

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
БАНК-МОЛИЯ АКАДЕМИЯСИ

Қўлёзма ҳуқуқида
УДК: 657.1:339.14(575.1)

РАХМОНОВ НАВКАР РАВШАНБЕКОВИЧ

ТОВАР-МОДДИЙ ЗАХИРАЛАР ҲИСОБИ ВА АУДИТИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – «Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит»

Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини
олиш учун тақдим этилган диссертация
А В Т О Р Е Ф Е Р А Т И

Тошкент – 2010

Диссертация Тошкент давлат аграр университетида бажарилган.

- Илмий раҳбар:** иқтисод фанлари доктори
Дусмуратов Раджапбой Давлатбоевич.
- Расмий оппонентлар:** иқтисод фанлари доктори
Маматов Зайнутдин Тулабоевич;
иқтисод фанлари номзоди, доцент
Ризаев Нурбек Кадирович.
- Етакчи ташкилот:** **Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги.**

Ҳимоя Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси ҳузуридаги иқтисод фанлари доктори илмий даражасини олиш учун диссертациялар ҳимояси бўйича Д.005.25.01 рақамли Бирлашган ихтисослашган кенгашнинг 2010 йил «__» _____ соат _____ да ўтадиган мажлисида бўлади.

Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Ҳ.Орипов кўчаси, 16-уй.

Диссертация билан Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси кутубхонасида танишиш мумкин.

Автореферат 2010 йил «__» _____ да тарқатилди.

**Бирлашган ихтисослашган
кенгаш илмий котиби
иқтисод фанлари доктори**

Ф.И.Мирзаев

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ

Мавзунинг долзарблиги. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримов томонидан ишлаб чиқилган ва амалиётга татбиқ этилаётган, инкирозга қарши комплекс чора-тадбирлар тизимида «... қатъий тежамкорлик тизимини жорий этиш, ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулот таннархини камайтиришни рағбатлантириш ҳисобидан корхоналарнинг рақобатбардошлигини ошириш»¹ муҳим вазифа этиб белгиланган.

Дарҳақиқат, қишлоқ хўжалик корхоналарида маблағларни, хусусан, жорий активларни ҳисобга олиш ва назорат қилиш ва улардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш рақобатбардошликни таъминлашда муҳим аҳамият касб этади. Қишлоқ хўжалик корхоналари амалиётида жорий активларнинг катта қисмини товар-моддий захиралар ташкил этади. Лекин, сўнгги йилларда Республика қишлоқ хўжалик корхоналари айланма активларининг таркибида товар-моддий захиралар улуши камайиб, дебитор қарзлар улуши кўпайиши кузатилмоқда. 2005 йил 1 январь ҳолатига айланма активлар таркибида товар-моддий захиралар улуши 45%, дебиторлик қарзлари 47,8% ни ташкил этган бўлса, 2008 йил 1 январь ҳолатига келиб ушбу кўрсаткичлар мутаносиб равишда 29,4% ва 58,0% ни ташкил этган². Айланма активлар таркибида товар-моддий захиралар улушининг катталиги, уларнинг хилма-хиллиги ва фойдаланишдаги мавсумийлик тавсифи уларни туркумлаш, ҳисобга олиш ва назорат қилиш жараёнининг сермехнатлигига ва мураккаблигига сабаб бўлмоқда. Шунингдек, товар-моддий захиралар нисбатан юқори ликвидли актив ҳисобланиб, улар устидан аниқ, тезкор ҳисоб ва самарали назорат ўрнатиш ҳамда бошқарувни ҳисоб ахборотлари билан таъминлаш масалалари алоҳида долзарблик касб этмоқда.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Иқтисодий адабиётда олимлар томонидан товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш мавзусига доир муаммоларнинг турли жиҳатлари хорижлик олимлар Х.Андерсон, Ф.Вуд, К.Друри³, И.О.Егорьева, З.В.Кирьянова, Д.Колдуэлл, Б.Нидлз, Ч.Т.Хорнгрен илмий ишларида тадқиқ этилган.

Бу борада мамлакатимиз олимлари И.Т.Абдукаримов, А.В.Ваҳобов, Р.Д.Дусмуратов, Н.Ю.Жўраев, И.Завалишина, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, З.Т.Маматов, Х.А.Ортиқов, И.Очилов, А.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев, Р.Р.Раджапов, А.Ризақулов, А.С.Сотиволдиев, А.Усанов, Б.А.Ҳасанов, Ш.У.Ҳайдаров, Б.Ҳошимов, Ф.Ғуломова⁴ лар илмий изланишлар олиб боришган. Бироқ,

¹ Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инкирози, Ўзбекистон шароитида уни баргараф этишнинг йўллари ва чоралари. -Т.: Ўзбекистон, 2009. - Б. 56.

² Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика кўмитаси статистик маълумотлар тўплами асосида муаллиф томонидан ҳисоб-китоб қилинган.

³ Друри К. Управленческий и производственный учет. Учебник. Москва, 2003, - 1071 с.

⁴ Ваҳобов А.В., Иброҳимов А.Т., Ишонкулов Н.Ф. Молиявий ва бошқарув таҳлили. - Т.: «Шарқ» НМАК, 2005. - 480 б.; Завалишина И. Янгича бухгалтерия ҳисоби. - Тошкент, «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи, 2004. - 476 б.; Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлоқулов А. Бухгалтерия ҳисоби. - Т.: «Шарқ» НМАК, 2004. - 592 б.; Очилов И., Қурбонбоев Ж. Молиявий ҳисоб. - Т.: «Иқтисод-молия», 2007. - 488 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил. Ўқув қўлланма. 2-қисм. - Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи, 2001. - 156 б.; Пардаев А.Х. Бошқарув ҳисоби - Т.: Академия, 2002. - 172 б.; Ризақулов А.А., Ибрагимов А.К., Ҳасанов Б.А., Маматов З.Т., Усанов А. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари. - Т.: 1, 2, 3 - томлар, 1994. - 320 б.; Сотиволдиев А.С., Иткин Ю.М. Замонавий бухгалтерия ҳисоби I-II том. Ўзбекистон Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси, - Т.: 2002. - 243 б.;

юқоридагилар билан биргаликда, иқтисодий адабиётда товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудити услубиётини қишлоқ хўжалик корхоналарига хос жиҳатлари комплекс ва чуқур тадқиқ этилмаган.

Умуман, товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудити иқтисодиётнинг эркинлашуви талабларидан келиб чиққан ҳолда, илмий-услубий жиҳатдан такомиллаштирилиши борасида олиб борилган илмий – тадқиқот ишларини етарли даражада, деб бўлмайди. Ушбу муаммонинг долзарблиги иқтисодий адабиётда чуқур ўрганилмаганлиги мазкур мавзунинг танланишига сабаб бўлди.

Диссертациянинг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Диссертация иши Тошкент давлат аграр университети илмий-тадқиқот ишлари режаси доирасида бажарилди.

