллардаги
маблағ манбалари ва мажбуриятлари тўғрисида маълумот⁸**

(минг сўм)

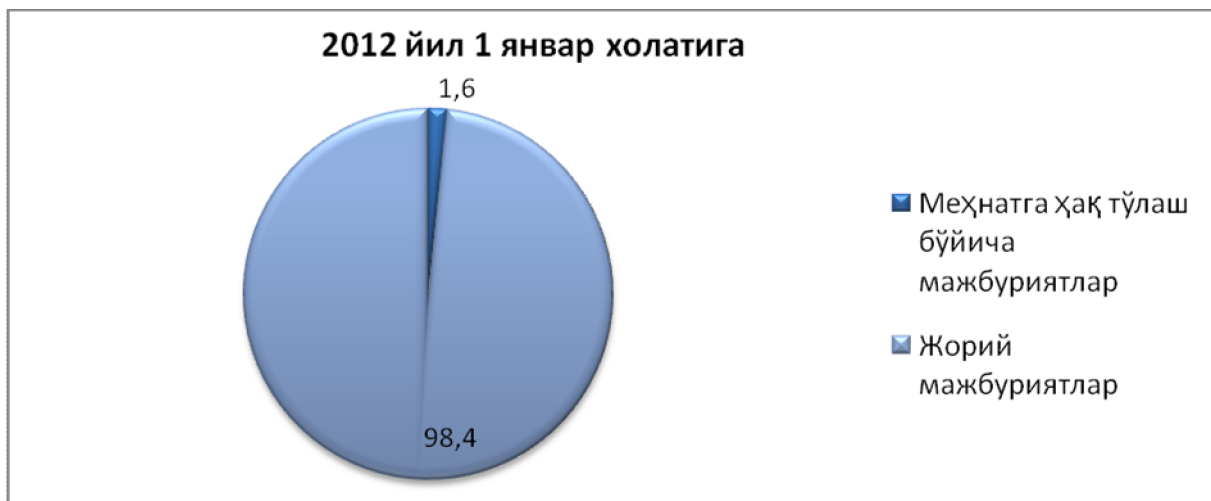
№	Кўрсаткичларнинг номи	2012 йил 1 январ ҳолатига	2014 йил 1 январ ҳолатига	Фарқи (+;-)
1.	Ўз маблағининг манбалари	3826 161,0	6972753,0	+3146592,0
2.	Узоқ муддатли мажбуриятлар	47 368 462,0	49524505,0	+2156043,0

⁷Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2011 – 2013 йиллардаги бухгалтерия баланслари асосида тузилди.

⁸ Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2011 – 2013 йиллардаги бухгалтерия баланслари асосида тузилди.

3.	Жорий мажбуриятлар, жами	9 993 786,0	11639564,0	+1645778,0
	шу жумладан			
	Бюджетга тўловлар бўйича қарз	30 386,0	172684,0	+142298,0
	Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарз	95 560,0	211862,0	+116302,0
	Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарз	165 407,0	244227,0	+78820,0
	Мажбуриятлар, жами	57362248,0	61164069,0	+3801857,0

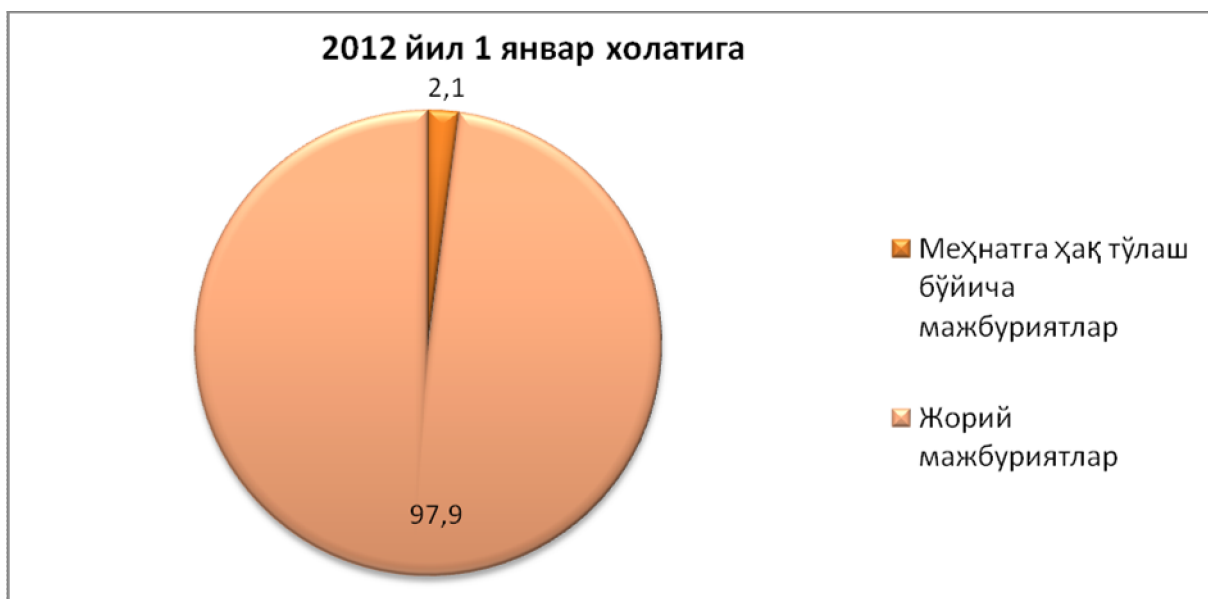
Корхонанинг бюджет олдидаги қарзлари ва давлатнинг мақсадли жамғармаларига тўловлар бўйича қарзлари 2013 йилда 2012 йилдагига нисбатан ўсган. Корхонанинг меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарзлари ҳам 2013 йилда 2011 йилга нисбатан 78820,0 минг сўмга ортган. Корхонанинг меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятларининг жорий мажбуриятлар ҳажмига нисбатан улушини қуйидагича ифодалаш мумкин (4 ва 5 – расмлар).



4 – расм. Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2012 йил 1 январ ҳолатига меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятларнинг жорий мажбуриятлар таркибидаги улуши (%)

Таҳлил қилиш натижалари шуни кўрсатадики, корхонада 2014 йил 1 январ ҳолатига меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг жорий

мажбуриятлар таркибидаги улуши 2012 йилнинг шу давридагига нисбатан 1,31 фоизга ошган.



5 – расм. Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2014 йил 1 январ ҳолатига корхонанинг меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятларининг жорий мажбуриятлар таркибидаги улуши (%)

Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг асосий фаолияти аҳолига ичимлик сувини етказиб бериш, сув ресурсларидан бошқа мақсадларда фойдаланиш билан боғлиқ бўлган хизматларни кўрсатишдан иборат. Корхона ўз фаолияти натижасида даромад олади, ушбу даромаддан қилинган харажатлар қопланади ва фойда олинади. Ушбу корхона 2013 йил якунида 3256561,0 минг сўм зарар кўрган. Ўтган йилнинг худди шу даврида эса корхонанинг якуний молиявий натижаси 5384014,0 минг сўм зарар билан якунлаган (3-жадвал). Бунинг сабаблари қуйидагилардан иборат. Корхона маҳсулот (хизмат)ларни сотишдан 3141851,0 минг сўм фойда олган. Лекин, ҳисобот йилида молиявий фаолиятдан 6422255,0 минг сўм зарар кўрилган ($6931147,0 - 508892,0 = 6422255,0$).

3-жадвал

**Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2012-2013 йиллардаги
якуний молиявий натижалари**

(минг сўм)

№	Кўрсаткичлар	2012 йил	2013 йил	Фарқи (+,-)	Ўсиш суръати, %
1.	Маҳсулот (хизмат)ларни сотишдан соф тушум	10739295,0	14016215,0	+3276920,0	130,5
2.	Сотилган маҳсулот (хизмат)ларнинг таннарихи	9702020,0	10874364,0	+1172344,0	112,1
3.	Маҳсулот (хизмат) ларни сотишдан олинган ялпи молиявий натижа (1қ-2қ)	1037275,0	3141851,0	+2104576,0	302,9
4.	Давр харажатлари	3732514,0	2749875,0	-982639,0	73,7
5.	Бошқа операцион даромадлар	2791762,0	2773718,0	-18044,0	99,4
6.	Асосий фаолият молиявий натижаси (3қ-4қ+5қ)	96523,0	3165694,0	+3069171,0	3279,7
7.	Молиявий фаолият даромадлари	759678,0	508892,0	-250786,0	67,0
8.	Молиявий фаолият харажатлари	6240215,0	6931147,0	+690932,0	111,1
9.	Умумхўжалик фаолияти молиявий натижаси (6қ+7қ-8қ)	-5384014,0	-3256561,0	+2127453,0	60,5
10.	Фавқулодда фойда	0	0	0	0,0
11.	Фавқулодда зарар	0	0	0	0,0
12.	Солиқ тўлагунча	-5384014,0	-3256561,0	+2127453,0	60,5

	молиявий натижа (9қ+10қ-11қ)				
13.	Фойдадан тўланган солиқлар	0	0	0	0,0
14.	Якуний молиявий натижа (12қ-13қ)	-5384014,0	-3256561,0	+2127453,0	60,5

“Сувоқова” ИЧДКнинг олдинги йиллардаги молиявий фаолияти таҳлил қилинганда қуйидаги натижалар олинди (4 – жадвал):

4-жадвал

Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2010-2011 йиллардаги асосий молиявий кўрсаткичлари тўғрисида маълумот⁹

(минг сўм)

№	Кўрсаткичларнинг номи	2010-йил	2011-йил	Фарқи (+,-)
1.	Маҳсулотларни сотишдан соф тушум	7617861,0	9273556,0	+1655695,0
2.	Сотилган маҳсулотларнинг таннари	6548768,0	8699620,0	+2150852,0
3.	Маҳсулотларни сотишнинг ялпи фойдаси	1069093,0	573936,0	-495157,0
4.	Давр харажатлари	1409511,0	2002153,0	+592642,0
5.	Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари	3190184,0	3316942,0	+126758,0
6.	Асосий фаолиятнинг фойдаси	2849766,0	1888725,0	-961041,0
7.	Фойда солиғини тўлагунга қадар фойда	2945630,0	2836419,0	-109211,0
8.	Ҳисобот даврининг соф фойдаси	2945630,0	2836419,0	-109211,0

Таҳлил натижалари шуни кўрсатадики, корхонанинг соф фойдаси 2010 йилда 2945630,0 минг сўм бўлган бўлса, 2011 йилда ушбу кўрсаткич 2836419,0 минг сўмни ташкил қилиб, 2010 йилга нисбатан 109211,0 минг

⁹ Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисоботи маълумотлари асосида тузилди.

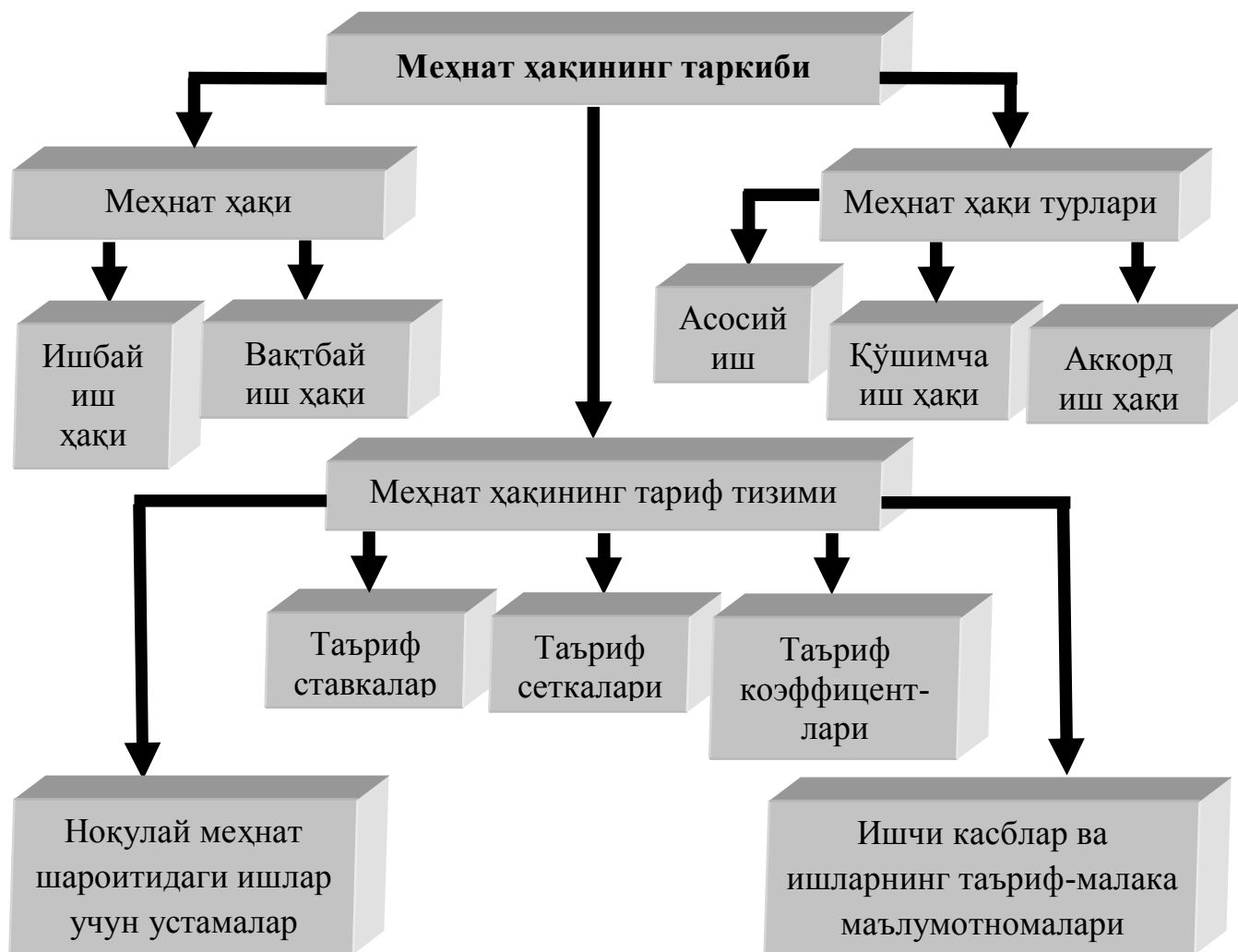
сўм ёки 3,7 фоизга пасайган. Бунинг асосий сабабларидан бири сотилган товарлар (хизматлар) таннархининг 2011 йилда 2010 йилга нисбатан 32,8 фоизга ёки 2150852,0 минг сўмга ошганлигидандир. Бундан ташқари корхонанинг давр ҳаражатлари ҳам 2010 йилга нисбатан 2011 йилда 592642,0 минг сўмга ошган.

Корхоналарнинг барча ҳаражатлари, шу жумладан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳаражатлари доимий равишда назорат қилиб борилади. Шундай назоратлардан бири—бу аудиторлик назоратидир. Меҳнатга ҳақ тўлаш билан боғлиқ бўлган барча жараёнлар аудиторлик текширувидан ўтказилади. “Аудиторлик текшируви молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборот тўғрилиги ва қонун ҳужжатларига мослигини аниқлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботини ҳамда у билан боғлиқ молиявий ахборотни аудиторлик ташкилотлари томонидан текширишдир”.¹⁰ Аудиторлик текширувларини сертификатли аудиторлар ўтказди. Корхоналарда иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг асосий объектларига киради. Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар жорий ҳисоб регистрларида ва молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттирилганлиги аудиторлик текширувлари натижасида аниқланади ва уларга ҳолисона баҳо берилади.

Аудитор аудит жараёнида меҳнат ҳақининг мазмуни, таркибини ва шартларини тўлиқ билиши лозим. Қуйида ушбу масалаларнинг мазмуни келтирилди (6 – расм).

Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китобларни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг асосий мақсади бухгалтерия ҳисоботидаги иш ҳақи бўйича ҳисоб-китобларнинг ишончилиги, қўлланилаётган ҳисоб ва солиққа тортиш услубиётининг амалдаги меъёрий ҳужжатларга мувофиқлигини аниқлашдан иборат.

¹⁰ Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни (9-модда), 2000 йил 26 май.



6-расм. Меҳнат ҳақининг таркиби

1.2. Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг вазифалари ва ахборот манбалари

Бозор иқтисодиёти шaroитида хўжалик юритувчи субъектлар харажатларининг энг муҳим турларидан бири бу –меҳнатга ҳақ тўлаш билан боғлиқ харажатлардир. Ўз навбатида меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари ушбу турдаги мажбуриятларни ҳам келтириб чиқаради. Иқтисодиётни модернизациялаш ва барқарорлаштириш шaroитида кўплаб корхона ва ташкилотларда иш ўринларининг қисқариши юз бермоқда, инсон капитали ва унинг баҳоланиши, яъни инсон меҳнатининг муносиб рағбатлантирилиши долзарблигича қолмоқда. Масаланинг яна бир муҳим жиҳати шундан иборатки, меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг юзага келиши ундан ушланадиган даромад солиғи, ягона ижтимоий тўлов

ва бошқа бюджетга тўланадиган мажбуриятларни ҳам келтириб чиқаради. Эътиборли жиҳати шундаки, меҳнат ҳақидан ушланадиган даромад солиғи бевосита давлат бюджетига келиб тушади. Шунинг учун иш ҳақи ва ундан ушланадиган ушланмалар аудитнинг муҳим объекти ҳисобланади. Юқоридагилардан келиб чиқиб меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларни аудит қилишдан кўзланган мақсад шаклланади. Иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудитининг мақсади бўлиб, корхонада меҳнат ҳақи бўйича кўрсаткичларнинг ишончлилигини текшириш ва унинг натижасида аудиторлик хулосасини беришдан иборат. Аудит жараёнида корхонадаги назорат тизими ва меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида тўғри юритилаётганлиги текширилади. Бугунги кунда ҳам давом этаётган глобал молиявий инқироз даврида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар аудитининг мақсади корхоналарнинг меҳнат ҳақи кўринишидаги харажатларини камайтириш орқали маҳсулот таннархини пасайтиришга қаратилиши керак. Бунда аудитор меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларни камайтириш, яъни меҳнат ҳақи харажатларини аудиторлик таҳлилидан ўтказиб, меҳнат ресурсларидан самарали фойдаланишга қаратилган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқиши керак.

Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг аудиторлик текширувини ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилинмасдан олдин аудиторлик текшируви ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъектнинг мулк шакли ва фаолият тури ўрганилиши керак. Ушбу жараёнда корхонага тегишли бўлган барча таъсис ҳужжатлари, бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва молиявий ҳисобот маълумотлари ўрганилади. Аудиторлик ташкилоти билан корхона ўртасида шартнома тузилади. Ушбу шартномада аудиторлик текшируви объектлари аниқланади. Аудиторлик ташкилоти олдин корхона фаолияти билан танишади. Бундай танишишга асос бўлиб Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2001 йил 31 майдаги 48-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия

вазирлигида 2001 йил 21 июнда 1043-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятининг 31-сонли миллий стандарти: “Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти билан танишиш” ҳисобланади. Аудит жараёнида қўйилган маълум вазифаларга эътибор берилади. „Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китобларнинг муҳим вазифаси, биринчи навбатда қонун ҳужжатлари ва талабларига амал қилинишини текширишдан иборат”.¹¹

Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларни аудиторлик текширувидан ўтказишда қуйидагиларга эътибор берилиши керак:

- барча муаммоларнинг бухгалтерия ҳисоботида тўлиқ акс эттирилганлиги;
- баланс тузиш санасига меҳнат ҳақи, ҳисобдор суммалар ва бошқалар бўйича мажбуриятларнинг мавжудлиги ва ушбу мажбуриятларнинг суммалари;
- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китобларга доир мажбуриятлар суммаларининг қонунийлиги ва тўғрилиги;
- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китобларга доир мажбуриятларнинг меъёрий ҳужжатларга мувофиқ равишда тўғри баҳоланганлиги;
- меҳнат ҳақи ва ундан ушланадиган суммалар, хизмат сафарлари бўйича харажат суммаларининг тўғри ҳисобланганлиги;
- иш ҳақи бўйича бухгалтерия ҳисоботи маълумотларининг синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларидаги маълумотларга мослиги;
- иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларга доир барча мажбуриятларнинг ҳисобот даврига мослиги;
- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китобларга доир мажбуриятларнинг барчаси ҳисоб ва ҳисоботга оид меъёрий ҳужжатларга мувофиқ баён қилинган, туркумланган ва тақдим қилинган бўлиши керак.

¹¹ Абдуллаев Р. Бухгалтерский учёт и аудит. Учебное пособие.—Т.: “Иқтисод-молия”, 2010, с. 405-406.

Иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудитининг вазифалари куйидагилардан иборат:

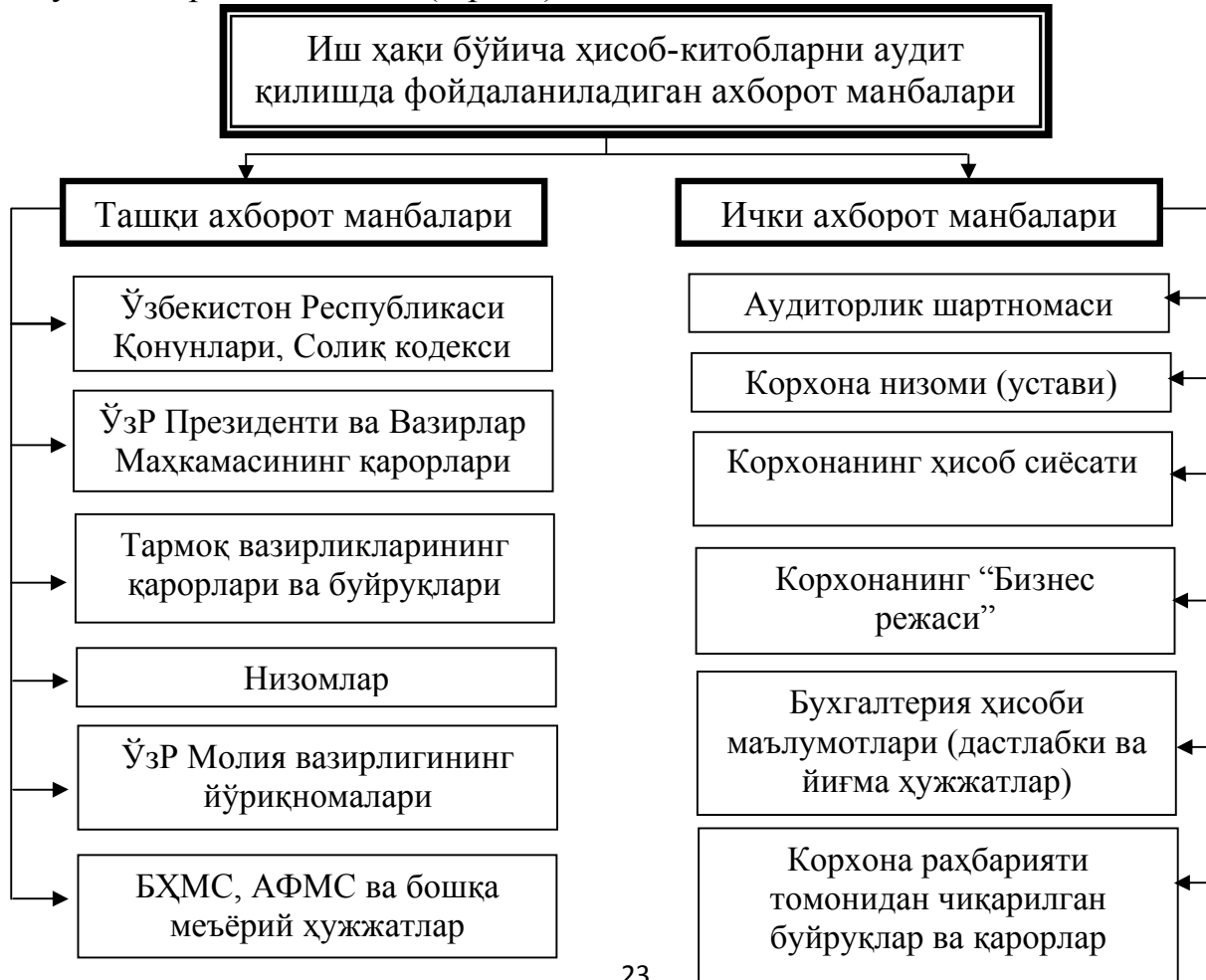
- корхонада ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китобларининг тури ва шакли билан танишиш;
- ходимларга амалга оширилган ҳисоблашишлар ва тўловларни ҳамда уларни бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилишини текшириш;
- иш ҳақини ҳисоблашда амалдаги қонунчилик меъёрларига тўлиқ риоя қилинганлигини текшириш;
- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг аналитик ва синтетик ҳисоб тизимларини баҳолаш;
- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларга оид молиявий ҳисоботда келтирилган маълумотларнинг жорий ҳисоб маълумотларига мослигини текшириш ва уларнинг тўғрилигига ҳолисона баҳолаш;
- бухгалтерия балансидаги меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар ва улардан ушланмаларга оид маълумотларнинг бир-бирига ўзаро мувофиқлигини солиштириш;
- аудиторлик таҳлили усулидан фойдаланиб корхонада иш ҳақи ва ундан ушланмаларнинг тўғри ҳисобга олиниши бўйича таклифлар ишлаб чиқишдан иборат.

Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар аудитининг вазифалари аудиторлик текширувларининг қандай шароитда ва нима мақсадда ўтказилаётганлигига бевосита боғлиқ бўлади. Белгиланган мақсадга эришиш аудит вазифаларини тўғри ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади. Юқорида келтирилган меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар аудитининг мақсади ва вазифалари иқтисодиётни модернизациялаш ва корхоналар фаолиятини барқарор ривожлантириш талабларидан келиб чиқади. Ушбу вазифаларнинг амалга оширилиши аудиторлик текширувлари сифатини оширибгина қолмай, корхоналарда маҳсулот (хизмат)лар таннархининг пасайиши ва меҳнатга ҳақ тўлаш натижасида

вужудга келадиган бюджет олдидаги қарзларни ўз вақтида тўғри ҳисоблаш, ҳисобга олиш ҳамда тўлиқ тўланишини таъминлайди.

Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг самарадорлиги ушбу жараёнда фойдаланиладиган ахборот манбаларига бевосита боғлиқдир. Улар ички ва ташқи ахборот манбаларига бўлинади. Ички ахборот манбалари деганда, корхона фаолиятига боғлиқ бўлган ахборот манбалари назарда тутилса, ташқи ахборот манбалари деганда эса корхона фаолиятига ҳамда аудиторлик текшируви жараёнига таъсир қилувчи қўшимча ахборот манбалари тушунилади.

Аудитор текширув жараёнида ҳисобот кўрсаткичларида жиддий ҳатолар йўқлигига етарли даражада ишонч ҳосил қилиши лозим. Далил-исботларни тўплаш учун ҳар хил манбалардан шаклланадиган ахборот базасидан фойдаланилади. Аудитор текширувини бошлашдан олдин ички ҳисоб-китобларни текшириш учун зарур бўлган меъёрий ҳужжатлар мажмуаси, синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари ва бошланғич ҳужжатларни жамлайди (7-расм).



7-расм. Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудити манбалари таснифи

Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоб муомалаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва солиққа тортиш бўйича белгиланган қоидаларни тартибга солувчи ҳужжатлардан фойдаланилади. Аудит жараёнида иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоб муомалаларини ҳисобга оладиган счётлар бўйича синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларидаги (журнал-ордерлар ёки мемориал-ордерлар, машинаграммалар) ёзувлар асос қилиб олинади. Аудитор иш ҳақи бўйича ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини текширишда 4210 – “Меҳнат ҳақи бўйича берилган бўнак”, 6710 – “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар”, 6720 – “Депонентланган меҳнат ҳақи”, 4220 – “Хизмат сафари учун берилган бўнаклар”, 4730 – “Моддий зарарни қоплаш бўйича ходимларнинг қарзлари” ва 4790 – “Ходимларнинг бошқа қарзлари” счётлари бўйича регистрларидаги маълумотлар асос қилиб олади.

Ходимлар ва вақтинчалик жалб қилинган шахслар билан ҳисоб-китобларни текширишда қуйидаги ҳужжатлардан фойдаланилади: ишга қабул қилиш ва бошқа ишга ўтказиш, таътилга чиқариш, меҳнат шартномасини тўхтатиш тўғрисидаги буйруқлар; контрактлар, меҳнат шартномалари; штатлар жадвали; шахсий карточкалар; иш вақтини ҳисобга олиш табели; меҳнатга лаёқатсизлик варақаси; ҳисоблашув-тўлов қайдномалар; ҳисоб-китоб ва тўлов қайдномалари; ижро варақалари; даромад солиғини ҳисобга олиш бўйича ҳисоб-китоблар.

Аудитор текширув жараёнида Бош китоб, айланма қайдномаси, бухгалтерия баланси ва бошқа ҳисобот шаклларида фойдаланади.

Дастлабки ҳужжатларни текширишда аудитор ушбу ҳужжатларнинг белгиланган тартибда тасдиқланган намунавий шаклларида фойдаланилганига эътибор бериши керак.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда биз тадқиқ этаётган Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКда меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятлар аудитини маълум кетма-кетликда амалга ошириш мақсадга мувофиқдир.

Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг молиявий-хўжалик фаолияти, жорий ҳисоб ва молиявий ҳисобот маълумотлари Тошкент шаҳрида жойлашган “КАМИЛА АЗИМ АУДИТ” масъулияти чекланган жамият кўринишидаги аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик текширувидан ўтказилган. Аудиторлик ташкилоти 2004 йил 17 апрелда 228-сонли реестр билан Адлия Вазирлигидан рўйхатдан ўтган, АФ №00580-рақамли лицензияга эга. Аудиторлик ташкилотининг раҳбари А.Б.Саъдуллаев № 7581-рақамли малака сертификатига эга. Ушбу аудиторлик ташкилоти Самарқанд шаҳридаги “Сувоқова” ишлаб чиқариш давлат корхонасининг буюртмасига (2010 йил 9 сентябрдаги 75/3-рақамли шартнома) ушбу корхонанинг 2009 йилдаги молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувидан ўтказган. Аудиторлик текширувида аудитор ёрдамчиси Дониёров М. Иштирок этган. Аудит жараёнида молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги, корхона активлари, мажбуриятлари, молиявий кўрсаткичлари текширилган. Аудит натижасида ҳисобот тузилган ва ижобий хулоса берилган (илова қилинди).

1.3. Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг режаси ва дастури

Хўжалик юритувчи субъект фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш аудиторнинг корхона фаолияти билан танишиши, аудиторлик rischi ва иш ҳажмини аниқлашдан бошланади. Шундан сўнг томонлар ўртасида шартнома тузилади. Аудит жараёнида аудитни тўғри режалаштириш унинг самарадорлигини таъминлайди. Шу мақсадларда аудиторлик режаси 3-сонли – “Аудитни режалаштириш” ва 9 – сонли “Жиддийлик ва аудиторлик исботи” номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари талаблари асосида амалга оширилади. Аудиторлик фаолиятининг 3 – сонли “Аудитни режалаштириш” номли стандарт

талабларига мувофиқ аудитни режалаштириш қуйидаги босқичларда амалга оширилади:¹²

- Аудитнинг дастлабки режасини тузиш
- Аудитнинг умумий режасини тузиш
- Аудит дастурини тузиш

Аудитнинг дастлабки режаси корхона билан шартнома тузилгангуга қадар тузилади. Унда қуйидагилар ўз аксини топади:¹³

- ✓ хўжалик субъектининг тури ва фаолият йўналиши;
- ✓ корхонанинг таркибий тузилиши ва бошқарилиши;
- ✓ корхона маблағларининг турлари ва шаклланиш тартиби;
- ✓ молиявий – хўжалик кўрсаткичлар ва уларнинг бажарилиши;
- ✓ корхонада ички назоратнинг ташкил этилиши;
- ✓ хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа шахслар билан ўзаро ҳисоб – китоблари (дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг ҳолати)

Аудитни дастлабки режаси тузилгандан сўнг аксарият ҳолларда томонлар ўртасида шартнома имзоланади. Кейинги босқичда аудитнинг умумий режаси тузилади. Аудитнинг умумий режаси корхона тўғрисида маълумотлар, аудит ўтказиш даври, аудиторлар иш ҳажми, аудиторлик исботи ва хатлари ўз аксини топади. Аудитнинг умумий режасига асосан аудиторлик дастури тузилади. Аудиторлик дастурининг умумий режадан фарқи унда режалаштирилган, яъни текширилиши лозим бўлган аудит объектларини қандай усулларда назорат қилиш ҳамда қайси ишчи ҳужжатлардан фойдаланиш акс эттирилган бўлади.