Тадқиқот мақсади: Қишлоқ хўжалигида ислохотлар чуқурлаштирилаётган шароитда товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқот вазифалари:

– товар-моддий захираларнинг – иқтисодий моҳияти, таркибий элементлари, тижорат циклидаги роли, такрор ишлаб чиқариш жараёнидаги тавсифи ва ишлатилиш даражаси, баҳолаш ва ҳисоб тизимидаги муаммоларни ҳал этишга умумий ёндашувларни халқаро ва миллий стандартлар позициясидан ўрганиш;

– қишлоқ хўжалик корхоналари хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда товар-моддий захираларнинг туркумланишига аниқликлар киритиш;

– амалга оширилаётган жараёнларнинг алоҳида босқичлари ва доиравий айланишининг стадиялари бўйича товар-моддий захираларининг ўзига хос ҳисоб ва аудит объекти сифатида иқтисодий тузилмасини асослаш;

– товар-моддий захираларнинг турли мезонлар бўйича, умумий туркумланишини уларни ҳисобга олишнинг методологик асоси сифатида ишлаб чиқиш;

– товар-моддий захираларни бошқариш мақсади ва даражасига боғлиқ ҳолда кўп жиҳатлилик ва таққосланувчанликни таъминлаш учун ахборот оқимларини, уларнинг ҳисоб объектлари, функциялари ва субъектлари билан ўзаро алоқадорлигини таҳлил қилиш;

– товар-моддий захираларнинг бутун «хаётий цикли» (тайёрлаш, сақлаш ва истеъмол қилиш жараёнлари)да ҳисоб ва аудит услубларини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;

– таъминот фаолияти учун товар-моддий захираларга буюртма шакллантиришнинг мақбул ўлчамини *EOQ model* ёрдамида аниқлашнинг мақсадга мувофиқлигини асослаш.

Тадқиқот объекти. Илмий-тадқиқот объекти сифатида Тошкент вилояти қишлоқ хўжалик корхоналари хўжалик фаолияти олинди.

Ҳасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби: назария ва услубиёт. - Т.: “Молия” нашриёти, 2003. - 248 б.; Ҳайдаров Ш., Ортиқов Х. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (21-сон БҲМС). - Т.: Ғафур Ғулом номидаги нашриёт - матбаа ижодий уйи, 2007. - 256 б.; Ҳошимов Б. Бухгалтерия ҳисоби назарияси. - Т.: «Янги аср авлоди», 2004. - 279 б.

Тадқиқот предмети. Қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захиралар ҳисоби, баҳолаш ва аудити билан боғлиқ иқтисодий муносабатлар мажмуи тадқиқот предмети ҳисобланади.

Тадқиқот методлари. Диссертацияда илмий тадқиқотнинг гуруҳлаш, таққослаш, анализ ва синтез, монографик кузатиш усулларидадан фойдаланилди.

Тадқиқот гипотезаси шундан иборатки, товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудити яхлит объект сифатида тизимли тадқиқ қилиниши натижасида улар ҳисоби, ички назорати ва аудити такомиллаштирилиши борасида диссертацияда қайд этилаётган илмий таклиф ва амалий тавсиялар амалиётда қўлланиши орқали ушбу захиралардан самарали фойдаланиш бўйича янгича илмий ёндашув шакллантирилади.

Ҳимояга олиб чиқилаётган асосий ҳолатлар:

– товар-моддий захиралар ҳисобининг халқаро амалиёти ва мамлакатимиз тажрибаси қиёсий таҳлил қилиниб, умумий жиҳатлари ва фарқлари аниқланди;

– товар-моддий захираларнинг қишлоқ хўжалик корхоналарига хос туркумланиш хусусиятлари аниқланди ва аналитик ҳисобни гуруҳлар, гуруҳчалар, турлари ва номлари бўйича ташкил этиш ҳамда кодлаштириш учун таклиф берилганлиги;

– товар-моддий захираларнинг бутун «ҳаётий цикли» (тайёрлаш, сақлаш ва истеъмол қилиш жараёнлари)да ҳисоб ва аудит услубларини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилганлиги;

– нормал таъминот фаолияти учун товар-моддий захираларга буюртма шакллантиришнинг мақбул ўлчамини *EOQ model* ёрдамида аниқлашнинг мақсадга мувофиқлиги асосланганлиги.

Илмий янгиллиги:

– товар-моддий захиралар ҳисоб – иқтисодий категория сифатида ўрганилиб, уларнинг таркибий элементлари, тижорат циклидаги роли ва такрор ишлаб чиқариш жараёнидаги тавсифи ёритилди;

– товар-моддий захираларнинг қишлоқ хўжалик корхоналарига хос туркумланиш хусусиятлари очиқ берилди;

– товар-моддий захиралар ҳисобининг халқаро амалиёти ва мамлакатимиз тажрибаси қиёсий таҳлил қилиниб, умумий жиҳатлари ва фарқлари кўрсатилди;

– товар-моддий захиралар аналитик ҳисобини гуруҳлар, гуруҳчалар, турлари ва номлари бўйича ташкил этиш ҳамда уларни кодлаштириш бўйича илмий таклифлар берилди;

– товар-моддий захираларнинг бутун «ҳаётий цикли» (тайёрлаш, сақлаш ва истеъмол қилиш жараёнлари)да ҳисоб ва аудит услубларини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилди;

– нормал таъминот фаолияти учун товар-моддий захираларга буюртма шакллантиришнинг мақбул ўлчамини *EOQ model* ёрдамида аниқлашнинг мақсадга мувофиқлиги илмий асосланди.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот ишининг илмий аҳамияти шундаки, диссертациянинг илмий хулосаси ва амалий таклифларидан қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захиралар

ҳисобини ташкил этиш, ривожлантириш ва янада такомиллаштириш бўйича чора-тадбирлар тизимини ишлаб чиқишда кенг кўламда фойдаланиш мумкин.

Тадқиқот ишининг амалий тавсияларидан қишлоқ хўжалик корхоналари товар-моддий захиралар ҳисобини ташкил этиш бўйича давлатнинг мақсадли дастурлари, услубий кўрсатмалар ишлаб чиқилишида ва олий ўқув юртларида «Молиявий ҳисоб», «Аудит» ва «Молиявий ва бошқарув таҳлили» фанлари ўқув дастурларини такомиллаштириш ва ўқитиш жараёнида фойдаланиш мумкин.

Натижаларнинг жорий қилиниши. Тадқиқот натижалари бўйича ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги (14.02.2008 й. далолатнома), Қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлиги (25.03.2008 й. 06/02-04-560 далолатнома), Тошкент тумани «Ҳасанбой Агро Нур» агрофирмаси (25.01.2008 й. 06 далолатнома) томонидан товар-моддий захиралар ҳисоби ва назоратини такомиллаштиришда қўлланилмоқда. Диссертация натижаларидан Тошкент давлат аграр университетида (25.12.2008 й. маълумотнома) «Молиявий ҳисоб», «Аудит» ва «Молиявий ва бошқарув таҳлили» фанларини ўқитиш жараёнида фойдаланилмоқда.

Ишнинг синовдан ўтиши. Диссертациянинг асосий мазмуни ва натижалари «Иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришда корпоратив бухгалтерия ҳисоби, молиявий таҳлил ва аудитнинг асосий йўналишлари» (Тошкент, 2006), «Мустақиллик йилларида Ўзбекистон Республикаси Банк-молия тизимининг ривожланиши» (Тошкент, 2006), «Аҳоли бандлиги ва фаровонлигини оширишда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ўрни» (Тошкент, 2008) мавзуларидаги халқаро ва республика илмий-амалий конференцияларида маърузалар кўринишида баён қилинган ва маъқулланган.

Диссертация иши Тошкент давлат аграр университетида ва Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси ҳузуридаги Бирлашган ихтисослашган кенгаш қошидаги илмий семинар мажлисида муҳокама қилинган ва ҳимояга тавсия этилган.

Натижаларнинг эълон қилинганлиги. Тадқиқот мазмуни ва асосий ғояларига бағишланган жами 14 та илмий иш нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация иши таркибий жиҳатдан кириш, учта боб, хулоса ва таклифлар, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертация матни 150 саҳифадан иборат бўлиб, унда 20 та жадвал, 13 та расм ва 14 та илова келтирилган.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

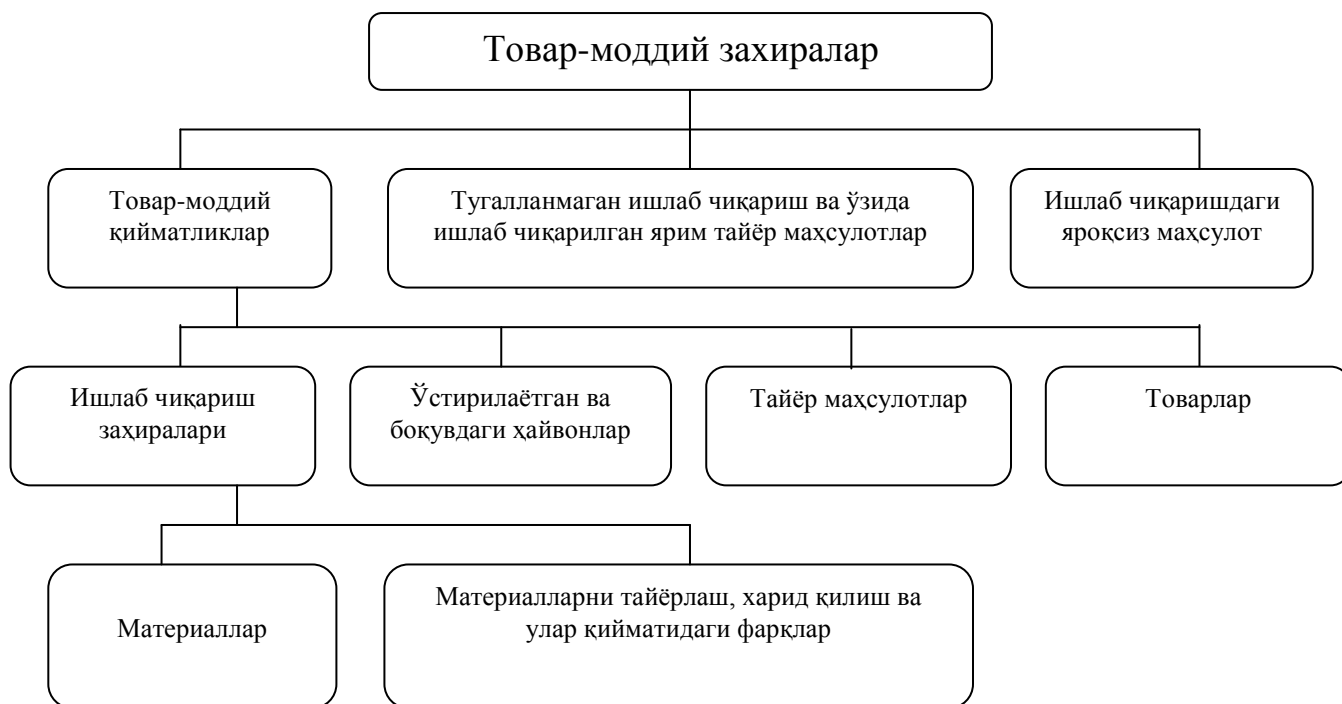
Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида республикамиз қишлоқ хўжалигида ислохотларни янада чуқурлаштириш ва бозор муносабатларини ривожлантириш ва корхона маблағларини, хусусан, жорий активларни ҳисобга олиш ва назорат қилиш самарадорлигини оширишда муҳим аҳамият касб этмоқда. Жорий активларнинг катта қисмини товар-моддий захиралар ташкил этиб, уларни туркумлаш, ҳисобга олиш ва назорат қилиш жараёни мураккаб бўлиб, товар-моддий захиралар нисбатан юқори ликвидли актив ҳисобланади. Бу, ўз навбатида,

товар-моддий захиралар устидан аниқ, тезкор ҳисоб ва самарали назорат ўрнатиш, бошқарувни ҳисоб ахборотлари билан таъминлашни тақозо этмоқда.

Товар-моддий захиралар моҳияти ва ҳисоб ахборотлари шакллантирилиш бўйича мавжуд бўлган турли иқтисодий қараш ва ёндашувларни таҳлил қилиш ва умумлаштириш асосида товар-моддий захираларнинг иқтисодий моҳиятига қуйидагича таърифни таклиф этамиз:

Товар-моддий захиралар – бу, капитал доиравий айланишининг биринчи босқичидаги моддий активлар, яъни ҳали ишлаб чиқариш жараёнига берилмаган ва ўзларининг натурал-моддий шаклини тўлиқ сақлаб турган ишлаб чиқариш захиралари; асосий подага ўтказиш ёки сотиш мақсадида ўстирилаётган ва боқувдаги чорва моллари; ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар; сотиш учун мўлжалланган товарлар; тугалланмаган ишлаб чиқариш, ярим тайёр ва ишлаб чиқаришдаги яроқсиз маҳсулотлардан иборат.

Ушбу таъриф асосида товар-моддий захираларни иқтисодий моҳиятига кўра қуйидагича туркумлаш мақсадга мувофиқ (1-расм).



1-расм. Қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захиралар туркумланиши⁵

Ушбу таъриф ва туркумлаш қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захиралар ҳисобини ташкил этиш, уларни баҳолаш, жорий ҳисобини юритиш ва ҳисобда акс эттириш, ички назорат ва таҳлил тизимини ташкил этиш, умуман, товар-моддий захираларни бошқариш талабларига жавоб беради.

Тадқиқот объекти бўйича халқаро амалиётни ўрганиш шуни кўрсатдики, 2-сонли «Захиралар» номли Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандарти (МҲХС) (2-IAS)га мувофиқ товар-моддий захиралар таннархига уларнинг харид қиймати, маҳсулотларни қайта ишлаш билан боғлиқ харажатлар ҳамда товар-моддий

⁵ Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

захираларни ташиш ва тегишли ҳолатга келтириш харажатлари киритилиши лозим.

Маълумки, маҳсулот таннархи уч босқичли элементдан ташкил топади:

- харид қилиш харажатлари;
- қайта ишлаш харажатлари;
- бошқа харажатлар.

Захираларни баҳолаш уларни жорий ҳисоб ва молиявий ҳисоботларда ҳаққоний акс эттиришда муҳим аҳамиятга эга. 2-сонли МҲҲСга мувофиқ товар-моддий захираларни баҳолашнинг асосий тамойили уларни икки ҳолатдаги микдор – таннарх ва соф кўринишда сотиш қийматидан пастроқ баҳолаш ҳисобланади. Ушбу тамойил асосан эҳтиёткорлик тамойили билан боғлиқ бўлиб, молиявий ҳисоботнинг асосий вазифаси – корхонанинг ҳақиқий молиявий ҳолати ва унинг келгусидаги имкониятларини акс эттириш концепциясидан келиб чиқади.

Бу борада 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий Стандарти (БҲМС)да захираларни ҳақиқий таннархидан ва сотиш мумкин бўлган баҳодан келиб чиққан ҳолда, энг паст баҳода баҳолаш тамойили киритилган бўлиб, халқаро стандартларга изчил ўтиш таъминланмоқда. Лекин, 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМСда сотиш мумкин бўлган баҳо тушунчаси аниқ таърифланмаган. 2-сонли «Захиралар» номли МҲҲСга мувофиқ соф ҳолатда сотиш қиймати, деганда захираларни сотишга тайёрлаш ва уни ташкил этиш билан боғлиқ бўлган, корхонанинг асосий фаолиятида тахмин қилинган харажатлар суммасига камайтирилган қиймат тушунилади. 4-сонли БҲМСдан ҳамда 2-сонли МҲҲСдан келиб чиқиб, захираларни қайта баҳолаш зарурати алоҳида кўрсатилиши лозим.

Шундай қилиб, товар-моддий захиралар иқтисодий тушунчасининг халқаро стандартларда белгиланган асосий қоидаларини, мазмунини, туркумланишини ва услубиётини ҳамда хориж тажрибаларини ўрганиш ва мулоҳаза қилиш товар-моддий захираларни халқаро стандартлар қоидаларидан келиб чиққан ҳолда уларни таъминот, ишлаб чиқариш ва молиявий циклига мувофиқ мустақил иқтисодий категория, деб ҳисоблашимизга асос бўлди.