Аудиторлик ташкилотларининг иш ҳужжатлари билан яқиндан танишиш шуни кўрсатадики, кўп ҳолларда аудиторлик ташкилотлари томонидан унинг алоҳида объектлари бўйича аудиторлик режаси ва дастурининг тузилмаслиги аниқ бўлди. Бу меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб –

¹² Аудиторлик фаолиятининг 3 – сонли “Аудитни режалаштириш” миллий стандарти, 1999 йил 14 октябрда тасдиқланган.

¹³ Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. – Т.: “Молия”, 2003, 57 – бет.

китоблар аудитига ҳам тааллуқдир. Ушбу жараёнларнинг аудиторлик текширувлари умумий режа, яъни корхона фаолиятини тўлиқ аудит қилиш режасига асосан ўтказилиб келинмоқда. Бизнинг фикримизча, иш ҳақи бўйича ҳисоб-китобларни аудит қилишда алоҳида режа ва дастур тузилиши керак. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар режасини тузишда қуйидаги жараёнларга эътибор берилиши керак:

- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китобларга доир муаммоларни ҳисобга олиш ва ички назорат самарадорлигининг ҳолатини баҳолаш;
- ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар тўғрисидаги ҳисоб ва ҳисобот маълумотларининг ишончлилигини текшириш;
- давлат бюджетидан ташқари фондлар, ижтимоий суғурта ва жамғармаларга ажратмаларнинг тўғри ҳисобланганлиги ва тўловларнинг ўз вақтида амалга оширилганлигини текшириш;
- ҳисобдор шахслар ва ходимлар билан бошқа муаммолар бўйича ҳисоб – китобларнинг ўз вақтида тегишли бошланғич ҳужжатлар билан расмийлаштирилганлигини ва бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлигини аниқлаш;
- ходимлар билан иш ҳақи ва ундан ушланмалар бўйича жорий ҳисоб маълумотларининг молиявий ҳисобот маълумотлари билан мослигини текшириш;
- аудит натижасида иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар ҳисоби ва назоратини яхшилашга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқиш.

Корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказишда уни тўғри ташкил қилиш муҳим аҳамият касб этади. Аудиторлик текшируви маълум босқичларда амалга оширилади. Тўғри ташкил қилинмаган, ёки режасиз бошланган аудиторлик текшируви ўз – ўзидан ушбу текширувнинг сифатига салбий таъсир этади. Биз меъёрий ҳужжатлар ва махсус адабиётларга асосланган ҳолда иш ҳақи бўйича ҳисоб-китобларни аудит қилишнинг намунавий режасини ишлаб чиқдик (5-жадвал):

**Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг
РЕЖАСИ**

(намунавий шакл)

Текширилаётган ташкилот: Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДК

Аудит даври: 8 кун

Киши/соатлар сони: 112.

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Саъдуллаев А.Б.

Аудиторлик гуруҳи таркиби: Иноғомов С.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари даражаси: 8 %

Режалаштирилаётган аудиторлик исботи даражаси: 92 %

№	Режалаштирилаётган иш турлари	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Изоҳлар
1.	Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти, “Ҳисоб сиёсати” билан танишиш ва баҳолаш	1 кун	Саъдуллаев А.Б., Иноғомов С.	
2.	Ходимлар билан ҳисоб-китобларнинг турлари ва мазмуни билан танишиш	1 кун	Саъдуллаев А.Б.	
3.	Ходимларнинг штат жадвали билан танишиш	1 кун	Иноғомов С.	
4.	Меҳнат ҳақи бўйича қолдиқларни текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б.	
5.	Ходимларга ҳисобланган меҳнат ҳақининг тўғрилигини текшириш	1 кун	Иноғомов С.	
6.	Иш ҳақидан ушланмаларнинг тўғрилигини текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б., Иноғомов С.	
7.	Берилган меҳнат ҳақининг тўғрилигини текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б.	
8.	Аудитор натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б., Иноғомов С.	

Аудитролик ташкилоти раҳбари: Саъдуллаев А.Б.
(имзо)
Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Саъдуллаев А.Б.
(имзо)

Аудиторлик текшируви режасидан сўнг унинг дастури тузилади. Аудиторлик дастурида аудиторнинг иш ҳужжатлари ҳамда аудит жараёнида қўлланиладиган текшириш усуллари ифодаланади. Биз меҳнат ҳақининг аудити бўйича аудиторлик дастурини туздик (6-жадвал). Аудиторлик дастурига асосан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китобларнинг тўғрилиги асослилиги аниқланади.

6-жадвал

Иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитининг

ДАСТУРИ

(намунавий шакл)

Текширилаётган ташкилот: Самарқанд шаҳар “Сувокова”ИЧДК

Аудит даври: 8 кун

Киши/соатлар сони: 112

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Саъдуллаев А.Б.

Аудиторлик гуруҳи таркиби: Иноғомов С.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари даржаси: 8 %

Режалаштирилаётган аудиторлик исботи даражаси: 92 %

№	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчилар	Аудиторнинг ишчи ҳужжатлари	Текшириш усули
1	2	3	4	5	6
1.	Ҳисобланган меҳнат ҳақининг республикадаги қонун-қоидаларга мувофиқлигини текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б., Иноғомов С.	Меҳнат кодекси ва бошқа меъёрий ҳужжатлар; Ҳисоб-китоб қайдномалари	Тўлиқ
2.	Ходимлар билан ҳисоблашишлар счётидаги қолдиқларнинг бухгалтерия баланси, айланма қайднома ва	1 кун	Саъдуллаев А.Б., Иноғомов С.	Журнал-ордерлар; Бош китоб; Айланма қайднома; Бухгалтерия баланси	Тўлиқ

	бош китоблар қолдиғига мослигини текшириш				
3.	Ҳисобланган меҳнат ҳақининг ҳаражатларга тўғри олиб борилганлигини текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б.,	“Ҳаражатлар тўғрисидаги” Низом; “Ҳисоб сиёсати”; Журнал- ордерлар	Танлаш
4.	Ходимларга берилган авансларни текшириш	1 кун	Иноғомов С.	Аванс ҳисоботи; Чиқим касса ордерлари; Журнал-ордерлар	Тўлиқ
5.	Ходимлардан ушланган ушланма ва мажбурий ажратмаларни текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б.,	Солиқ Кодекси, ҳисоб-китоблар; корхонанинг “Ҳисоб сиёсати”	Тўлиқ
6.	Меҳнат ҳақи бўйича бухгалтерия счётларида ёзувларни текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б., Иноғомов С.	21-сон "Хўжалик юритувчи субект- лар молиявий хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйи- ча Йўриқнома" номли БҲМС; Ҳисоб сиёсати; Ишчи счётлар режаси	Тўлиқ
7.	Иш ҳақини бериш бўйича ҳужжатларнинг тўғрилигини текшириш	1 кун	Саъдуллаев А.Б.,	Тўлов қайдномалари; Ҳисоб-китоб қайдномалари; Чиқим касса ордерлари	Тўлиқ

Аудитролик ташкилоти раҳбари:

Саъдуллаев А.С

(имзо)

Аудиторлик гуруҳи раҳбари:

Саъдуллаев А.С

(имзо)

Аудиторлик режаси ва дастури текширувларининг самарадорлигини оширишда хизмат қилади. Бироқ, амалиётдаги аудиторлик ташкилотлари фаолиятларида аудиторлик режаси ва дастури барча объектлар бўйича тузилмайди. Ваҳоланки, АФМС №3 “Аудитни режалаштириш”да аудит режаси ва дастурини тузиш кўзда тутилган. Бизнинг фикримизча юқорида келтирилган намунавий аудиторлик режаси ва дастури аудиторлик амалиётида қўлланилса, иш ҳақи ва ундан ушламалар аудитининг самарадорлиги янада ошади.

II – БОБ. ИШ ҲАҚИ БЎЙИЧА ҲИСОБ – КИТОБЛАР АУДИТИНИНГ УСЛУБИЙ ЖИҲАТЛАРИ

2.1. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитида жиддийлик ва қўлланиладиган усуллар

Корхоналар фаолиятининг ташқи аудити аудиторлик ташкилоти билан тузилган шартнома асосида амалга оширилади. Ушбу шартнома аудиторлик режаси ва дастурига асосан тузилади. Корхоналарда аудит ўтказиш амалиёти билан танишиш шунини кўрсатдики, кўп ҳолларда аудиторлик текширувлари молиявий ҳисоботни текшириш билан чегараланади. Корхоналар фаолиятининг алоҳида объектлари чуқур текширилмайди. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида иш ҳақи ва у билан боғлиқ жараёнлар муҳим аҳамиятга эга. Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитини ўтказишда корхонанинг катта-кичиклиги, ходимлар сони, меҳнат ҳақи шаклларига эътибор берилиши керак. Корхонанинг ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблари аудитининг асосий мақсади, вазифаси ва ушбу жараёнда қўлланиладиган усуллар, ушбу корхонада фуқаролик, меҳнат қонунчилиги, бухгалтерия ҳисобига оид қонун-қоидаларга тўлиқ амал қилинганлигини аниқлашда қаратилган бўлиши керак. Меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятларнинг аудитида ушбу жиҳатлар ўз аксини топиши лозим.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда биз тадқиқ этаётган Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКда ҳам меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятларни алоҳида аудит қилиш мақсадга мувофиқдир.

Корхоналарнинг активлари ва мажбуриятларини аудит қилишда жиддийлик (муҳимлик) тушунчаси алоҳида аҳамиятга эга. Жиддийлик тушунчасининг мазмуни аудиторлик фаолиятининг 9 – сонли миллий стандартида келтирилган. Ушбу стандартда аудитдаги жиддийлик

(муҳимлик)нинг мазмуни қуйидагича ифодаланган: “Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ишончилигига сезиларли даражада таъсир кўрсатадиган ҳолатлар аудитда жиддий деб тан олинади”¹⁴. Аудитдаги жиддийлик масаласи иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитига ҳам тегишлидир. Иш ҳақи аудити бўйича жиддийлик ёки муҳимлик – бу ушбу жараёнларга таъсир қилувчи кўрсаткичлар, манбалар, бухгалтерия ҳисоби регистрларидаги маълумотлардир. Профессор В.И.Подольскийнинг “Аудит” дарслигида аудитдаги жиддийлик (С)нинг миқдори қуйидагича ифодаланган:¹⁵

$$0 \leq C \leq 1$$

бу ерда: жиддийлик (С) 0 дан катта ёки унга тенг, 1 дан кичик ёки унга тенг бўлиши мумкин.

Бундан шундай хулоса қилиш мумкинки, аудит объекти бўйича жиддийлик аудиторлик текширувининг исботига бевосита ўз таъсирини кўрсатади. Иш ҳақининг ҳисобланиши, ундан ушлаб қолинadиган ушланмалар, ҳисобланган иш ҳақи, ушланмаларнинг тўғрилиги, бухгалтерия ҳисоби счёtlарида аниқ акс эттирилиши аудиторлик исботининг тўғрилигига ўз таъсирини кўрсатади.

Корхона ходимларига меҳнат ҳақини ҳисоблаш бир қанча кўрсаткичлар билан боғлиқ. Жумладан: корхонанинг штат жадвали, меҳнат ҳақи фонди, разрядлар, лавозим бўйича оклад, тарификация ва бошқа кўрсаткичлар. Ходимга иш ҳақи ҳисобланганда юқоридаги кўрсаткичларга эътибор берилиши керак.

Республикамизда энг кам иш ҳақи миқдори, ходимнинг даромадидан олинadиган солиқлар ставкалари узгариб бормoқда. Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб – китобларда ушбу ўзгаришлар эътиборга оlinиши керак. Ушбу кўрсаткичлар аудиторлик текширувида жиддий яъни муҳим ҳисобланади.

¹⁴ Ўзбекистон Республикасининг 9 – сонли аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти: “Жиддийлик ва аудиторлик rischi”. ЎзР Молия вазирлиги томонидан 1994 йил 4 августда тасдиқланган.

¹⁵ Аудит. Учебник. Под ред. проф. В.И.Подольского. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2000, с 204.

Олиб борилган тадқиқот натижаларига асосланиб иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитидаги жиддийлик кўрсаткичларини қуйидагича ифодаладик (7 – жадвал):

7 – жадвал

**Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитидаги жиддийлик (муҳимлик)
кўрсаткичлари**

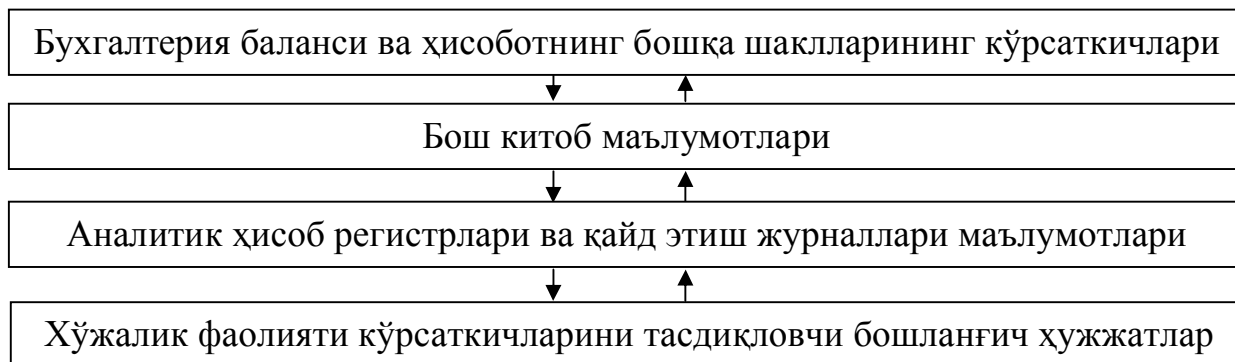
№	Кўрсаткичнинг номи	Жиддийлик даражаси
1.	Иш ҳақи бўйича қонун ҳужжатларидаги ўзгаришлар	юқори
2.	Ходимларнинг даромадларидан олинадиган солиқларнинг ўзгариши	юқори
3.	Корхона фаолияти кўрсаткичларининг ўзгариши	ўртача
4.	Бухгалтерия ҳисоби ва аудитга оид меъёрий ҳужжатларнинг ўзгариши	ўртача
5.	Меҳнат ҳақини ҳисоблашга асос бўлувчи кўрсаткичлар	юқори
6.	Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларнинг бухгалтерия счётларида акс эттирилиши	юқори

Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитида юқоридаги кўрсаткичларга эътибор берилиши мақсадга мувофиқдир.

Корхоналар фаолиятини аудит қилишда маълум тартиб – қоидаларга амал қилинади. Аудит жараёнида қўлланиладиган усуллар аудиторлик дастурида келтирилади. Аудит объектлари хусусиятларидан келиб чиқиб аудиторлик текширувларининг усуллари ва услубиёти белгиланиши керак.

Аудит фанига оид махсус адабиётларда аудит ўтказишнинг барча объектлари бўйича умумий методологик тартиби деярли бир хил эканлиги ифодаланган. Амалиётда ҳам аксарият аудиторлик ташкилотлари ўз фаолиятларида аудит ўтказиш жараёнида унинг умумий услубиятидан кенг фойдаланадилар. Аудиторлик текширувининг барча объектлар бўйича умумий методологик тартибини проф. К.Б.Уразов қуйидагича изоҳлаган¹⁶ (8 – расм):

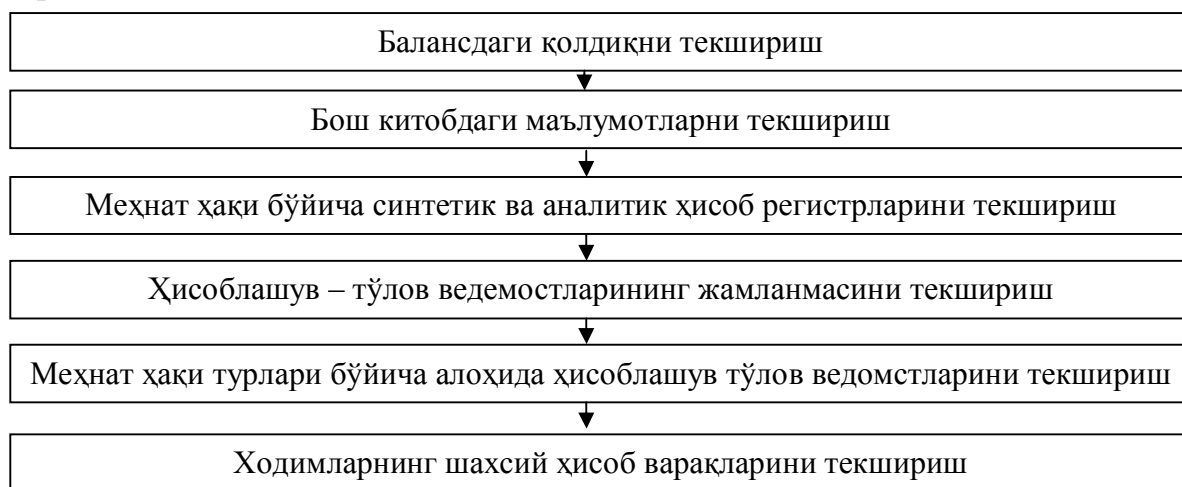
¹⁶ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Ўқув қўлланма. – Т.: “Ўқитувчи”, 2004, 337 бет.