Товар-моддий захираларни ҳисобга олиш бўйича хориж тажрибасини ўрганиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (2–IAS) ва 4-сонли БҲМС тамойилларини қиёсий таҳлил қилиш асосида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

– халқаро стандартларнинг асосий қоидалари 4-сонли БҲМСда ўз аксини топган ва товар-моддий қийматликлар кирими ва чиқими (ишлатилишини)ни баҳолашда ўхшашлигидан далолат беради. Бу эса, ҳисоботларни халқаро стандартлар талабларига мувофиқ тузиш учун муҳим аҳамиятга эга;

– товар-моддий захиралар янги қиймат яратиш жараёнида иштирок этадиган маблағлар доиравий айланишининг барча босқичларини қамраб олади. Шу муносабат билан, товар-моддий захираларнинг барча турлари, тугалланмаган ишлаб чиқаришни кўшган ҳолда, ҳаракатланиши, ўзгариши ва қоидаларини ҳисобга олган ҳолда сотиш ҳажми, сотилган маҳсулотларнинг таннархи ва ялпи фойда билан таққосланиши лозим.

Муаммони чуқур ўрганиш асосида товар-моддий захираларнинг мазкур таркибий қисмини, унинг иқтисодий моҳиятини акс эттирадиган қуйидаги таърифни таклиф қиламиз:

Материаллар - товар-моддий захираларнинг бир қисми бўлиб, кейинчалик сотилиши мўлжалланган маҳсулотни ишлаб чиқариш, тайёрлаш учун ишлатиш; сотиш учун мўлжалланган ишларни бажариш ва хизмат кўрсатиш; бошқарув эҳтиёжлари учун корхонанинг ичида ишлатиш; корхонанинг оддий тижорат фаолиятида сотиш кабилар учун мўлжалланган активлардир.

Шундай қилиб, ўтказилган таҳлил натижалари 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМСда акс эттирилган, товар-моддий захиралар тўғрисидаги ҳисоб ахборотларини шакллантириш услубиёти бозор шароитига, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва жаҳон амалиётига кўп жиҳатдан фақат шаклангина мос келади, деб хулоса қилишга тўлиқ асос бўлади. Амалиётда эса, товар-моддий захираларни ҳисобга олишнинг тамойиллари, қоидалари ва амаллари, яъни давлат назорати, хусусан, солиқ органлари талабларини қондиришга қаратилган, қатъий ўрнатилган тартиб кўринишида қолмоқда. Бу вазият эса, қишлоқ хўжалик корхоналарида инвестицион муҳит ва аграр секторда бозор муносабатларининг ривожланишига маълум даражада тўсқинлик қилади.

Амалиётни ўрганиш шуни тасдиқлади-ки, қишлоқ хўжалик корхоналарида ишлаб чиқариш захиралари мураккаб ҳисоб объектларидан бири бўлиб, улар таркибида инвентар ва хўжалик анжомлари салмоқли ўрин тутаяди. Янги счётлар режасини қўллаш инвентар ва хўжалик анжомларини ҳисобга олиш амалиётида айрим муаммоларни вужудга келтирмоқда. Инвентар ва хўжалик анжомлари иқтисодий мазмунига кўра айланма маблағлар ҳисобланиб, яқин вақтларгача арзон баҳо ва тез эскирадиган буюмлар сифатида ҳисобга олиниб келинди. Уларнинг мавжудлиги ҳамда ҳаракатини ҳисобга олиш, уларни ишлаб чиқариш харажатларига киритиш, сақланишини назорат қилиш ва бошқа масалалар ўзига хос хусусиятларга эга. Инвентар ва хўжалик анжомларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг услубий асослари 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМС билан белгиланади.

Юқорида баён қилинганларни инобатга олган ҳолда, инвентар ва хўжалик анжомлари қийматини ҳисобдан чиқариш суммасини ҳисоблаш усуллари қуйидагича аниқланади:

а) маҳсулот (иш, хизмат)лар ҳажмига мутаносиб равишда ҳисобдан чиқариш усулида инвентар ва хўжалик анжомлари объектининг ҳисобдан чиқариладиган қиймати, ҳисобот давридаги маҳсулот ҳажмининг натурал кўрсаткичи ҳамда мазкур объект ҳақиқий таннархининг, уни бутун фойдали ишлатиш муддатида ишлаб чиқарилиши тахмин қилинаётган маҳсулот (иш, хизмат) ҳажмига нисбатидан келиб чиққан ҳолда аниқланади. Маҳсулот (иш, хизмат)лар ҳажмига мутаносиб ҳисобдан чиқариш усули фойдали ишлатиш муддати ишлаб чиқарилган маҳсулот (иш, хизмат)лар миқдори билан боғлиқ бўлган инвентар ва хўжалик анжомлари учун тавсия этилади. Фикримизча, мазкур масаланинг услубий таъминоти мантиқий яқунига етмаган. Яъни, муддати кечиктирилган харажатлар сифатида ҳисобда турган қийматнинг ҳисобот даврига

тегишли қисмини аниқлаш муаммоси тўлиқ ҳал этилмаган. Бунинг учун қуйидаги формуладан фойдаланишни таклиф қиламиз:

$$ИА_{\text{хчк}} = \frac{ИА_{\text{кк}}}{N} \times n, \quad (1)^6$$

Бунда:

$ИА_{\text{хчк}}$ – инвентар ва хўжалик анжомлари қийматининг ҳисобот даврида ҳисобдан чиқариладиган қисми;

$ИА_{\text{кк}}$ – инвентар ва хўжалик анжомларининг қолдиқ қиймати;

N – инвентар ва хўжалик анжомлари объектини фойдали ишлатиш муддатида ишлаб чиқарилиши тахмин қилинаётган маҳсулот (иш, хизмат) ҳажми;

n – ҳисобот даври давомида ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори.

Фикримизни қуйидаги мисол билан асослашимиз мумкин. Инвентар ва хўжалик анжомлари объектини фойдали ишлатиш муддати давомида 10000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқариши режалаштирилган. Жорий ҳисобот даврида эса, 3000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарилган, бунда ҳисобдан чиқариладиган сумма қуйидагича аниқланади:

$$ИА_{\text{хчк}} = \frac{36000}{10000} \times 3000 = 10800 \text{ сўм}$$

Демак, жорий ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган 3000 бирлик маҳсулот ҳажмига тўғри келадиган 10800 сўм ҳисобдан чиқарилади:

Дебет «Харажатларни ҳисобга олувчи счётлар» (2000, 2300, 2500, 2700, 9400 ва б.) – 10800 сўм;

Кредит 3290 - «Бошқа муддати кечиктирилган харажатлар» счёти – 10800 сўм.

Қолган сумма, яъни 25200 сўм (36000 с - 10800 с) кейинги ҳисобот даврида маҳсулот ҳажмига мутаносиб равишда ҳисобдан чиқарилади.

б) бир хил меъёрда ҳисобдан чиқариш усулида – инвентар ва хўжалик анжомлари объектининг ҳисобдан чиқариладиган қиймати мазкур объект ҳақиқий таннархи ва уни фойдали ишлатиш муддатларидан келиб чиққан ҳолда ўрнатилган меъёрлар бўйича аниқланади. Бир хил меъёрда ҳисобдан чиқариш усули эса, жисмонан эскириши ишлаб чиқарилган маҳсулот (иш, хизмат)лар ҳажми билан бевосита боғлиқ бўлмаган объектлар учун қўлланилади. Бу вазият учун ҳисобдан чиқариладиган суммани аниқлаш бўйича қуйидаги формулани тавсия этамиз:

$$ИА_{\text{хчк}} = \frac{ИА_{\text{к.к}}}{n \times 12} \quad (2)^7$$

Инвентар ва хўжалик анжомлари объектининг қиймати - 36000 сўм, фойдаланиш муддати - 3 йил:

$$ИА_{\text{хчк}} = \frac{36000}{3 \times 12} = 1000$$

⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

⁷ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Демак, фойдаланилаётган инвентар ва хўжалик анжоми объектининг қиймати 3 йил давомида, ҳар ойда ишлаб чиқарилган маҳсулот (бажарилган иш, кўрсатилган хизмат) таннархига 1000 сўмдан ўтказилиб борилади.

Дебет «Харажатларни ҳисобга олувчи счётлар» (2000, 2300, 2500, 2700, 9400 ва б.) – 1000 сўм;

Кредит 3290 – «Бошқа муддати кечиктирилган харажатлар» счёти – 1000 сўм.

Корхонанинг молиявий ҳолати ва унинг ишлаб чиқариш натижаларига товар-моддий захиралари сезиларли даражада таъсир кўрсатади. Ишлаб чиқариш ва маҳсулот сотишни бир меъёрда амалга ошириш учун захиралар мақбул (оптимал) даражада бўлиши лозим. Захираларнинг катта миқдорда тўпланиб қолиши корхона фаолиятининг пасайишини билдиради. Режадан ошиқча захираларнинг мавжудлиги айланма маблағларнинг бекор туриб қолишига, айланувчанлигининг секинлашишига ва бунинг натижасида корхона молиявий ҳолатининг ёмонлашишига олиб келади. Бундан ташқари, баланс ликвидлиги, хомашё ва материалларнинг бузилиши, омборхона харажатларининг кўпайиши билан боғлиқ муаммолар вужудга келиб, корхона фаолиятининг якуний молиявий натижаларига салбий таъсир кўрсатади (1-жадвал).

1-жадвал

Тошкент тумани айрим хўжаликларидан материаллардан фойдаланиш таҳлили, (2009 й)⁸

т/р	Кўрсаткичлар	Бизнес-режа Хақиқатда Ўзгариши, (+,-)	«Хасанбой Агро Нур» агро- фирмаси	«Жаббор- берди Ҳосилот» фермер хўжалиги	«Ҳамдам Абдумов- лон» фермер хўжалиги
1	Моддий харажатлар, минг сўм	Бизнес - режа	3211,0	5624,0	2356
		Хақиқатда	2676,0	11677,0	6697,0
		Ўзгариши (+,-)	-535	+6053	+4341,0
2	Товар маҳсулоти, минг сўм	Бизнес - режа	21403,0	16382	7385,0
		Хақиқатда	17842,0	18820	10685,0
		Ўзгариши (+,-)	-3561	+2438	+3300
3	Товар маҳсулоти материал сифими, сўм)	Бизнес - режа	0,150	0,343	0,319
		Хақиқатда	0,149	0,62	0,626
		Ўзгариши (+,-)	-0,001	+0,277	0,307
4	Материал сарфи ўзгаришининг таъсири, (+, -): - товар маҳсулоти таннархида моддий харажатлар қимматлашиши (+), пасайиши (-)	Бизнес - режа	х	х	х
		Хақиқатда	х	х	х
		Ўзгариши (+,-)	-17,8	+5213,1	+3280
	- товар маҳсулотининг ҳажми, минг сўм	Бизнес - режа	х	х	х
		Хақиқатда	х	х	х
		Ўзгариши (+,-)	+118,6	+15198,5	+10282,0
5	Материал қайтими, сўм	Бизнес - режа	6,66	2,91	3,134
		Хақиқатда	6,66	1,61	1,595
		Ўзгариши (+,-)	-	-1,3	-1,539

⁸ Тошкент вилояти Тошкент туманидаги агрофирма ва фермер хўжаликларининг 2009 йил маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

Таҳлил этилаётган 1-жадвал маълумотларидан, моддий харажатларни иқтисод қилиш натижасида кўшимча равишда «Ҳасанбой Агро Нур» агрофирмасида 118,6 минг сўмлик, «Жабборберди Ҳосилот» фермер хўжалигида 15198,5 минг сўмлик ва «Ҳамдам Абдумовлон» фермер хўжалигида эса, 10282,0 минг сўмлик маҳсулот ишлаб чиқаришга эришилди. Бундан кўринадики, юқорида келтирилган қишлоқ хўжалик корхоналарида товар маҳсулотига сарфланадиган материаллардан самарали фойдаланиш борасида ишлар яхши йўлга қўйилган. «Ҳасанбой Агро Нур» агрофирмасида материал қайтими бизнес - режада белгиланган 6,7 сўм бўлган, ҳақиқатдаги сумма ҳам ўзгармаган, унга мос равишда «Жабборберди Ҳосилот» фермер хўжалигида эса, 2,9 сўмдан ҳақиқатда 1,6 сўмга камайган, шу билан биргаликда «Ҳамдам Абдумовлон» фермер хўжалигида ҳам бизнес - режада 3,1 сўмдан ҳақиқатда 1,5 сўмга камайганлигини кўриш мумкин. Бу эса, фермер хўжаликларида материаллардан самарали фойдаланмаганлигидан далолат беради.

Айни пайтда товар-моддий захиралар (уруғлик, ўғит, ёқилғи-мойлаш, эҳтиёт қисмлар)нинг етишмаслиги корхонанинг молия-хўжалик фаолиятига салбий таъсир кўрсатади. Шунинг учун ҳар бир корхона ишлаб чиқаришни барча зарур ресурслар билан ўз вақтида ва тўлиқ ҳажмда таъминлашга ва уларни омборда ҳаракатсиз қолмаслигига интилиши лозим.

Ишлаб чиқариш захираларнинг ҳолатини таҳлил қилишни уларнинг динамикасини ўрганиш ва ҳақиқий қолдиқларининг режалаштирилган эҳтиёжга мослигини текширишдан бошлаш зарур.

2-жадвал

Тошкент туманидаги «Ҳамдам Абдумовлон» фермер хўжалигида ишлаб чиқариш захиралари айланувчанлигининг давомийлиги⁹

Кўрсаткичлар	2005 й.	2006 й.	2007 й.	2008 й.	2009 й.
Ишлаб чиқариш захираларининг ўртача қолдиғи, минг сўм	2896,8	2920,4	3196,5	5804	5787,5
Сарфланган захиралар, минг сўм	13216,4	18694,0	19062,8	19633,2	34332,2
Захиралар айланишининг давомийлиги, кун	79	56	60	106	61

⁹ Тошкент вилояти Тошкент тумани «Ҳамдам Абдумовлон» фермер хўжалигининг маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

2-жадвал маълумотларидан кўринадик, 2005-2009 йилларда фермер хўжалигида захиралар айланувчанлигининг тезлашганлиги, корхонанинг фаоллиги ошганлигидан далолат беради. 2008 йилда захиралар айланувчанлигининг кескин секинлашуви оптималлаштириш натижасида тугатилган фермер хўжалиklarининг тугалланмаган ишлаб чиқаришини ўз балансига олганлиги билан изоҳланади.

Бозор иқтисодиёти шароитида товар-моддий захираларни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг мақсади - уларнинг сақланиши, тежамли ва оқилона ишлатилиши, ҳисобга олишнинг тўғри ташкил этилишини аниқлашдан иборат. Шунингдек, ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини ва товар-моддий захиралар билан боғлиқ муомалалар ҳисоби ва солиққа тортиш услубининг Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган қонунчиликка мувофиқлигини аниқлаш лозим. Ушбу мақсадга муомалалар моҳиятини, назорат тузилмаси ва бухгалтерия ҳисоби тизимини текширувдан ўтказиш ва рискларни баҳолаш орқали эришилади. Захираларни текшириш ҳажми катта бўлган корхоналарга аудитнинг асосий фаолият қисми мавжуд деб қаралади.