8 – расм. Аудит ўтказишнинг умумий методологик тартиби

Аудит ўтказишнинг уммий услубиёти мазмуни шундан иборатки, ҳар қандай аудит объектининг текшириш жараёнида даставвал хўжалик фаолиятини тасдиқловчи бошланғич ҳужжатлардаги маълумотлар, сўнгра уларнинг аналитик ҳисоб регистрлари ва қайд этиш журналларида тўғри акс эттирилганлиги текширилади. Аудитор ушбу маълумотларни бош китоб маълумотлари, бухгалтерия баланси ва бошқа ҳисобот шаклларида акс эттирилган маълумотлар билан таққослаш орқали текширади. Шундай қилиб, аудитор маълумотларнинг тўғрилигини юқоридан пастга, яъни молиявий ҳисобот маълумотларидан тегишли бошланғич ҳужжатларгача бўлган маълумотларни текширади.

Проф. Р.Д.Дўстмуратов меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб – китобларнинг аудитини қуйидаги кетма – кетликда ўтказишни таклиф қилади¹⁷ (9 – расм):

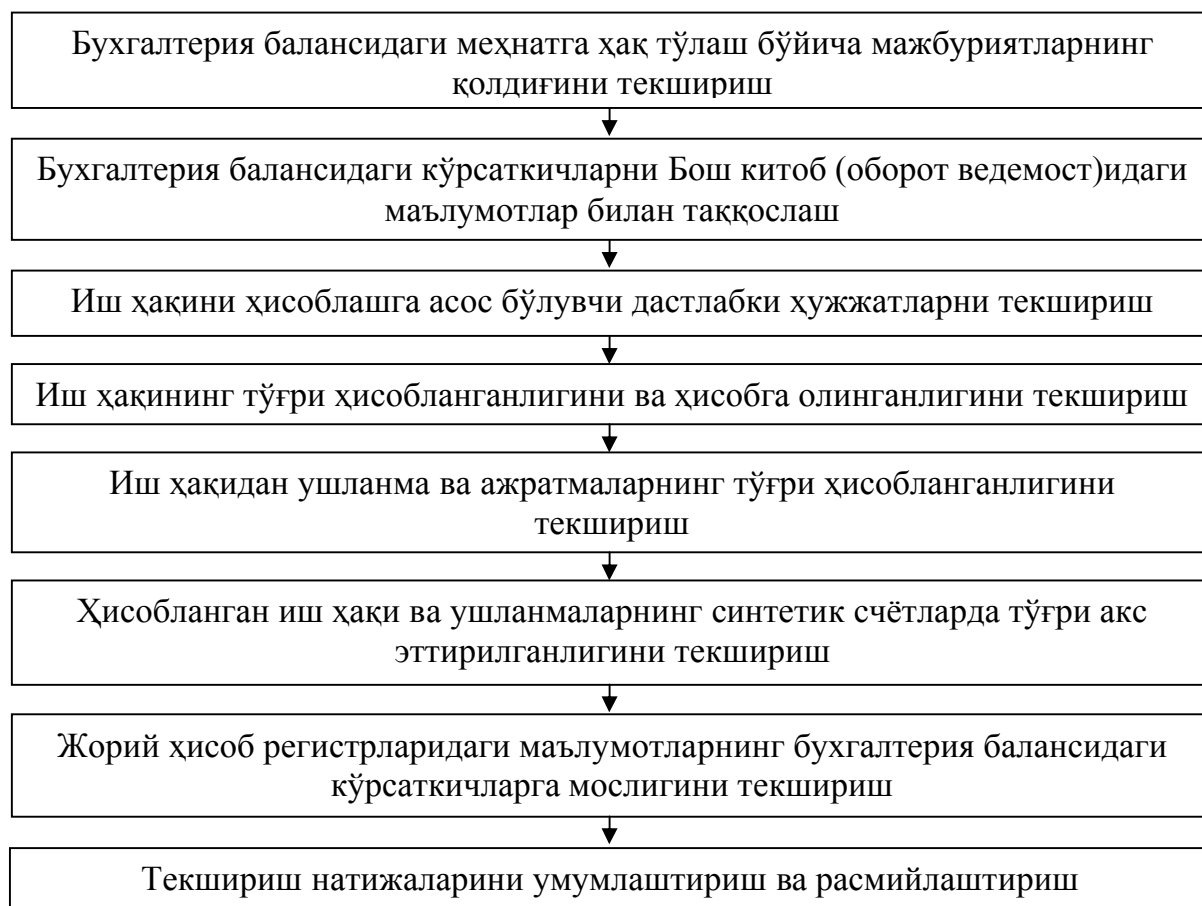


9 – расм. Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китобларни текшириш кетма- кетлиги

¹⁷ Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: “Ўзбекистон миллий энциклопедияси”, 2003, 261 б.

Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитини юқоридаги кетма – кетликда амалга ошириш корхонанинг катта – кичиклиги, ходимлар сони, меҳнат ҳақи шаклларига бевосита боғлиқ бўлади. Проф. Ҳ.Н.Мусаевнинг эътирофи эътишо: “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб – китобларнинг аудити Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган меҳнат қонунчилигининг ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятида қай даражада амал қилинаётганини текширишга қаратилган...”¹⁸.

Иш ҳақи ва ундан ушланмалар маълум тартибда ва кетма – кетликда амалга оширилиши керак. Тадқиқот натижаларига асосланиб иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитининг кетма – кетлиги қуйидаги мазмунда ишлаб чиқдик (10 – расм):



10 – расм. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитининг кетма – кетлиги (тавсия)

¹⁸ Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. – Т.: “Молия”, 2003, 117 б.

Аудиторлик текширувлари ва хизматлари тадбиркорлик фаолиятига киради. Бу ҳақида қонун ҳужжатларида шундай дейилган: “Аудиторлик фаолияти деганда аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш ушбу қонунда назарда тутилган профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади”¹⁹. Ҳар қандай тадбиркорлик фаолияти маълум билим ва кўникмаларни, фаолият юритишда замонавий усулларни талаб қилади. Усул деганда маълум фаолиятни амалга оширишга ёндашиш тушунилади. Аудиторлик фаолияти ҳам турли хилдаги усулларга боғлиқдир. Аудитга оид ўқув адабиётларида қуйидаги усуллар келтирилган:²⁰

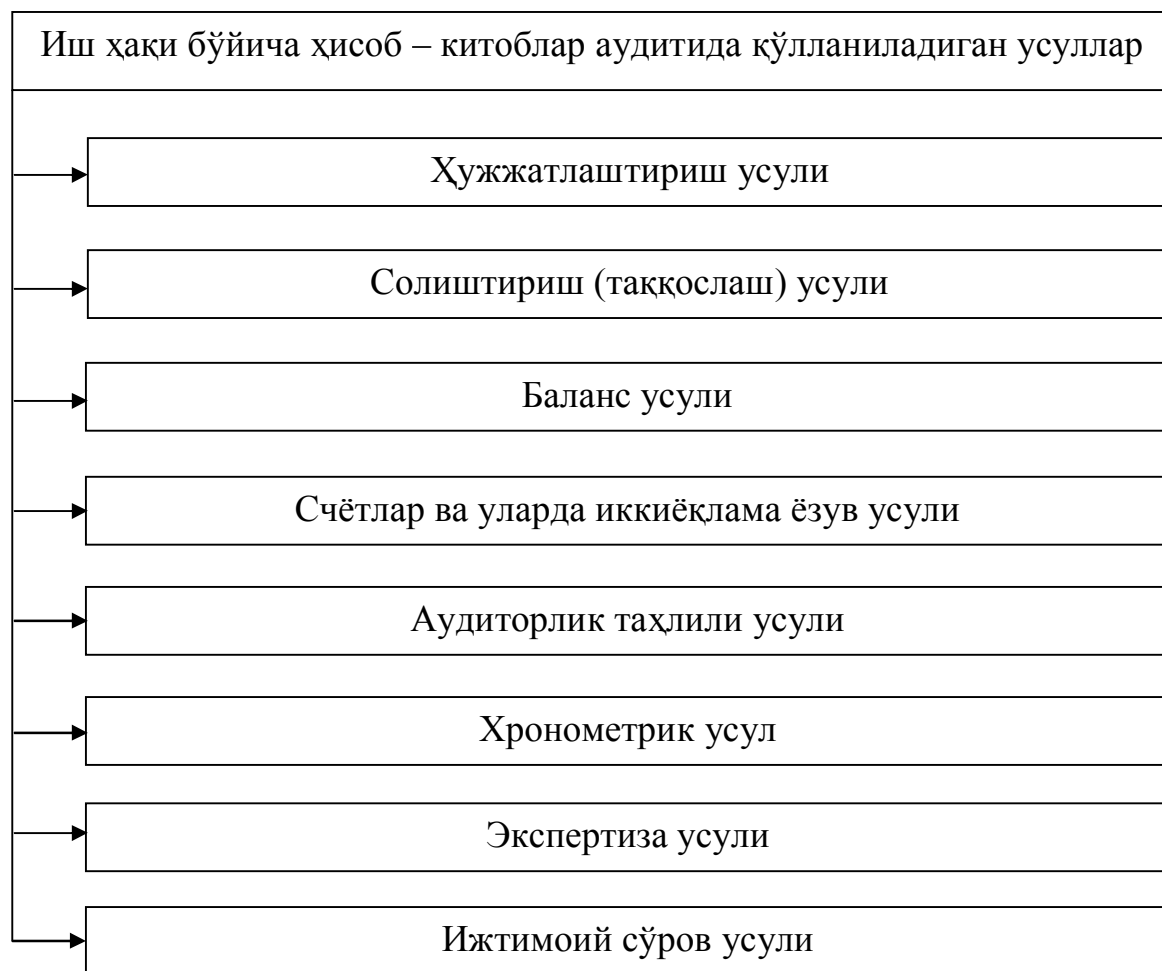
- ❖ солиштириш усули;
- ❖ гипотеза усули;
- ❖ таҳлил ва синтез усули;
- ❖ тафтиш усули;
- ❖ инвентаризация усули;
- ❖ калькуляция усули;
- ❖ бухгалтерия счёtlари ва иккиёқлама ёзув усули;
- ❖ баланс ва ҳужжатлаштириш усуллари.

Аудиторлик текширувларида қўлланиладиган усуллар тузилган шартномалар, аудит объектларига бевосита боғлиқ бўлади. Аудиторлик ташкилотлари аудитордан махсус усулларни ишлаб чиқиш ва улардан фойдаланишни талаб қилади. Бунинг сабаби шундан иборатки, бозор иқтисодиёти шароитида корхона ва фирмаларда турли жараёнлар содир бўлади ва улар бир – биридан фарқ қилади. Корхона фаолияти ва унинг натижалари ҳам турли операциялар ва омиллар туфайли шаклланади. Хўжалик юритувчи субъектларда олиб борилаётган фаолият қабул қилинган қонун – қоидаларга мос келиши керак. Аудиторлик текширувларида қўлланиладиган усуллар унинг тури, мақсад ва

¹⁹ Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни, 2000 йил 26 май (2-модда)

²⁰ Дўстмуратов Р.Д., Мусаев Х.Н., Файзиев Ш.Н. ва бошқалар. Аудит. Ўқув қўлланма, 1-қисм.—Т.: “Иқтисод-молия”, 2008, 16-б.

вазифалари, объектларига бевосита боғлиқ бўлади. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар корхонада содир бўлаётган бир қанча жараёнлар билан боғлиқ. Жумладан, ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажмига, кўрсатилган хизматлар ҳажмига, ходимнинг ишлаган кунларига, иш ҳақининг тури ва эгаллаб турган лавозимидаги ойлик маошига боғлиқ. Шунинг учун иш ҳақини аудит қилишда қуйидаги усуллардан кенг фойдаланишни тавсия қиламиз (11 – расм):



11 – расм. Иш ҳақи аудити усуллари

Аудит жараёнида ушбу усулларнинг қўлланилиши аудиторлик текширувининг самарадорлигини оширади.

2.2. Ҳисобланган иш ҳақи аудитининг услубиёти

Корхонада ходимлар билан иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитининг асосий мақсади, вазифаси ва ушбу жараёнда қўлланиладиган усуллар, ушбу корхонада фуқаролик, меҳнат қонунчилиги, бухгалтерия ҳисобига оид қонун – қоидаларга тўлиқ амал қилинганлигини аниқлашга қаратилган бўлиши керак. Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитида ушбу жиҳатлар ўз аксини топиши лозим.

Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудит қилинганда меҳнат ҳақининг тўғри ҳисобланганлиги, ундан қилинган ушланмаларнинг тўғрилиги, ушбу жараёнларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлиги чуқур текширилади.

Ҳисобланган иш ҳақининг аудитида қуйидагиларга эътибор берилади:

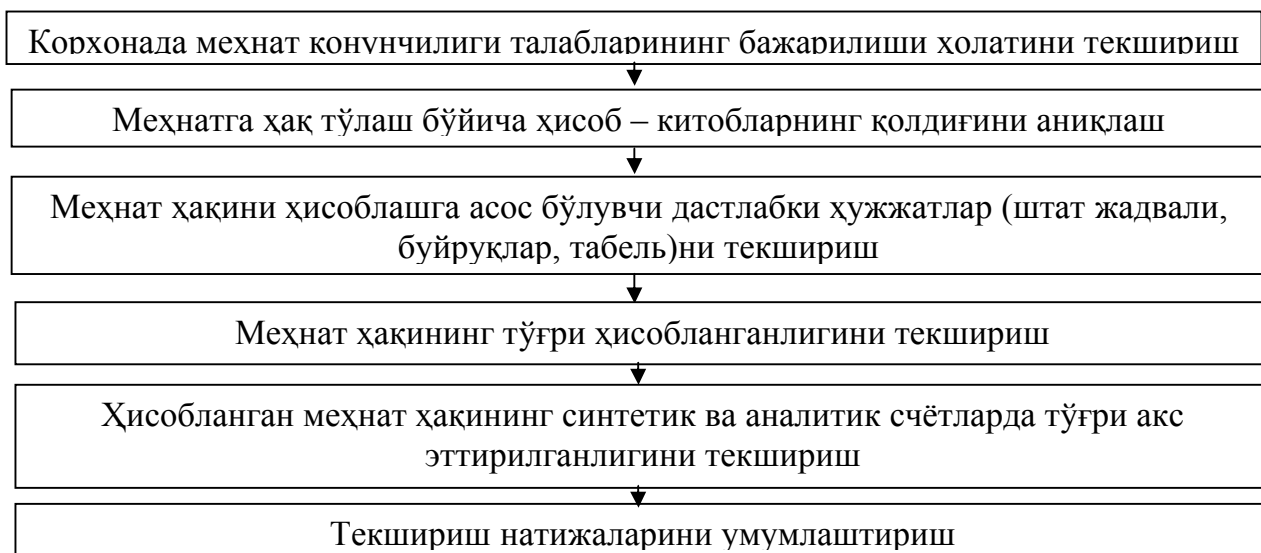
- корхонанинг ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китоблар ички назоратининг ҳолати;
- ходимлар бўйича амалга оширилган ҳисоблашишларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилишига;
- меҳнат ҳақини ҳисоблашда амалдаги қонунчилик меъёрларига тўлиқ риоя қилинганлигига;
- ҳисобланган меҳнат ҳақининг аналитик ва синтетик счётларда тўғри ҳисобга олинганлигига;
- меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китобларнинг тўғри тузилганлигига;
- жорий ҳисоб маълумотларининг молиявий ҳисобот маълумотларига мос келишига.

Ҳисобланган иш ҳақини аудит қилишда қуйидаги маълумотлардан фойдаланилади: штат жадвали, меҳнат ҳақи фонди, иш ҳақлари реестри, иш вақтини ҳисобга олиш, иш ҳақини ҳисоблаш табели ва бошқа хужжатлар. Бунда аудитор тўлиқ расмийлаштирилмаган, ўчириб ёзилган

ва доғ туширилган дастлабки ҳужжатларга алоҳида эътибор қаратиши керак.