Аудиторлик теширувларини бошлашдан олдин товар-моддий захиралар ҳисоби бўйича бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назоратнинг аҳволини текшириш зарур. Бунинг учун қуйидаги саволнома-тест жадвалидан фойдаланиш тавсия қилинади.

Демак, товар-моддий захиралар аудитини режалаштиришда 3-сонли «Аудитни режалаштириш» АФМС қоидаларига кўра, дастлабки режа параметрлари аниқланиб, умумий режа тузилганидан сўнг аудит дастури ишлаб чиқилиши лозим.

Товар-моддий захиралар моҳиятан мураккаб аудит объекти бўлганлиги учун фикримизча, батафсил аудит дастури таркибида алоҳида бўлим шакллантирилиши зарур.

Тадқиқот ишида товар-моддий захиралар ҳисобини ташкил этиш ва ички назорат тизимининг аҳволини баҳолаш бўйича 25 та саволдан иборат саволнома-тест ишлаб чиқилган бўлиб, тавсия тавсифига эга ва у муайян хўжалик шароитидан келиб чиққан ҳолда ўзгартирилиши мумкин.

Ушбу ишлаб чиқилган саволномадан ташқи аудиторлар ҳам фойдаланишлари мумкин. Унинг ёрдамида ўтказилган савол-жавоблар ташқи аудиторга ички назорат тизимининг ишончлилиқ даражасини ва олдинда турган аудиторлик амалларини аниқлаш, аудиторлик текширувининг намунавий дастурига аниқлик киритиш, аудиторлик танлаш кўламлари ва аудиторлик хизматлари ҳажмини аниқлаш, охир-оқибатда фаолият самарадорлигини оширишга имкон беради.

Шундай қилиб, товар-моддий захиралар аудитининг малакали ўтказилиши кўп жиҳатдан уни пухта режалаштириш ҳамда аудит дастуридан келиб чиққан ҳолда аудиторлик амалларини тайинлашга боғлиқ.

Батафсил аудит дастурини шакллантиришда қуйидаги асосий тамойилларга таяниш тавсия этилади (3-жадвал).

Товар-моддий захиралар аудити дастури ишлаб чиқилишида асос бўладиган тамойиллар таснифи ва тавсифи¹⁰

т/р	Баланс моддаларини шакллантириш тамойиллари	Аудиторлик амаллари
1	Тўлиқлик ва мавжудлик	Захираларнинг бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботда тўлиқ акс эттирилганлиги. Ушбу тамойилнинг бузилиши ҳисобот маълумотлари ҳаққонийлигининг пасайишига олиб келади.
2	Баҳолаш	Захираларни кирим қилишда сотиб олиш баҳоси нотўғри аниқлангани учун таннарх ва молиявий натижалар тўғри чиқмайди.
3	Ҳуқуқ ва мажбурият	Корхона балансига мулккий ҳуқуққа эга бўлмаган мулкларни-комиссия ёки консигнация шартномалари бўйича олинган моддий қийматликлар киритилиши. Мажбуриятлар айнан товар-моддий захиралар ва улар билан боғлиқ иш, хизматларга дахлдор эканлигини тасдиқлаш.
4	Мувофиқлик (ҳисобот даври аниқлиги)	Хатолар муомалаларнинг ҳисоб даврларига нотўғри тақсимланиши бошқа ҳисобот даврида акс эттириш билан боғлиқ.
5	Тақдим этиш ва очиб бериш	Товар-моддий захираларни туркумланиши, изоҳланиши ва молиявий ҳисоботда акс эттириш қоидаларига мувофиқ берилишини текшириш.

Тадқиқот ишида аудит дастурини «товар-моддий захиралар аудити» бўлимининг намунавий шакли ҳам тавсия қилинган.

Монографик тадқиқотлар олиб борилган Тошкент вилояти Тошкент, Қибрай ва Зангиота туманларининг қишлоқ хўжалик корхоналарида махсус ички аудит хизмати ташкил этилмаган. Мазкур мулоҳаза бўйича мажбуриятларни тафтиш комиссиясига ва корхона раҳбарларига юклатишни зарур деб ҳисоблаймиз.

¹⁰ Муаллиф тадқиқотлари асосида ишлаб чиқилган.

ХУЛОСА

Товар-моддий захираларнинг иқтисодий категория сифатидаги таҳлили жараёнида қуйидаги **илмий хулосаларни** шакллантиришга имкон берди:

1. Товар-моддий захиралар иқтисодий тушунчасининг халқаро стандартларда белгиланган қоидаларини, мазмуни, туркумланиши ва услубиётини, хориж тажрибаларини ўрганиш ва мулоҳаза қилиш натижасида уларни таъминот, ишлаб чиқариш ва молиявий циклга мувофиқ мустақил ҳисоб - иқтисодий категория, деб ҳисоблаш зарур.

2. Товар-моддий захиралар ташқи мол етказиб берувчилар ва ишлаб чиқариш истеъмолчилари ўртасидаги боғловчи халқа бўлганлиги сабабли захира даражаси: ишлаб чиқаришнинг тавсифи ва ҳажми, ишлаб чиқариладиган маҳсулот турлари (хусусиятлари), барқарор таъминлаш ва келгусидаги реализация имкониятлари, сотиб олиш харажатлари билан белгиланади.

3. Товар-моддий захиралар ҳисоби бўйича хориж тажрибасини ўрганиш ҳамда 2-«Захиралар» халқаро стандарти (2 IAS) ва 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМС тамойилларини қиёсий таҳлил қилиш асосида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

- халқаро стандартларнинг асосий қоидалари 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМСда ўз аксини топган ва товар-моддий қийматликлар кирими ва чиқимини баҳолашда ўхшашлигидан далолат беради. Бу эса ҳисоботларни халқаро стандартлар талабларига мувофиқ тузишда муҳим аҳамиятга эга;

- умумий қоидалар ва тамойилларнинг ўхшашлиги билан бир қаторда ушбу ҳужжатлар мазмунида айрим фарқлар ҳам мавжуд;

- қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захираларни ҳисобга олиш қоидалари ва амалларининг консервативлиги сақланиб қолмоқда;

- товар-моддий захиралар янги қиймат яратиш жараёнида доиравий айланишининг барча босқичларида иштирок этади. Шунинг учун уларнинг ҳаракатланиши, ўзгариши ва қолдиқларини ҳисобга олган ҳолда, сотиш ҳажми, сотилган маҳсулотларнинг таннархи ва ялпи фойда билан таққосланиши лозим.

4. Ўтказилган таҳлил натижалари 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМСда акс эттирилган, товар-моддий захиралар тўғрисидаги ҳисоб ахборотларини шакллантириш услубияти бозор шароитига, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва жаҳон амалиётига шаклан ва мазмунан мос келади деб таъкидлашга тўлиқ асос бўлади. Аммо, амалиётда товар-моддий захираларни ҳисобга олишнинг тамойиллари, қоидалари ва амаллари сақланиб қолмоқда. Бу вазият эса, қишлоқ хўжалик корхоналарида инвестицион муҳит ва бутун аграр секторда бозор инфратузилмалари элементларининг ривожланишига маълум даражада тўсқинлик қилмоқда.