Ҳисоблашув-тўлов қайдномалари бирма-бир текшириб чиқилади. Уларни текширишда корхонада доимий ишламайдиган шахсларга эътибор берилиши керак. Ҳисобланган иш ҳақи тегишли дастлабки ҳужжатларга мос келиши лозим. Бундан ташқари аудит жараёнида иш вақтини ҳисобга олиш табели, буйруқлар, ишбай ишлар учун нарядлар, бажарилган ишларни ҳисобга олиш варақалари, йўл варақалари, ҳисоб-китоб ва ҳисоблашув-тўлов қайдномалари, таътил учун ҳақ ва қўшимча ҳақларнинг бошқа турларига эътибор берилади. Ҳисоб-китоб ҳужжатларидаги барча мажбурий реквизитлар тўлиқ расмийлаштирилган, бажарилган ишлар ва иш вақтини ҳисобга олиш бўйича ҳужжатларда масъул шахсларнинг имзолари бўлиши керак. Ҳисоб-китоб тўлов ведомостларига асоссиз тузатишларга йўл қўйилмайди.

Корхоналарда ходимларга ҳисобланган меҳнат ҳақининг тўғри ҳисобланганлигини маълум кетма – кетликда аудит қилиш мақсадга мувофиқдир. Биз тадқиқ этаётган Самарқанд шаҳар “Сувокова” ИЧДКда ҳисобланган иш ҳақи аудитини қуйидаги кетма – кетликда ўтказишни тавсия қиламиз (12 – расм):



12 – расм. Ҳисобланган меҳнат ҳақининг аудити кетма – кетлиги (тавсия)

Аудитор аудит жараёнида меҳнат ҳақини ҳисоблашга асос бўлувчи дастлабки ҳужжатлар ва ҳисоб регистрларидаги маълумотларга эътибор беради.

Корхоналар амалиётида ҳисобланган иш ҳақи бўйича қуйидаги камчиликлар келиб чиқиши мумкин:

- ойлик маошлари ва ставкалар ҳажмининг штат жадвали ва лавозим маошларига мос келмаслиги;
- иш ҳақи бўйича турлича қўшимча ва устамаларнинг асоссиз қўлланилиши;
- меҳнат ҳақини ҳисоблашга асос бўлувчи кўрсаткичларни сохталаштириш ҳоллари;
- ишбай меҳнат ҳақи расценкаларнинг оширилиши;
- ишчилар ва муҳандис – техник ходимлар меҳнатига ҳақ тўлаш учун белгиланган иш ҳақи фонди ҳисобидан котибалар, шахсий ҳайдовчилар ва ҳар хил бошқарув ҳизматидаги ходимларга ҳақ тўлаш кабилар.

Ходимларга ҳисобланган иш ҳақининг тўғрилиги қуйидаги тартибда аудит қилиниши мумкин (8 – жадвал):

8 – жадвал

**Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг таъмирлаш бўлими
ходимларига 2013 йил сентябр ойида ҳисобланган иш ҳақи бўйича
аудиторлик текшируви натижалари тўғрисида
МАЪЛУМОТ²¹**

№	Ходимларнинг фамилияси, исми, шарифи	Корхона маълумотлари бўйича	Аудиторлик текшируви бўйича	Четланиш (+,-)
Таъмирлаш бўлими				
1.	Акрамов Шариф	218 514,00	218 514,00	-
2.	Муинов Болта	240 505,00	240 505,00	-
3.	Обидов Бурхонкул	177 315,00	177 315,00	-
4.	Орипов Рофе	342 112,00	342 112,00	-
5.	Ходжиев Худойберди	226 691,00	226 691,00	-
6.	Холов Махмуд	9 820,33	9 820,33	-

²¹ Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2013 йил сентябр ойи маълумотлари асосида тузилди.

7.	Асадов Орзу	14 082,71	14 082,71	-
8.	Рахматов Асрор	248 326,00	248 326,00	-
9.	Халимов Истам	240 505,00	240 505,00	-
10.	Шерматов Ибрагим	218 514,00	218 514,00	-
	Жами	1 936 385,04	1 936 385,04	-

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики “Сувоқова” ИЧДКда таъмирлаш бўлими ходимларига ҳисобланган иш ҳақининг тўғрилиги аудит қилинганда тафовутлар чиқмади.

Аудит жараёнида иш ҳақининг ҳисобланишида хатолар мавжудлиги аниқланса, уларнинг сабаблари ўрганилади. Ушбу сабаблар турлича бўлиши мумкин: ҳисоб – китобга асос бўлган ҳужжатларнинг нотўғрилиги, кўрсаткичлардаги камчиликлар ва бошқалар. Аудитор ҳар бир алоҳида олинган ходим бўйича суммаларнинг тўғрилигига эътибор беради. Мавжуд хатолар нафақат меҳнат ҳақи харажатларининг ошиб кетишига, балки пул маблағларининг ноқонуний ўзлаштирилишига ҳам олиб келади.

Аудит жараёнида ҳисобланган меҳнат ҳақининг тўғрилиги бухгалтерия ҳисоби счётларидаги ёзувлар орқали текширилади. Бунда асосий эътибор 6710 – “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счётининг кредитидаги ёзувларга қаратилади. Ходимларга ҳисобланган иш ҳақи ушбу счётнинг кредити ва бошқа счётларнинг дебет томонида акс эттирилган бўлади. Меҳнат ҳақи корхона учун харажат ҳисобланганлиги учун харажатлар счётлари дебетланган бўлади. Жумладан:

2010 – “Асосий ишлаб чиқариш”

2310 – “Ёрдамчи ишлаб чиқариш”

2510 – “Умумишлаб чиқариш”

0810 – “Тугалланмаган қурилиш”

9420 – “Маъмурий харажатлар” ва бошқа счётлар.

Аудит жараёнида ҳисобланган меҳнат ҳақининг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлиги қуйидаги ёзувлар орқали текширилади (9 – жадвал):

**Аудит жараёнида иш ҳақининг тўғри ҳисобланганлигини текширишга
асос бўлувчи бухгалтерия ёзувлари**

№	Хўжалик муомалалари	Счётларнинг боғланиши		Сумма (минг сўм)
		Дебет	Кредит	
1.	Ишлаб чиқаришдаги ишчиларга меҳнат ҳақи ҳисобланишига	2010	6710	45600,0
2.	Ёрдамчи ишлаб чиқаришдаги ходимларга меҳнат ҳақи ҳисобланишига	2310	6710	1800,0
3.	Корхонанинг бошқарув ходимларига меҳнат ҳақи ҳисобланишига	9420	6710	15300,0
4.	Капитал қурилишдаги ишчиларга меҳнат ҳақи ҳисобланишига	0810	6710	18600,0
5.	Асосий воситаларни туғатиш (ҳисобдан чиқариш) жараёнида меҳнат ҳақи ҳисобланганда	9210	6710	800,0
6.	Ходимларга бир марталик мукофот ҳисобланганда	9430	6710	1500,0

Ходимлар билан бошқа муомалаларга доир ҳисоб – китоблар дастлабки ҳужжатлардаги маълумотлар, синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларидаги маълумотлар орқали аудит қилинади. Текширув якунида аниқланган камчиликлар аудиторнинг ишчи ҳужжатларида умулаштириб борилади.

2.3. Иш ҳақидан ушланмалар аудитининг услубиёти

Аудитор аудит жараёнида иш ҳақидан ушланма ва ажратмаларнинг тўғри ҳисобланганлигига алоҳида эътибор беради. Ходимларнинг иш ҳақидан ушланмалар мажбурий ва ихтиёрий ушланмаларга бўлинади. Мажбурий ушланмалар амалдаги қонунчиликда белгиланган

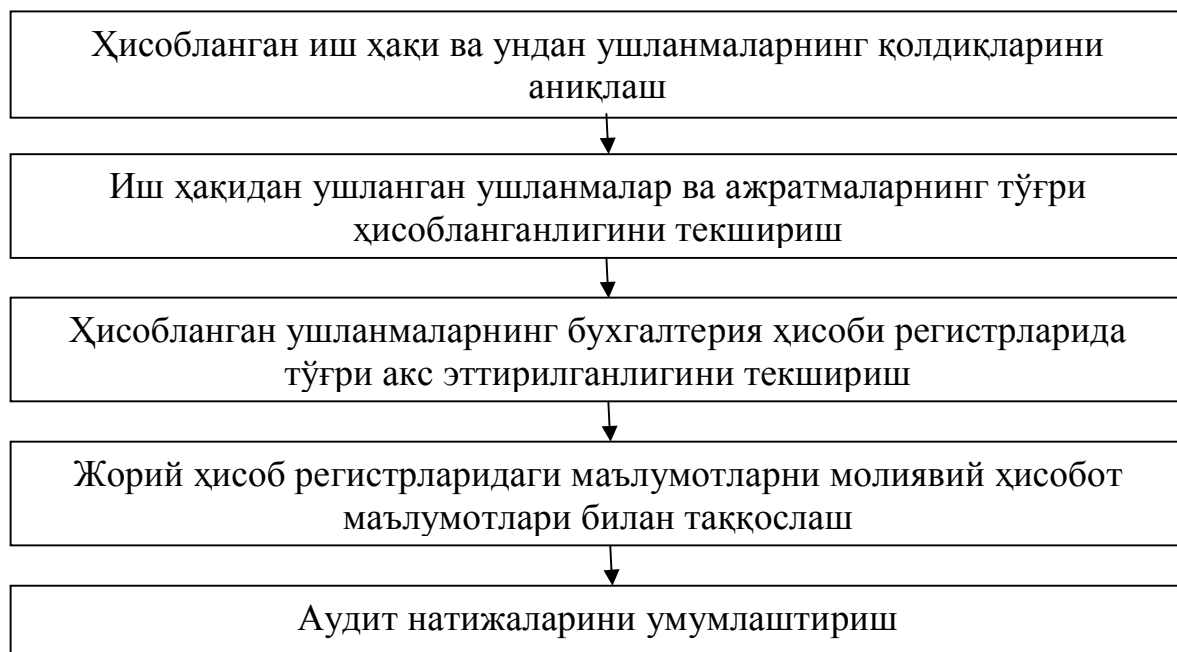
ушланмалардир. Ихтиёрий ушланма ходимнинг аризасига асосан амалга ошириладиган ушланмалардан иборат (12 – расм).



12 – расм. Иш ҳақидаги ушланмаларнинг турлари

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, ходимларнинг иш ҳақидаги ушланмалар аудити маълум кетма – кетликда амалга оширилса ушбу жараёнларнинг аудиторлик текшируви самарадорлиги янада ошади.

Иш ҳақидан ушланмалар аудитини қуйидаги кетма – кетликда ўтказишни таклиф қиламиз (13 – расм):



13 – расм. Иш ҳақидан ушланмалар аудитининг кетма – кетлиги

Аудитор иш ҳақидан ушланадиган даромад солиғи, пенсия фондида ва касаба уюшмасига аъзолик бадаллари Солиқ кодекси ва бошқа тегишли меъёрий ҳужжатларга мувофиқ текширади. Иш ҳақидан қонунчиликда белгиланмаган суммаларни ушлаш ман этилади. Масалан, коммунал хизмат ва квартира ҳақлари, махсус кийим – бош, озиқ – овқат, болалар

боғчаларида ва бошқа болалар муассасаларида тарбияланганлиги учун ушланмалар. Аудитор ижтимоий суғурта фонди бўйича ҳисоб – китобларни текширишда касаба уюшмаси қўмитаси аъзоларини ҳам жалб қилиши мақсадга мувофиқдир.

Аудитор суғурта фондига ажратмалар ҳисобланган иш ҳақи фондига нисбатан фоиз ҳисобида (25 фоиз) ажратилиб 6510 – “Суғурта бўйича тўловлар” счётининг кредити ва харажат счётлари (2010, 2310, 2510, 9420 ва бошқалар)нинг дебитида акс эттирилган бўлади. Ушбу ажратмалар ҳар бир бўлим ва ходимлар бўйича шахсий ҳисоб варақаларида акс эттирилиб борилган бўлади.

Ходимлар иш ҳақидан ушланадиган суммалар ҳужжатлар билан асосланганлиги, қонунийлиги ва уларнинг тўғри ижро қилинганлиги аниқланади. Иш ҳақидан ушланмалар ижро варақалари (алиментлар, жарималар, моддий зарарни қоплаш) бўйича; кредитга сотиб олинган товарлар бўйича топшириқ – мажбуриятлар бўйича; ходимнинг аризаси бўйича (квартира ҳақини ўтказиш, фарзандининг мактабгача болалар муассасасида тарбияланганлиги учун, ўқиш учун, касаба уюшмасига аъзолик бадали ва шу кабилар) ҳисоб – китоб тўлов ведомостлари бўйича текширилади. Иш ҳақидан даромад солиғи ва Пенсия фондига тўланадиган бадаллар ушланишининг тўғрилиги текширилади. Шунинг эътирофи этиш керакки, барча ушланмалар суммаси ходимнинг бир ойлик маоши 50 % идан ошиб кетмаслиги керак.

Иш ҳақидан даромад солиғининг тўғри ушланганлигини текширишда Солиқ Кодекси 44-64 моддалари ва улар бўйича киритилган қўшимча ҳамда ўзгартиришлардан фойдаланилади. Ҳозирги кунда ходимларнинг даромадидан солиқлар энг кам иш ҳақига нисбатан белгиланган. Ходимларнинг энг кам ойлик иш ҳақи 96105 сўмни ташкил қилади. Меъёрий ҳужжатларга асосан ходимларнинг даромад солиқлари ставкалари қуйидагича белгиланган (10 – жадвал):

Ходимларнинг даромадидан ушланадиган солиқ ставкалари²²

Энг кам иш ҳақиға нисбатан	Солиқ ставкаси, %
Энг кам иш ҳақининг беш баробаригача	7,5
Энг кам иш ҳақининг беш баробаридан ўн баробаригача	16,0
Энг кам иш ҳақининг ўн баробаридан ортиқ	22,0

Даромад солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг қонунийлигини аниқлаш учун имтиёзларни тасдиқловчи ҳужжатларнинг мавжудлиги ва тўғри расмийлаштирилганлигига эътибор берилиши керак. Шундан сўнг жисмоний шахслар жами даромадини аниқлаш, асосий ходимлар, ўриндошлар, фуқаролик – ҳуқуқий шартномалар асосида пул тўланадиган шахслар ва бошқалар бўйича солиқ имтиёзлари ва даромад солиғи ставкаларини қўллашнинг тўғрилиги текширилади. Ходимларнинг даромадларини текширишда корхонанинг ўз маблағлари ҳисобидан тўланган, ижтимоий йўналтирилган тўловлар (овқат пули, йўл ҳақи ҳужжатлари, олий ўқув юртларида таълим олиш, имтиёзли шартлар билан қарз бериш, байрам ва юбилей саналарига совға бериш, меъёрдан ошиқ хизмат сафари харажатлари ва тегишли ҳужжат билан тасдиқланмаган сарфлар ва шунга ўхшашлар)нинг солиққа тортиш мақсадида жисмоний шахслар жами даромадига қўшилганлиги аниқланади. Биз таҳлил қилаётган корхонада ходимлардан ушланган даромад солиғи ва бошқа ушланмалар бўйича аудиторлик натижалари қуйида келтирилди (11 – жадвал).

Корхонада меҳнат қилувчи ходимларнинг ҳисобланган иш ҳақларидан ушланган ушланмалар ва ажратмалар алоҳида турлари бўйича аудиторлик текширувидан ўтказилади. Текшириш мобайнида аудитор иш

²² Ўзбекистон Республикасининг 2014 йилга мўлжалланган макроиктисодий кўрсаткичлари ва Давлат бюджети параметрлари, 2013 йил 25 декабр.

ҳақидан ушланмаларнинг мажбурий ва ихтиёрийлигига ҳам алоҳида эътибор бериши лозим. Чунки, иш ҳақидан ихтиёрий ушланмалар ходимларнинг аризаларига мувофиқ амалга оширилган бўлади. Корхонада ходимлардан мажбурий йўл билан ихтиёрий тўловларни ушлаб қолиш мумкин эмас.