5. Товар-моддий захираларни баҳолаш уларни ташкил этиш ва бошқаришнинг муҳим дастлабки шарти ҳисобланиб, кенг муҳокама қилинаётган муаммолардан бири ҳисобланади. Мавжуд манбаларни шарҳлаш ҳамда ушбу масала бўйича бизнинг тадқиқотларимиз баҳолашнинг барча талабларига жавоб берадиган ва камчиликлардан ҳоли бўлган қандайдир универсал услубнинг

мавжуд эмаслигини исботлади. Шу билан бирга, баҳолаш масалаларининг моҳияти ва мазмуни бўйича кўриб чиқилган йўналишлар муомалада бўлган товар-моддий захираларни баҳолаш усуллари таниш товар-моддий захираларни ва бутун корхонани бошқариш самарадорлигини оширишга имкон берадиган турли омилларни комплекс ҳисобга олишга боғлиқ. Амалиёт кўрсатишича, бозор иқтисодиёти тамойилларига энг мувофиқ келадиган ишлаб чиқарилаётган қишлоқ хўжалик маҳсулотларини ҳақиқий таннархи бўйича баҳолашдир.

6. Тадқиқотларимиз кўрсатишича, амалиётда товар-моддий захираларни баҳолаш ва ҳисобдан чиқаришнинг шаклланган тартиби меъёрий талабларга жавоб бермайди. Амалиётда қўлланилаётган вариантлар уларни бажариш техникаси нуқтаи - назаридан соддалаштирилган бўлсада, талаб қилинаётган захираларни ҳақиқий таннархи бўйича ҳисобдан чиқариш тамойилларига риоя қилинмаяпти. Бунинг натижасидада захиранинг ишлаб чиқаришга сарфланган қисми паст баҳоланиб, корхонанинг молиявий аҳволига салбий таъсир кўрсатмоқда.

Тадқиқот ишида товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудитининг услубий жиҳатларини такомиллаштиришга қаратилган қуйидаги **илмий таклиф** ва **амалий тавсиялар** ишлаб чиқилди:

1. Материаллар ҳисобини ҳақиқий таннарх бўйича юритишнинг юзага келган амалиётдан келиб чиққан ҳолда, мазкур услубни ҳисоб баҳоси бўйича икки вариантда фойдаланишга тавсия этиш мумкин. *Биринчи вариантда* 1000-«Материалларни ҳисобга олувчи счётлар» (1010-1090) ва 1610-«Материаллар қийматидаги фарқлар» счётларидан фойдаланиб, *иккинчи вариантда* эса, бу счётлар билан бирга 1510-«Материалларни тайёрлаш ва харид қилиш» счётини қўллаган ҳолда. Биринчи вариантда қийматликларни тайёрлашга доир харажатлар тўғрисидаги ахборотлар бирданига 1610-«Материаллар қийматидаги фарқлар» счётида акс эттирилади.

2. Моддий-техника таъминоти жараёнини ҳисобга олиш, товар-моддий захиралар таннархини ҳисоблаш қулай бўлиши учун 1510-«Материалларни тайёрлаш ва харид қилиш» счётини тугатиб, 1500-«Материалларни тайёрлаш ва харид қилишни ҳисобга олувчи счётлар» таркибида учта счёт: 1510-«Ташиб келтириш харажатлари», 1520-«Тайёрлаш харажатлари» ва 1530-«Сақлаш омборхона харажатлари» счётларини киритишни таклиф қиламиз.

3. Инвентар ва анжомларнинг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда, уларни ишлаб чиқаришга сарфлаш ва ишлатиш жараёнида ички назоратни таъминлаш, жумладан, ишлатиш давомида сақланишини, маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига бир меъёрда қўшиш ва молиявий натижаларнинг тўғри шакллантириш учун формулалар ишлаб чиқилди ва тавсия этилди. Ушбу формулалар ҳисоб сиёсатида акс эттирилиши лозим.

4. Тадқиқотлар кўрсатишича, кўп поғонали ташкилий тузилмага эга ва бозор иқтисодиёти муҳотида фаолият кўрсатаётган қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захираларни ҳисобга олишнинг шаклланган модели, уни хўжаликнинг ташкилий тузилмасига боғлашга, захираларни бошқаришга доир оқилона, кўп сонли ва хилма-хил қарорлар қабул қилиш учун асос бўлиб

хизмат қиладиган релевант (муҳим) ахборотлар олишга қайта йўналтирилиши лозим.

Ушбу фикрни ривожлантириб, моддий ресурсларни бошқаришнинг мақсадини аниқлаштиришни тавсия қиламиз. Бу бошқариладиган объектларни биринчи ва иккинчи даражали объектларга ажратиш йўли билан амалга оширилади.

Биринчи даражали бошқариладиган объектлар таъминот, ишлаб чиқариш ва реализация жараёнлари, иккинчи даражалиси эса, уларнинг доиравий айланишидаги муайян босқичлар бўлиши лозим.

Товар-моддий захираларни бошқаришнинг мақсадларини бундай табақалаштириш бошқарув функциялари ва ҳисоб турлари мақсадларини ҳар томонлама тадқиқ қилишга имкон беради.

Ҳисоб ва ички назоратнинг умумий функцияларини захираларни бошқаришга доир бўлимлар, хизматлар ва бўлинмаларнинг вазифалари ва функциялари билан ўзаро боғлаш (уйғунлаштириш) бўйича берилган таклифлар бошқарув объектига нисбатан тўлиқ ахборот моделини яратиш ва унинг асосида бошқарув функцияларини такомиллаштиришга имкон яратади.

Бухгалтерия хизмати учун конкрет функциялар рўйхатини ўрнатиш товар-моддий захиралар ҳисоби ва назоратининг моделини бошқарувнинг бошқа функциялари билан уйғунлаштириш учун асос бўлади. Шу муносабат билан бухгалтериянинг моддий бўлимида ҳал этиладиган вазифалар ва уларнинг ўзаро боғлиқлиги аниқланди.

5. Моддий бойликларни сақлаш учун харажатларни ҳисобга олишнинг амалдаги тартибини янада яхшилаш талаб этилади. Ҳозирда аксарият ҳолларда товар-моддий захиралар сақланишига доир харажатлар: омборларнинг ҳолати, уларнинг амортизацияси, тегишли ходимларнинг меҳнат ҳақи ва бошқалар умумишлаб чиқариш харажатларига киритилади ва шу орқали таннархга кўшилади. Ушбу харажатларни моҳиятига кўра, бевосита омборларда сақланаётган моддий бойликлар баҳосини оширишга ўтказишни таклиф қиламиз.

6. Ҳозирда амал қиладиган тартибга кўра, сақланаётган маҳсулотларнинг табиий камайиш меъёрлари доирасидаги камомати ва нобудгарчилиги асосий ишлаб чиқариш харажатларига киритилади. Мавжуд тартиб иқтисодий жиҳатдан ўзини оқламайди. Товар-моддий захираларнинг камомати ва ортиқчаси харажатлар счётига ўтказилмаслиги керак. Улар фаолиятини молиявий натижаларга ўтказилиши ҳақиқатга яқинроқдир.

7. Диссертацияда «Товар-моддий захиралар сақланиши ва ҳаракати устидан ички назоратнинг аҳолини баҳолаш бўйича саволнома» ишлаб чиқилди. Мазкур саволнома товар-моддий захиралар ҳисобига доир 25 та саволлар мажмуидан иборат бўлиб, тавсия тавсифига эга ва у муайян хўжалик шароитидан келиб чиққан ҳолда ўзгартирилиши мумкин.

Ушбу ишлаб чиқилган саволномадан ташқи аудиторлар ҳам фойдаланишлари мумкин. Унинг ёрдамида ўтказилган савол-жавоблар ташқи аудиторга ички назорат тизимининг ишончлилиги даражасини ва олдинда турган аудиторлик амалларини аниқлаш, аудиторлик текширувининг намунавий дастурига аниқлик киритиш, аудиторлик танлаш кўламларини ва аудиторлик

хизматлари ҳажмини аниқлаш, охир-оқибатда фаолият самарадорлигини оширишга имкон беради.