11 – жадвал

Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг таъмирлаш бўлими ходимларидан ушланмалар бўйича аудиторлик текшируви натижалари тўғрисида маълумот

(сўмда)

№	Ходимларнинг исми, шарифи	Корхона маълумотлари бўйича					
		Даромад солиғи	1% ШЖБПХ	Пенсия фондига	Касаба убшмаси га	Жами	
1.	Акрамов Шариф	19666,26	2185,14	9833,13	2185,14	33869,67	
2.	Муинов Болта	15483,75	2405,05	10822,73	2405,05	31116,58	
3.	Обидов Бурхонкул	15958,35	1773,15	7979,18	1773,15	27483,83	
4.	Орипов Рофе	60724,80	5421,12	24395,04	5421,12	95962,08	
5.	Ходжиев Худойберди	20402,19	2266,91	10201,10	2266,91	35137,11	
6.	Холов Махмуд	18421,24	2046,80	9210,62	2046,80	31725,46	
7.	Асадов Орзу	28505,66	3273,18	14729,30	3273,18	49781,32	
8.	Рахматов Асрор	22349,34	2483,26	11174,67	2483,26	38490,53	
9.	Халимов Истам	21645,45	2405,05	10822,73	2405,05	37278,28	
10.	Шерматов Ибрагим	19666,26	2185,14	9833,13	2185,14	33869,67	
№	Ходимларнинг исми, шарифи	Аудиторлик текшируви бўйича					
		Даромад солиғи	1% ШЖБ ПХ	Пенсия фонди- га	Касаба уюш- масига	Жами	Чет- ла- ниш лар
1.	Акрамов Шариф	19666,26	2185,14	9833,13	2185,14	33869,67	0
2.	Муинов Болта	15483,75	2405,05	10822,73	2405,05	31116,58	0
3.	Обидов Бурхонкул	15958,35	1773,15	7979,18	1773,15	27483,83	0
4.	Орипов Рофе	60724,80	5421,12	24395,04	5421,12	95962,08	0
5.	Ходжиев	20402,19	2266,91	10201,10	2266,91	35137,11	0

	Худойберди						
6.	Холов Махмуд	18421,24	2046,80	9210,62	2046,80	31725,46	0
7.	Асадов Орзу	28505,66	3273,18	14729,30	3273,18	49781,32	0
8.	Рахматов Асрор	22349,34	2483,26	11174,67	2483,26	38490,53	0
9.	Халимов Истам	21645,45	2405,05	10822,73	2405,05	37278,28	0
10.	Шерматов Ибрагим	19666,26	2185,14	9833,13	2185,14	33869,67	0

Ходимларнинг меҳнат ҳақидан ушланмалар “Ҳисоб – китоб тўлов ведемости”, “Тўлов ведемостлари”, чиқим касса ордерлари ва 6710 - “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счётининг дебет томонидаги ёзувлар орқали текширилади. Мажбурий ва ихтиёрий ушланмалар жорий ҳисоб регистрларида ва 6710 – “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счёти бўйича тузилган бухгалтерия ёзувларида ифодаланган бўлади. Меҳнат ҳақидан олдин берилган бўнак суммалар, даромад солиғи ва бошқа ушланмалар ушлаб қолинади. Ушбу ушланмаларни текширишга қуйидаги ёзувлар асос бўлади (12 – жадвал):

12 – жадвал

Иш ҳақидан ушланмаларни аудит қилишга асос бўлушчи бухгалтерия ёзувлари

№	Хўжалик муомалалари	Счётларнинг боғланиши		Сумма (минг сўм)
		Дебет	Кредит	
1.	Даромад солиғининг ушланиши	6710	6410	8200,0
2.	Пенсия фондига ушланмалар	6710	6520	2500,0
3.	Олинган бўнакларнинг ушлаб қолиниши	6710	4210	16300,0
4.	Иш ҳақи депонентлаштирилди	6710	6720	6200,0
5.	Хизмат сафарига берилган бўнакнинг ортиқча суммаси ушланди	6710	4230	650,0
6.	Кредитга берилган товарлар қиймати ушланди	6710	4710	1200,0

7.	Камомад суммаси ушланди	6710	4730	500,0
8.	Сотилган товарлар учун ушланма	6710	9020	400,0
9.	Иш ҳақидан жарима ушланганда	6710	6990	100,0
10.	Иш ҳақи кассадан берилди	6710	5010	24340,0

Иш ҳақидан ушланадиган суммалар бўйича аниқланган тафовутлар аудиторнинг ишчи ҳужжатларида умумлаштирилади. Аудит жараёнида иш ҳақидан мажбурий ушланмаларнинг ўзгариши ва уларнинг ўз вақтида бюджетга ўтказиб берилишига эътибор берилади. Бюджет олдидаги қарзларнинг ўсиш ёки камайиши сабаблари бўйича аудиторлик таҳлили ўтказилади. Ушбу масалалар бўйича тегишли тавсиялар ишлаб чиқилади. Шундай қилиб иш ҳақидан ушланмаларни аудит қилинганда қуйидагиларга эътибор берилиши керак:

- ходимнинг иш ҳақидан ушланган мажбурий ва ихтиёрий ушланмаларнинг ҳужжатлар билан асосланганлигига;
- ходимларнинг даромадидан ушланган солиқларнинг тўғри ҳисобланганлигига;
- иш ҳақидан ушланиб қолган суммаларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлигига;
- иш ҳақидан ушланмаларнинг белгиланган муддатларда бюджетга ва бошқа ташкилотларга ўтказилганлигига эътибор берилади.

III-БОБ. ИШ ҲАҚИ БЎЙИЧА ҲИСОБ – КИТОБЛАР АУДИТИНИНГ ТАКОМИЛЛАШТИРИЛИШИ

3.1. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудити усуллари такомиллаштириш

Корхоналарнинг фаолиятлари мураккаб жараёнларни ўз ичига олади. Уларнинг кўрсаткичлари ҳам бир қанча омиллар таъсирида шаклланади. Мисол учун, корхонанинг якуний молиявий натижаси олинган даромадлар ва харажатларга бевосита боғлиқ. Харажатлар таркибида иш ҳақи харажатларининг ҳиссаси катта. Ушбу кўрсаткичлар аудиторлик текширувидан ўтказилади ва уларнинг тўғрилигига баҳо берилади.

Иш ҳақи харажатлари ва у билан боғлиқ бўлган ҳисоб – китоблар аудиторлик текширувидан ўтказилганда бир қанча усуллардан фойдаланилади. Текшириш усули деганда маълум жараённинг амалга оширилганлигини аниқлашда қўлланиладиган амал тушунилади. Ушбу амалларнинг йиғиндиси услубиётни ташкил қилади. Аудиторлик текширувларида турли усуллар қўлланилиши мумкин. Профессор Р.Абдуллаев аудиторлик текширувларининг услубларини тўрт гуруҳга бўлишни таклиф қилади.²³

- ❖ бухгалтерия усуллари;
- ❖ ҳуқуқий усуллар;
- ❖ махсус усуллар;
- ❖ тармоқ бўйича усуллар.

Аудиторлик текширувларида бухгалтерия усуллари орқали бухгалтерия ҳисоби объектларининг ҳисобга олиниш тартиби ўрганилади. Бунда кўпроқ ҳужжатлаштириш ва бухгалтерия ҳисоби счётлари усуллари кенг қўлланилади. Ҳуқуқий усуллар орқали аудиторлар корхонанинг тўғри ташкил қилинганлигини, мулкӣ ҳолатлари, устав капиталининг тўғри шаклланишини текширади. Махсус усуллар орқали корхона

²³ Абдуллаев Р.А. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие. – Т.: “Иқтисод – молия”, 2010, с.374-375

кўрсаткичларининг алоҳида турлари текширилади. Тармоқ усуллари орқали саноат, савдо, қишлоқ хўжалиги корхоналарининг кўрсаткичлари аудит қилинади. Махсус усулларни аудиторлик ташкилотларининг аудиторлари ишлаб чиқиши мумкин.

Проф. К.Б.Уразов аудитнинг усуллари куйидаги турларга бўлади:²⁴

- ❖ бухгалтерия ҳисоби ва суд экспертиза усуллари;
- ❖ таҳлил ва математик – статистика усуллари.

Бухгалтерия ҳисоби ва суд экспертиза усуллари ўта муҳим усуллардан иборат бўлиб, асосан, бухгалтерия ҳисоби усуллари ташкил қилади (ҳужжатлаштириш, инвентаризация, счётлар, иккиёқлама ёзув ва бошқалар). Таҳлил ва математик – статистика усуллари гуруҳлаш, индекс, математик дастурлаш ва бошқа усуллардан иборат.

Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритиш шакллари ва корхоналар фаолиятини ифодаловчи кўрсаткичлар ҳам ўзгариб бормоқда. Бунинг сабаби корхона ва ташкилотлар фаолиятига турли омиллар ўз таъсирини кўрсатмоқда. Буларга куйидагиларни киритиш мумкин: моддий ва молиявий ресурсларнинг чегараланиши, жаҳон иқтисодий инқирозининг салбий оқибатлари, ички ва ташқи бозордаги талаб ва таклифларнинг ўзгариб бориши ва бошқалар. Бундай ўзгаришлар иш ҳақи ва уларнинг ҳисоб – китобида ҳам тегишлидир.

Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар корхонада содир бўлаётган бир қанча жараёнларга боғлиқ. Жумладан, ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг ҳажмига, кўрсатилган хизматлар ҳажмига, ходимнинг ишлаган кунларига, иш ҳақининг тури ва эгаллаб турган лавозимидаги маошига бевосита боғлиқ.

Корхоналарда иш ҳақининг шакллари ва турлари ўзгариб бормоқда. Меҳнат ҳақи бўйича расценкалар ва разрядлар ўзгармоқда. Бундай ўзгаришлар аудиторлик текширувлари усулларида ҳам таъсир қилади. Бу

²⁴ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Маъруза матнлари тўплами. 2 – қисм, СамИСИ, 2004, 147-б.

ўз навбатида аудит усулларини такомиллаштириш билан боғлиқ. Аудит усуллариининг такомиллаштирилиши аудит стандартлари билан бевосита боғлиқ. Аудит стандартларида аудиторлик текширувлари қоидалари ифодаланган бўлади.

Иш ҳақи ва ундан ушланмаларни аудит қилишда аудиторлик фаолиятининг қуйидаги миллий стандартларидан кенг фойдаланилади (13 – жадвал):

13 – жадвал

Иш ҳақи бўйича мажбуриятларни аудит қилишда қўлланиладиган аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари²⁵

№	Стандартнинг рақами	Стандартнинг номи	Мазмуни
1.	3	Аудитни режалаштириш	Аудиторлик текширувини режалаштириш, аудит режаси ва дастурига қўйиладиган талаблар акс эттирилган
2.	6	Аудитни ҳужжатлаштириш	Аудиторлик текшируви натижаларини умулаштириш ва расмийлаштириш тартиби келтирилган
3.	11	Маълумотларни компьютерларда ишлаш шароитида аудит ўтказиш	Компьютерлаштирилган ҳисоб тизимида аудит ўтказишнинг хусусиятлари ифодаланган
4.	24	Молиявий ҳисоботнинг бузиб кўрсатилганлиги аниқланганда аудиторлик ташкилотининг иш тутиши	Бузиб кўрсатилган молиявий ҳисоботни аниқлаганда сўнг аудиторлик ташкилотининг иши, унга қўйиладиган талаблар акс эттирилган

²⁵ Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари асосида тузилди.

5.	31	Хўжалик юритувчи субъект фаолияти (бизнеси) билан танишиш	Аудит ўтказишга буюртма берган корхона фаолияти билан танишиш тартиби, ўрганиладиган маълумотлар келтирилган
6.	50	Аудиторлик далиллар	Аудиторлик далиллари аниқлаш ва тўплаш тартиби ифодаланган
7.	56	Молиявий ҳисобот тузилганидан кейинги ходисалар	Молиявий ҳисобот тузилгандан кейинг ходисалар ва уларнинг бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттирилишини аудит қилиш масалалари акс эттирилган
8.	70	Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот ҳақида аудиторлик хулосаси	Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш тартиби акс эттирилган

Тадқиқот натижаларига асосланиб иш ҳақини аудит қилишда қуйидаги усуллардан кенг фойдаланиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

- ҳужжатлаштириш;
- гуруҳлаш;
- баланс;
- счётлар ва иккиёқлама ёзув;
- таҳлил;
- тафтиш;
- экспертиза;
- ижтимоий сўров;
- статистик усуллар.

Бугунги кунда корхоналарда компьютер воситалари кенг қўлланилиб бухгалтерия ҳисоби юритилмоқда. Бу ўз навбатида иш ҳақини аудит қилишда электрон воситаларидан кенг фойдаланиб текширишнинг компьютерлашган усулларига ўтиш имкониятини беради. Электрон воситалари ёрдамида барча бажарилган ишлар, маҳсулот ҳажми, иш ҳақи ҳажми, ундан ушланмаларни аниқлаш тезлашади. Бу аудиторнинг вақтини тежаш билан бирга унинг иш фаолияти самарадорлигини ҳам оширади.

Корхона фаолияти билан яқиндан танишиш ва керакли маълумотларни олдиндан тўплаш мақсадида камерал назорат шаклидан фойдаланиш керак. Бунда аудитор корхонага бормасдан моддий жавобгар шахслар ва бошқа мансабдорларнинг фаолияти, корхонада ички назоратнинг ҳолати тўғрисида маълумотга эга бўлади. Аудит жараёнида аудитор тўлиқ ва ишончли маълумотларга эга бўлиш мақсадида ижтимоий сўров усулидан ҳам фойдаланиши юқори самара беради. Меҳнат ҳақи бўйича бухгалтерия ҳужжатларининг тўғрилиги, бу масалада сохталаштириш ҳоллари мавжуд бўлса экспертиза усулидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Аудит ўтказишнинг яна бир усули – бу махсус текшириш усули бўлиб, ушбу усулда ҳар хил соҳа мутахассислари жалб қилинади. Бунда аудитордан ташқари тафтишчилар, экспертлар, бухгалтерия ходимлари жалб қилиниб, корхона фаолияти ёппасига текширилади.

Бугунги кунда ахборот алмашинувининг тезлашиши ҳамда фан – техниканинг ривожланиши аудит усуллари доимий равишда такомиллаштиришни долзарб қилиб қўймоқда. Бизнинг фикримизча, бугунги кунда аудиторлик текширувларини ўтказишда халқаро тажрибалардан кенг фойдаланиш ҳам ижобий натижага олиб келади.

Бозор муносабатларининг чуқурлашуви ва тадбиркорликнинг ривожланиши мутахассислардан замонавий билим ва кўникмаларни талаб қилмоқда. Аудиторлар текширишга асос бўлувчи маълумотлар, корхонада бухгалтерия ҳисобини юритиш тартиби, ҳисобот шакллари ва текшириш

усулларини мукамал билишлари керак. Аудиторлик текширувларида бир канча усуллар: техникавий, иқтисодий ва бухгалтерия усуллари кенг қўлланилади. Ушбу усуллардан фойдаланиш аудит объектига бевосита боғлиқ. Иш ҳақи бўйича мажбуриятларни аудит қилишда меъёрий – ҳуқуқий ҳужжатлардан, иқтисодий усуллардан ва манбалардан кенг фойдаланиши керак. Аудиторлик текшируви усуллари тармоқлар яъни, саноат, савдо, қишлоқ хўжалиги, туризм соҳаси корхоналари кўрсаткичларига бевосита боғлиқдир. Ушбу тармоқларнинг корхоналарида меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятлар аудит қилинганда ушбу корхоналарнинг кўрсаткичлари, уларнинг шаклланиш хусусиятлари, даромадлар, харажатлар, якуний молиявий натижанинг аниқланиши эътиборга олиниши керак. Бундан ташқари меҳнат ҳақи шакллари ва турларини ҳам ҳисобга олиб аудит усуллари қўллаш мақсадга мувофиқдир.

Бугунги кунда республикамизда аудиторлик фаолияти маълум бир тизимга келтирилган. Лекин, тадбиркорлик фаолияти бўлган ушбу соҳанинг самарадорлигини ошириш учун аудит усулларини такомиллаштириш керак. Бу биринчи навбатда аудитнинг халқаро стандартларидан фойдаланиш билан боғлиқдир.

3.2. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларнинг аудиторлик таҳлили

Аудиторлик текширувларида қўлланиладиган усуллардан бири – бу аудиторлик таҳлилидир. Аудиторлик таҳлили усулидан фойдаланиб корхонада меҳнат ресурсларига бўлган талаб, унга кетадиган харажатларни камайтиришга қаратилган таклифлар ишлаб чиқилади ва бунинг натижасида бухгалтерия ҳисобининг тўғри юритилганлигига ҳолисона баҳо берилади.

Аудиторлик таҳлили жараёнида, даставвал, иш ҳақи бўйича мажбуриятларнинг бухгалтерия балансидаги қолдиғи, меҳнат ҳақини ҳисоблашга асос бўлган дастлабки ҳужжатлар яъни, ҳисоблашув – тўлов кайдномалари, берилмаган меҳнат ҳақлари реестри, иш вақтини ҳисобга

олиш ва меҳнат ҳақини ҳисоблаш табели ва бошқа ҳужжатлардаги маълумотлар, бухгалтерия ҳисоби счётлардаги ёзувларнинг тўғрилиги текширилади.

Ҳисоблашув-тўлов қайдномалари бирма-бир текшириб чиқилади. Уларни текширишда корхонада доимий ишламайдиган шахсларга эътибор берилиши лозим. Меҳнат ҳақини ҳисоблашда асос бўлувчи маълумотларга эътибор берилиши керак. Бундан ташқари аудит жараёнида иш вақтини ҳисобга олиш табели, буйруқлар, ишбай ишлар учун нарядлар, бажарилган ишларни ҳисобга олиш варақалари, йўл варақалари, ҳисоб-китоб ва ҳисоблашув-тўлов қайдномалари, таътил учун ҳақ ва қўшимча ҳақларнинг бошқа турларига эътибор беради.

Текшириш жараёнида ишчи-ҳодимлар билан меҳнат муносабатларининг тўғри ҳужжатлаштирилганлиги, уларга амал қилинганлик даражаси аниқланади. Бундай текширувларни амалга оширишда иккита асосий меъёрий ҳужжат: Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодекси ва Меҳнат кодексидан кенг фойдаланилади. Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар моддаларини молиявий ҳисобот асосида аудит қилишда даставвал уларнинг қолдиғига эътибор берилади. Кейинчалик бошқа кўрсаткичлар текширилади. Биз таҳлил қилаётган “Сувоқова” ИЧДКда ҳам баланснинг меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар моддаларида қолдиқ мавжуд бўлиб, улар қуйидагилардан иборат бўлган (14-жадвал):

14-жадвал

Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2013 йилдаги бухгалтерия балансида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар тўғрисида маълумот

(минг сўмда)

№	Кўрсаткичлар	2013 йил 1 январ ҳолатига	2013 йил 1 декабр ҳолатига	Ўзгариши (+;-)
1.	Меҳнатга ҳақ тўлаш	87847,0	244227,0	+156380,0

	бўйича қарз (720-сатр)			
2.	Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарз (700-сатр)	172732,0	211862,0	+39130,0

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, балансда меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар 2013 йил 1 чорагининг охирида 156380,0 минг сўмга ошган. Бу эса ходимларга меҳнат ҳақи ўз вақтида берилмаётганлигини билдиради. Балансдаги мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарзлар моддаси ҳам бевосита меҳнат ҳақиға боғлиқ бўлиб, унда асосан иш ҳақи фондига нисбатан корхонанинг мақсадли жамғармаларга тўлайдиган 25 фоизли ягона ижтимоий тўлови акс эттилади. Биз асос қилиб олган корхонада ҳам бу турдаги мажбуриятлар ҳисобот даврининг охирида 39130,0 минг сўмга ошган.

Аудитор аудит жараёнида балансдаги меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича моддалардаги маълумотларнинг тўғрилигини айланма қайднома, Бош китоб ва бухгалтерия ҳисоби регистрларидаги маълумотларга мослигини аудиторлик таҳлилдан ўтказди. Бугунги кунда аксарият корхоналар компьютерлаштирилган шароитда бухгалтерия ҳисобини юритмодалар. Жумладан, тадқиқот объекти ҳисобланган “Сувоқова” ИЧДКда ҳам бухгалтерия ҳисобини юритишда замонавий 1 С “Бухгалтерия” дастури қўлланилмоқда. Ушбу дастур асосида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар аудиторлик таҳлили ўтказилганда уларни ҳисобда акс эттирувчи 6710 –“Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счётининг машинограммалари текширилди. Худди шундай “Сувоқова”ИЧДКнинг 2013 йил январ, феврал ва март ойларидаги меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг машинограммалари текширганимизда қуйидагилар аниқланди (15-17-жадваллар):

**Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2013 йил январ ойида
меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар счёти бўйича
операцияларнинг аудиторлик таҳлили натижлари тўғрисида**

(минг сўм)

№	Счётларнинг корреспонденц ияси	Бухгалтерия маълумотлари бўйича		Аудитор маълумотлари бўйича		Чет- лани ш (+;-)
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1.	Ой бошига қолдиқ		82472182.0		82472182.0	0
2.	2010		50316998.0		50316998.0	0
3.	2310		14064644.0		14064644.0	0
4.	2510		23182989.0		23182989.0	0
5.	4030	116000.0		116000.0		0
6.	4210	35354288.0		35354288.0		0
7.	5010	48425312.0		48425312.0		0
8.	6410	8083716.00		8083716.00		0
9.	6511	7242766.00		7242766.00		0
10.	6518	1154797.00		1154797.00		0
11.	6990	5945367.00		5945367.00		0
12.	9410		24450217.0		24450217.0	0
13.	9420		9868152.0		9868152.0	0
14.	9430		1220031.0		1220031.0	0
	Январ ойи бўйича оборот	106322246.0	123103031.0	106322246.0	123103031.0	0
	Ой охирига қолдиқ		99252967.0		99252967.0	0

16-жадвал

**Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2013 йил феврал ойида
меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар счёти бўйича
операцияларнинг аудиторлик таҳлили натижлари**

(минг сўм)

№	Счётларнинг корреспонден цияси	Бухгалтерия маълумотлари бўйича		Аудитор маълумотлари бўйича		Четла ниш (+;-)
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1.	Ой бошига қолдиқ		99252967.0		99252967.0	0
2.	2010		47552077.0		47552077.0	0
3.	2310		10043734.0		10043734.0	0
4.	2510		19966906.0		19966906.0	0
5.	4030	126000.0		126000.0		0
6.	4210	14631164.0		14631164.0		0
7.	5010	8660000.0		8660000.0		0
8.	6410	7040935.0		7040935.0		0
9.	6511	6232555.0		6232555.0		0
10.	6518	995101.0		995101.00		0
11.	6990	8507823.0		8507823.0		0
12.	9410		15169193.0		15169193.0	0
13.	9420		11154259.0		11154259.0	0
14.	9430		508968.0		508968.0	0
	Январ ойи бўйича оборот	46193578.0	104395137.0	46193578.0	104395137.0	0
	Ой охирига қолдиқ		157454526.11		157454526.11	0

**Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКнинг 2013 йил март ойида
меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар счёти бўйича
операцияларнинг текшириш натижлари**

(минг сўм)

№	Счётларнинг корреспонден цияси	Бухгалтерия маълумотлари бўйича		Аудитор маълумотлари бўйича		Четла ниш (+;-)
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1.	Ой бошига қолдиқ		157454526.1		157454526.1	0
2.	2010		50873101.0		50873101.0	0
3.	2310		10660929.0		10660929.0	0
4.	2510		19320002.0		19320002.0	0
5.	4210	22871687.0		22871687.0		0
6.	5010	16550000.0		16550000.0		0
7.	6410	7175974.0		7175974.00		0
8.	6511	6292443.0		6292443.00		0
9.	6518	977201.0		977201.0		0
10.	6990	8540578.0		8540578.0		0
11.	9410		15485276.0		15485276.0	0
12.	9420		2694026.0		2694026.0	0
	Январ ойи бўйича оборот	62407883.0	105033334.0	62407883.0	105033334.0	0
	Ой охирига қолдиқ		200079977.1		200079977.1	0

Аудиторлик таҳлили шуни кўрсатадики “Сувоқова” ИЧДК бўйича 2013 йилнинг дастлабки уч ойида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларни ифодаловчи 6710 –“Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича

мажбуриятлар” счётининг дебет ва кредит айланмалари, ой боши ва охиридаги қолдиқлар текширилганда юз берган операциялар бўйича бухгалтерия ёзувлари ва уларнинг суммалари бўйича четланишлар бўлмаган. Ушбу суммаларни текширгандан сўнг аудитор 6710–“Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар” счёти бўйича машинграммада кўрсатилган ҳисобот даври охиридаги қолдиқни “Бухгалтерия баланси”нинг 720-сатрида жойлашган “Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарз”моддасида кўрсатилган қолдиққа мослиги аниқланади. Ушбу маълумотларни таққослаш натижасида қуйидаги натижани олдиқ (18-жадвал):

18-жадвал

Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКда меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича 2013 йил I-чорақдаги жорий ҳисоб маълумотларининг баланс маълумотларига мослигини текшириш натижалари

(минг сўм)

	Баланс моддасининг номи	Жорий ҳисоб маълумоти бўйича	Баланс маълумоти бўйича	Фарқи (+;-)
1.	Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарз (6700) – 720 – сатр	200079977.11	200079977.11	0

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, корхонанинг бухгалтерия балансида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг жорий ва балансдаги қолдиқлари бир – бирига мос келади. Ушбу мажбуриятларни акс эттирувчи 6710 – “Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар” счётининг машинограммасида ва журнал-ордерда 2013 йил 1 апрел ҳолатига меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг қолдиғи 200079977.11 сўмни ташкил этган. Агар, аудиторлик таҳлили жараёнида камчилик келиб чиқса, у ҳолда унинг сабаблари, таъсир қилган омиллар ўрганилади. Камчиликлар қуйидаги сабаблар туфайли келиб чиқиши мумкин:

- иш ҳақи бўйича харажатларнинг маълум қисмини ўз вақтида тегишли бошланғич ҳужжатларда тўлиқ расмийлаштирилмаслик;
- бухгалтерия балансида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича мажбуриятлар суммалари асоссиз равишда кўпайтириб ёки камайитириб ёзилиши;
- корхонада иш ҳақини ҳисоблашда бухгалтерия ҳисобининг икки ёқлама ёзув тамойилига амал қилмаслиги;
- иш ҳақидан ушланмаларни нотўғри ҳисоблаш ва бошқа сабаблар.

Аудитор мавжуд камчиликнинг сабабларини аниқлайди ва уларни бартараф қилиш бўйича таклифларни беради.

3.3. Иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудитида халқаро тажрибадан фойдаланиш

Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ушбу масалаларнинг халқаро даражадаги ривожланиши билан бевосита боғлиқдир. Аудиторлик фаолияти даставвал Европа мамлакатларида ташкил топган. Унинг ватани Буюк Британия. Кейинчалик Америка мамлакатларида, мустақилликдан олдин Ўрта Осиё мамлакатларида ҳам шаклланган. Халқаро амалиётда аудиторлик фаолияти даставвал, фирма ва компанияларнинг бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлари ва ҳисоботларини текширишга қаратилган. Кейинчалик аудиторлик фаолияти маълум бир тизимга келтирилган. Ҳозирги пайтда, хорижий мамлакатларда риск (таваккалчилик)ка асосланган аудит тури кенг ривожланмоқда.²⁶

Халқаро амалиётда аудитнинг тури, объектлари ва ўтказилиш усуллари ҳам кенгайиб бормоқда. Аудитни ўтказишга қаратилган аудитнинг халқаро стандартлар ишлаб чиқилган. Бугунги кунда аудитнинг 50 га яқин халқаро стандартлари мавжуд. Ушбу стандартлар Халқаро аудиторлик амалиёти Қўмитаси томонидан ишлаб чиқилган.²⁷ Ушбу аудиторлик фаолиятининг концептуал асослари, аудиторларнинг

²⁶ Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: “Ўзбекистон Миллий энциклопедияси”, 2003, 21-22 бетлар.

²⁷ Международные стандарты аудита. USAID (Марказий Осиёда кичик ва ўрта бизнесни ривожлантириш лойиҳаси). – Т.: Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий ассоциацияси, 2002 йил.

масъулиятлари, аудитни режалаштириш, аудиторлик исботи, аудит ўтказиш усуллари, аудит жараёнида бошқа мутахассислар хизматидан фойдаланиш, аудит ўтказиш тамойиллари, аудиторлик ҳисоботи ва хулосалари бўйича қоидалар ифодаланган.

Халқаро амалиётдаги ва бизнинг республикаimizдаги аудитнинг айрим стандартлари бир – бирига мос келади. Бунинг сабаби республикаimizда ишлаб чиқилган 20 дан ортиқ миллий аудит стандартлари халқаро стандартлар асосида ишлаб чиқилган. Аудит объектларини аудиторлик текширувлардан ўтказишда халқаро амалиётда ва мамлакатимизда мазмунан бир – бирига ўхшаш аудиторлик стандартларидан фойдаланилади. Қуйида иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларни аудит қилишда халқаро ва миллий аудиторлик стандартларини келтирамиз (19 – жадвал).

19 – жадвал

Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитини ўтказишда қўлланиладиган айрим халқаро ва миллий аудиторлик стандартлар²⁸

Халқаро амалиётда		Мамлакатимизда	
Стандартнинг рақами	Стандартнинг номи	Стандартнинг рақами	Стандартнинг номи
230	Ҳужжатлаштириш	6	Аудитни ҳужжатлаштириш
240	Сохталаштириш ва хатолик	24	Молиявий ҳисоботнинг бузиб кўрсатилганлиги аниқланганда аудиторлик ташкилотининг иш тутиши
300	Режалаштириш	3	Аудитни режалаштириш
401	Ахборотларни компьютерлаштириш	11	Маълумотларни компьютерларда

²⁸ Аудитнинг Халқаро ва миллий стандартлари асосида тузилди.

	шароитида аудит		ишлаш шароитида аудит ўтказиш
500	Аудиторлик исботи	50	Аудиторлик далиллар
620	Эксперт ишидан фойдаланиш	16	Эксперт ишидан фойдаланиш
700	Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи	70	Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот ҳақида аудиторлик хулосаси

Махсус адабиётларда аудит турлари, объектлари ва аудит ўтказиш усуллари бўйича турли фикрлар мавжуд. Мисол учун, соҳанинг таниқли олимлари А.Аренс, Дж.Лоббеклар корхона ва фирмаларда кўпроқ операцион аудит туридан фойдаланишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблайдилар. Уларнинг фикрича операцион аудит орқали корхонада содир бўлаётган алоҳида жараёнларнинг самарадорлигини, фойдалилик даражасини аниқлаш имконияти яратилади.²⁹ Россиялик таниқли олим проф. В.И.Подольскийнинг эътирофи этишича аудитнинг аниқ объектларини ҳисобга олиб тафтиш, тергов, мақсад ва вазифаларни текшириш усуллари кенг фойдаланиш аудиторлик текширувларининг самарадорлигини оширади. Аудит жараёнида комплекс тафтиш ўтказиш, суд – тергов ходимларини таклиф этиш аудиторлик исботини таъминлайди.³⁰

Республикамиз аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлари амалиётида кўпроқ ташқи аудитга ва корхонанинг молиявий ҳисоботи аудитига эътибор берилмоқда. Операцион, яъни маълум жараён ёки кўрсаткичнинг шаклланиш жараёнлари (операциялари)ни аудит қилиш

²⁹ Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер.с англ., гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов. – М.: “Финансы и статистика”, 1995, с. 537-538.

³⁰ Аудит. Учебник. Под.ред.проф. В.И.Подольского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000, с. 19.

тўлиқ амалга оширилмайди. Бизнинг амалиётимизда ташқи аудит орқали кўп ҳолларда корхонанинг молиявий ҳисоботи тўғрисида фикр билдирилади. Буни Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКни аудиторлик текширувидан ўтказган “КАМИЛА АЗИМ АУДИТ” аудиторлик ташкилоти ҳисоботи ва хулосасидан ҳам кўриш мумкин. Аудиторлик ҳисоботида иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларни текшириш натижалари 5-6 қаторда умумий мазмунда ифодаланган. Корхонада меҳнат ҳақи бўйича мажбуриятларнинг умумий суммаси 2013 йил охирида 165407,0 минг сўмни ташкил қилган. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларни аудит қилишда халқаро тажрибадан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Аудит жараёнида иш ҳақи билан боғлиқ барча операциялар чуқур ўрганилса ва аудиторлик таҳлил қилинса аудиторлик текширувининг исботи асосланган бўлади ва аудитнинг самарадорлиги ошади.

Аудитга оид махсус адабиётларни ўрганиш шуни кўрсатадики хорижий мамлакатларда аудитнинг асосий мақсади ва вазифаси фирмаларнинг активларини кўпайтириш, мавжуд моддий, молиявий ва инсон капиталидан самарали фойдаланишга қаратилган тавсияларни ишлаб чиқишдан иборат. Бизнинг мамлакатимизда меҳнат ҳақи, биринчи навбатда корхона ходимини ижтимоий жиҳатдан ҳимоя қилишга қаратилган. Бозор иқтисодиёти ривожланган хорижий мамлакатларда эса меҳнат ҳақи ходимнинг компания бизнесини ривожлантиришдаги хизматини рағбатлантириш шакли ҳисобланади. Шунинг учун, мамлакатимизда ҳам иш ҳақи, унинг ҳисоб – китоби ва аудити масалаларида халқаро тамоилларга босқичма – босқич ўтилиши керак. Миллий аудиторлик фаолиятда халқаро тажрибанинг қўлланилиши аудиторлик текширувлари ва хизматларнинг самарадорлигини оширади.

Хулоса

Мамлакатимиз иқтисодиётининг барқарор ривожланиши турли мулкдаги корхоналарнинг фаолиятига бевосита боғлиқдир. Ушбу корхоналарда ишлаб чиқариш ва хизматлар кўрсатиш амалга оширилади. Корхоналардаги мавжуд барча моддий, молиявий ва меҳнат ресурслари тўғри ҳисобга олиниши ва назорат қилиб борилиши керак. Ана шундай назоратлардан бири аудиторлик текширувларидир. Иқтисодитётни модернизациялаш шароитида корхоналарда олиб борилаётган ҳисоб – китоблар, шу жумладан, иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитининг муҳим объектига киради. Магистрлик диссертацияси иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудити масалаларига қаратилган. Ишни тайёрлаш натижасида қуйидаги хулосалар қилинди, таклифлар ва тавсиялар ишлаб чиқилди.

1. Республикамиз аҳолисининг меҳнат ҳақи ва реал даромадлари йилдан йилга ошиб бормоқда. Бюджет ташкилотлари ходимларининг иш ҳақи, пенсиялар, нафақалар ва стипендиялар 2013 йилда ўртача 20,8 фоизга, аҳолининг реал даромадлари эса 16,0 фоизга ўсди. Ушбу кўрсаткичларни 2000 йил билан таққослаганда, реал даромад аҳоли жон бошига 8,6 баробар кўпайган. 2014 йилда меҳнат ҳақини янада ошириш, аҳоли реал даромадларини камида бир ярим баробар кўпайтириш вазифалари белгиланган. Аҳолини ижтимоий жиҳатдан ҳимоя қилиш масалаларини ижобий ҳал этиш хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятидаги меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб – китобларни тўғри ташкил қилиш, ушбу жараёнлар устидан ҳолисона аудиторлик текширувларни ўтказиб туриш билан бевосита боғлиқдир.

2. Корхоналарда меҳнат ҳақи, унинг ҳисоб-китоби ва ҳисоби аудиторлик текширувларининг муҳим объектларига киради. Бунинг сабаби шундан иборатки, турли мулкдаги корхоналар фаолиятида меҳнат ҳақини ҳисоблаш, ундан қилинадиган ушланма ва ажратмаларни ўз вақтида амалга оширишда турли кўринишдаги амалдаги тартиблардан чекланишлар учрайди. Шунини ҳам эътироф этиш керакки, иш ҳақи корхоналар учун

асосий харажатлардан ҳисобланади ва якуний молиявий натижага бевосита ўз таъсирини кўрсатади.

3. Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ишлаб чиқариш давлат корхонаси (“Сувоқова” ИЧДК) юридик шахс ҳисобланади. Ушбу корхона Самарқанд вилояти “Сувоқова” ишлаб чиқариш давлат корхонасининг 2007 йил 23 апрелдаги 48 – сонли буйруғига асосан ташкил этилган. Корхонанинг асосий фаолияти шаҳар аҳолиси ва корхона (ташкилот)ларни ичимлик суви билан таъминлаш, уларга оқова сув ресурсларини тозалаш бўйича хизматлар кўрсатишдан иборат. Корхонанинг 2014 йил 1 январ ҳолатидаги активлари 68136822,0 минг сўмни ташкил қилган. Мажбуриятлари таркибида меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарзлари 244227,0 минг сўм, ёки 2,1 фоизга тенг бўлган. Корхона 2011 йилда 2836419,0 минг сўм соф фойда олган. Лекин, 2013 йилда 32565610,0 минг сўм зарар кўрган. Корхонада иш ҳақининг ҳисоб – китоблари амалдаги тартиб – қоидалар асосида олиб борилмоқда ва назорат қилинмоқда. Иш ҳақи билан боғлиқ бўлган барча жараёнлар аудиторлик текширувидан ўтказилади. Аудитор аудит жараёнида меҳнат ҳақининг мазмуни, шакллари, турлари ва шартларини тўлиқ билиши лозим.

4. Корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказишда уни тўғри ташкил қилиш муҳим аҳамият касб этади. Аудиторлик текшируви маълум босқичларда амалга оширилади. Тўғри ташкил қилинмаган, ёки режасиз ўтказилган аудиторлик текширувлари ўз – ўзидан ушбу текширувларнинг сифатига салбий таъсир кўрсатади. Корхоналарда аудиторлик текширувининг босқичлари меъёрий ҳужжатларда деярли бир хил ифодаланган. Биз аудиторлик текширувларини ўтказишда корхонанинг хусусиятлари, аудиторларнинг тажрибалари ва аудиторлик шартномасида кўзда тутилган масалаларни эътиборга олинишини таклиф қиламиз.

5. Аудиторлик амалиёти билан яқиндан танишиш шуни кўрсатадики, текширувларни ўтказишда фақат умумий методологик қоидаларга амал қилинади. Бунда аудитнинг алоҳида объектлари эътиборга олиниб,

аудиторлик текширувининг услубиёти ишлаб чиқилмаган. Биз иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитини маълум кетма – кетликда ўтказишга қаратилган таклифни ишлаб чиқдик. Бунинг натижасида корхонадаги меҳнат ресурслари, иш ҳақи фонди, меҳнат ҳақининг тўғри ҳисобланганлиги ва ушланмаларнинг тўғрилигини текшириш яхшиланади.

6. Аудит жараёнида ҳисобланган меҳнат ҳақининг тўғрилиги бухгалтерия ҳисоби счётларидаги ёзувлар орқали текширилади. Бунда асосий эътибор 6710 – “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счётининг кредитидаги ёзувларга қаратилади. Ходимларга ҳисобланган иш ҳақи ушбу счётнинг кредити ва бошқа счётларнинг дебет томонида акс эттирилган бўлади. Меҳнат ҳақи корхона учун харажат ҳисобланганлиги учун харажатлар счётлари дебетланган бўлади. Жумладан:

2010 – “Асосий ишлаб чиқариш”

2310 – “Ёрдамчи ишлаб чиқариш”

2510 – “Умумишлаб чиқариш”

0810 – “Тугалланмаган қурилиш”

9420 – “Маъмурий харажатлар” ва бошқа счётлар.

Аудит жараёнида ҳисобланган меҳнат ҳақининг юқоридаги счётларда тўғри акс эттирилганлиги текширилади.

7. Ходимларнинг меҳнат ҳақидан ушланмалар “Ҳисоб – китоб тўлов ведомости”, “Тўлов ведомостлари”, чиқим касса ордерлари ва 6710 – “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счётининг дебет томонидаги ёзувлар орқали текширилади. Мажбурий ва ихтиёрий ушланмалар жорий ҳисоб регистрларида ва 6710 – “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счёти бўйича тузилган бухгалтерия ёзувларида ифодаланган бўлади. Меҳнат ҳақидан олдин берилган бўнак суммалар, даромад солиғи ва бошқа ушланмалар ушлаб қолинади. Аудит жараёнида ушбу счётлардаги суммаларнинг тўғрилиги текширилади.

8. Аудит жараёнида аудитни тўғри режалаштириш унинг самарадорлигини таъминлайди. Шунинг учун иш ҳақини аудит қилишда алоҳида аудиторлик режаси ва дастури тузилиши керак. Аудиторлик ташкилотларида аксарият ҳолларда иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларни аудит қилишда бундай режа ва дастурлар алоҳида тузилмайди. Ушбу жараёнларнинг аудиторлик текшируви умумий режа, яъни корхона фаолиятини тўлиқ аудит қилиш режасига асосан амалга оширилади. Бизнинг фикримизча, иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларни аудит қилишда алоҳида аудиторлик режа ва дастури тузилиши керак. Биз тадқиқот натижаларига асосланиб иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларни аудит қилишнинг намунавий режаси ва дастурини ишлаб чиқдик.

9. Аудиторлик текширувининг самарадорлиги мавжуд аудиторлик rischi (таваккалчилиги), жиддийлик даражаси ва исботига бевосита боғлиқдир. Аудитда жиддийлик (муҳимлик), риск ва унинг исботи бир – бири билан ўзаро боғланган. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудитида жиддийлик (муҳимлик) деганда ушбу жараённи текшириш натижасига таъсир қилувчи ҳолатлар ёки кўрсаткичларга айтилади. Меҳнат ҳақи, ундан ушланмаларнинг тўғрилиги бир қанча омилларга (кўрсаткичларга) боғлиқ. Магистрлик диссертациясида иш ҳақи аудитидаги жиддийлик (муҳимлик), унинг даражаси ва баҳолаш меъзонлари илмий жиҳатдан асосланди.

10. Аудиторлик текширувлари бир қанча усуллар орқали амалга оширилади. Ушбу усуллар аудиторлик шартномасидаги аудит объектларига бевосита боғлиқ. Корхоналарда бозор иқтисодиёти натижасида турли ҳодиса ва жараёнлар содир бўлмоқда. Бу ўз навбатида аудитордан махсус усулларни ишлаб чиқишни ва фойдаланишни талаб қилади. Аудиторлик текширувларида қўлланиладиган усулларнинг турлари текширишнинг мақсад ва вазифалари ҳамда объектларига бевосита боғлиқ бўлади. Иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар ҳам корхонада содир бўлаётган бир қанча жараёнларга боғлиқ. Жумладан, ишлаб

чиқарилган маҳсулотнинг ҳажмига, кўрсатилган хизматлар ҳажмига, ходимнинг ишлаган кунларига, иш ҳақининг тури ва унинг эгаллаб турган лавозимидаги ойлик иш ҳақига боғлиқ. Биз меҳнат ҳақини аудит қилишда қуйидаги усуллардан кенг фойдаланишни таклиф қиламиз: ҳужжатлаштириш усули, солиштириш усули, баланс усули, аудиторлик таҳлили усули, хронометрик усул, экспертиза усули, ижтимоий сўров усули, текширишнинг электрон усули, счётлар ва иккиёқлама ёзув усули, тафтиш усули.

11. Республикамиз аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлари амалиётида кўпроқ ташқи аудитга ва корхонанинг молиявий ҳисоботи аудитига эътибор берилмоқда. Операцион, яъни маълум жараён ёки кўрсаткичларнинг шаклланиш жараёнлари (операциялари)ни аудит қилиш тўлиқ амалга оширилмайди. Корхоналар амалиётида ташқи аудит орқали кўп ҳолларда корхонанинг молиявий ҳисоботи тўғрисида фикр билдирилади. Аудиторлик ҳисоботида иш ҳақи бўйича ҳисоб – китобларнинг текширилиш натижалари умумий мазмунда ва қисқача акс эттирилган. Аудит жараёнида иш ҳақи билан боғлиқ барча операциялар чуқур ўрганилса аудиторлик текширувининг исботи ошади ва асосланган бўлади. Шунинг учун чет элларда кенг фойдаланиб келинаётган операцион аудит туридан фойдаланишни таклиф қиламиз.

12. Иш ҳақи корхона учун ҳаражат ҳисобланади. Шунинг учун меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар аудит қилинганда уларнинг тури ва шаклига эътибор бериш керак. Аудит жараёнида иш ҳақининг тўғри ҳисобланганлиги, ундан қилинган ушланмалар алоҳида аудит қилиниши керак. Магистрлик диссертациясида ҳисобланган иш ҳақи аудитнинг услубиёти ва иш ҳақидан ушланмаларнинг аудити услубиётлари ишлаб чиқилди.

13. Аудиторлик текширувларнинг муҳим усулларида бири – бу аудиторлик таҳлилдир. Ушбу усул орқали меҳнат ҳақи фонди, меҳнат натижаларининг самарадорлиги, иш ҳақининг маълум давр (ой, чорак,

йиллар)даги ҳолати текширилади. Магистрлик диссертациясида аудиторлик таҳлили орқали иш ҳақи ва ундан ушланмаларнинг маълум даврлардаги ҳолати ўрганилди, хулосалар қилинди ва тавсиялар ишлаб чиқилди.

14. Бозор иқтисодиётининг ривожланиши туфайли хўжалик юритиш тартиби, унинг усуллари корхоналарда бухгалтерия ҳисобининг юритилиши, назорат ва аудитни амалга оширишда маълум муаммолар келиб чиқмоқда. Уларни ижобий ҳал қилиш халқаро тажрибани ўрганишни ва миллий иқтисодиётимизда фойдаланишни долзарб қилиб қўймоқда. Магистрлик диссертациясида иш ҳақи ва ундан ушланмалар аудитида халқаро тажрибадан фойдаланишга қаратилган таклифлар ишлаб чиқилди.

15. Корхоналарнинг иқтисодий барқарорлиги улардаги ҳаёт хавфсизлиги даражасига бевосита боғлиқдир. Корхонада ҳаёт хавфсизлиги деганда ходимларга яратилган шарт – шароитлар, фавқулоддаги ҳодисаларни олдини олишга қаратилган тадбирлар тушунилади. Ишда Самарқанд шаҳар “Сувоқова” ИЧДКда ҳаёт хавфсизлигини янада яхшилашга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқилди.

Юқоридаги таклиф ва тавсияларнинг корхоналар фаолиятида қўлланилиши иш ҳақи бўйича ҳисоб – китоблар ҳисоби ва аудитини яқунлашга хизмат қилади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси - Т.: “Ўзбекистон”, 2012.
2. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни, 1996 йил 30 август.
3. Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни, 2000 йил 26 май (ўзгариш ва қўшимчалар билан).
4. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси - Т.: “Адолат”, 2010.
5. Ўзбекистон Республикасининг Меҳнат Кодекси - Т.: "Норма". 2011.
6. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тўплами.-Т.: «Норма», 2010.
7. БҲМС № 21 «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий хўжалиги бухгалтерия ҳисобининг счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома. Ўз.Р. Адлия Вазирлигидан 2002 йил 23 октябрда рўйхатдан ўтган, № 1181.- Т.: «Иқтисодий ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи, 2005.
8. Международные стандарты аудита. УСАИД (Марказий Осиёда кичик ва ўрта бизнесни ривожлантириш лойиҳаси).—Т.: Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий ассоциацияси, 2002.
9. Каримов И.А. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислом Каримовнинг мамлакатимизни 2013 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2014 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси—Т.: «Халқ сўзи», 2014 йил 18 январ.
10. Абдуллаев Р.А. Бухгалтерский учёт и аудит. Учебное пособие.—Т.: “Иқтисод-молия”, 2010.
11. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ., гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов.—М.: “Финансы и статистика”, 1995.

12. Абдукаримов Б.А., Жабриев А.Н., Зугуров Н.Р. ва бошқалар. “Корхона иқтисодиёти”. Дарслик. – Т.: “Фан”. 2005.
13. Аудит. Учебник. Под. ред. проф. В.И. Подольского.—М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.
14. Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари.-Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003.
15. Дўстмуратов Р.Д., Мусаев Ҳ.Н., Файзиев Ш.Н. ва бошқалар. Аудит. 1-қисм.—Т.: “Иқтисод-молия”, 2008.
16. Гуломова Ф. Бухгалтерия ҳисобини мустақил ўрганиш учун қўлланма.—Т.: “НОРМА”, 2012.
17. Маматов З.Т. ва бошқ. Аудит: Ўқув қўлланма.-Т.: Тошкент Ислон Университети, 2002.
18. Мусаев Ҳ.Н. Аудит.-Т.: “Молия”, 2003.
19. Подольский В.И. Аудит. – М.: ЮНИТИ, 2001.
20. Санаев Н.С., Нарзиев Р. Аудит. Ўқитувчи, 2001.
21. Тошназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи: халқаро ва миллий жиҳатлари. – Т.: “Иқтисод – молия”, 2009.
22. Тўлаходжаева М.М. Корхона молиявий аҳволининг аудити. 1996.
23. Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Ўқув қўлланма.--Т.: “Ўқитувчи”, 2004.
24. Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Маъруза матнлари тўплами. 1-2- қисмлар, СамИСИ, 2004.
25. Эгамбердиев Э. ва бошқалар. Корхона иқтисодиёти. Ўқув қўлланма. – Т.: ТДИУ, 2004.

Интернет сайтлари:

www.apb.org.uk (Auditing Practices Board)

www.uzreport.com (Кундалик бизнес янгиликлари)

www.lex.uz (Ўзбекистон Республикаси қонунлари тўплами)

www.minfin.uz (Молия вазирлигининг расмий сайти)

Бажарди:

Юлдашев Б.Ш.