Алоҳида аудит объекти сифатида «Товар-моддий захиралар аудитининг дастури» ишлаб чиқилди ва тавсия этилди.

Товар-моддий захираларнинг ўзига хос тури ва ўта мураккаб аудит объекти-тугалланмаган ишлаб чиқариш аудитининг алгоритми ишлаб чиқилди.

Шунингдек, товар-моддий захиралар аудитида бошқарув таҳлили усулларида фойдаланишнинг услубий жиҳатлари асосланди.

8. Диссертацияда аграр секторда фаолият кўрсатаётган қишлоқ хўжалик корхоналари, аудиторлик ташкилотлари учун товар-моддий захиралар ҳисоби, таҳлили ва аудити тизимини такомиллаштириш бўйича қатор илмий таклифлар ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилди.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ

1. Рахмонов Н.Р., Дўсмуратов Р.Д., Давлетов И.Р. Балансдан ташқари сўётларда ҳисобни такомиллаштириш // Ўзбекистон аграр фани хабарномаси. -Тошкент, 2004. -№ 4, – Б. 88-92.
2. Рахмонов Н.Р. Импортга олинган моддий бойликлар ҳисобининг хусусиятлари // Ўзбекистон аграр фани хабарномаси. –Тошкент, 2006. -№ 1.-Б. 95-97.
3. Рахмонов Н.Р. Захираларни бошқаришнинг самарали усуллари // Бозор, пул ва кредит. - Тошкент, 2006. -№ 5, – Б. 40-42.
4. Рахмонов Н.Р. Захиралар аудитининг услубларини такомиллаштириш // Тошкент молия институти, Республика илмий-амалий конференцияси. -Т.: 2006. -Б. 114-116.
5. Рахмонов Н.Р. Моддий бойликлар аудитининг айрим жиҳатлари // Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси, халқаро илмий-амалий конференция материаллари. - Тошкент, 2006. –Б. 292-293.
6. Рахмонов Н.Р. Таъминот ҳисоби // Ўзбекистон қишлоқ хўжалиги. -Тошкент, 2006. -№ 9. –8 б.
7. Рахмонов Н.Р., Дўсмуратов Р.Д. Қишлоқ хўжалик корхоналарида инвентаризацияни ташкил этиш, ўтказиш ва натижаларини расмийлаштириш бўйича тавсиянома.-Тошкент, 2006. -42 б.
8. Рахмонов Н.Р. Инвентар ва хўжалик анжомлари ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари // Бозор, пул ва кредит. -Тошкент, 2007. -№ 4, - Б. 54-56.
9. Рахмонов Н.Р. Қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захиралар ҳисобининг айрим масалалари // -Тошкент давлат аграр университети, республика илмий-амалий конференцияси. - Тошкент, 2007. – Б. 213-216.
10. Рахмонов Н.Р. Инвентаризация – ички назоратнинг муҳим элементи // Тошкент ирригация ва мелиорация институти республика илмий-амалий анжумани маърузалар тўплами. II-том. -Тошкент, 2007.- Б. 262-265.
11. Рахмонов Н.Р., Дўсмуратов Р.Д. Тайёр маҳсулотлар ва тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг айрим хусусиятлари // Ўзбекистон қишлоқ хўжалиги. -Тошкент, 2007. -№ 4. – 52 б.
12. Рахмонов Н.Р. Тадбиркорликни ривожлантиришнинг муҳим омили // Аҳоли бандлиги ва фаровонлигини оширишда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ўрни мавзусидаги Республика илмий-амалий конференция материаллари. -Тошкент, 2008. -Б 144-147.
13. Рахмонов Н.Р. Раскрытие информации о товарно-материальных запасах // Налогоплательщик. - Ташкент, 2010. - № 1, - С. 28-29.
14. Рахмонов Н.Р. Некоторые особенности учета и оценки ТМЗ в сельском хозяйстве // Ҳозирги шароитда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил, аудит ва мутахассислар тайёрлашни такомиллаштириш йўллари. Республика илмий-амалий конференция тезислари тўплами. - Тошкент, 2010. - Б. 125-127.

**Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасига талабгор Рахмонов Навкар Равшанбековичнинг 08.00.08 - «Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит» ихтисослиги бўйича «Товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш» мавзусидаги диссертациясининг
РЕЗЮМЕСИ**

Таянч сўзлар: жорий активлар, товар-моддий захиралар, ишлаб чиқариш захиралари, калькуляция, омбор ҳисоби, баҳолаш, инвентаризация, товар-моддий захиралар аудити, таъминот жараёни, таннарх, баҳолаш усуллари, аналитик ва синтетик счётлар.

Тадқиқот объекти сифатида Тошкент вилояти қишлоқ хўжалик корхоналари молия-хўжалик фаолияти олинди.

Ишнинг мақсади: қишлоқ хўжалигида ислохотлар чуқурлаштирилаётган шароитда товар-моддий захиралар ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқот методлари: гуруҳлаш, таққослаш, анализ ва синтез, монографик кузатиш.

Олинган натижалар ва уларнинг янгилиги: товар-моддий захиралар ҳисоб–иқтисодий категория сифатида ўрганилиб, уларнинг таркибий элементлари, тижорат циклидаги роли ва такрор ишлаб чиқариш жараёнидаги тавсифи ёритилди; товар-моддий захираларнинг қишлоқ хўжалик корхоналарига хос туркумланиш хусусиятлари аниқланди; товар-моддий захиралар ҳисобининг халқаро амалиёти ва мамлакатимиз тажрибаси қиёсий таҳлил қилиниб, умумий жиҳатлари ва фарқлари аниқланди; товар-моддий захиралар аналитик ҳисобини гуруҳлар, гуруҳчалар, турлари ва номлари бўйича ташкил этиш ҳамда уларни кодлаштириш мақсадида таклифлар берилди; товар-моддий захираларнинг бутун «ҳаётий цикли»да ҳисоб ва аудит услубларини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилди; оптимал таъминот фаолияти учун товар-моддий захираларга буюртма шакллантиришнинг мақбул ўлчамини *EOQ model* ёрдамида аниқлашнинг мақсадга мувофиқлиги илмий асосланди.

Амалий аҳамияти: диссертацияда ишлаб чиқилган илмий таклифлар ва амалий тавсияларни амалиётга жорий қилиш аграр секторда фаолият кўрсатаётган қишлоқ хўжалик корхоналари ҳамда аудиторлик ташкилотлари учун товар-моддий захиралар ҳисоби, таҳлили ва аудит тизимини миллий ва халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришга имкон яратади.

Татбиқ этиш даражаси ва иқтисодий самарадорлиги: тадқиқот ишида олинган илмий таклиф ва амалий хулосалар Тошкент вилоятининг қишлоқ хўжалиги корхоналарида қўллаш учун Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлиги томонидан амалиётга татбиқ этиш учун қабул қилинган. Диссертация материалларидан олий ўқув юртларида «Молиявий ҳисоб», «Аудит» ва «Молиявий ва бошқарув таҳлили» фанларининг ўқув дастурларини такомиллаштириш ва ўқитиш жараёнида фойдаланиш мумкин.

Қўлланиш соҳаси: қишлоқ хўжалигидаги йирик ихтисослаштирилган фермер хўжаликлари ва агрофирмалар, олий ўқув юртлари.

РЕЗЮМЕ

диссертации Рахмонова Навкара Равшанбековича на тему: «Совершенствование учета и аудита товарно-материальных запасов» на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит»

Ключевые слова: текущие активы, товарно-материальные запасы, производственные запасы, калькуляция, складской учет, оценка, инвентаризация, аудит товарно-материальных запасов, процесс снабжения, себестоимость, методы оценки, аналитические и синтетические счета.

Объекты исследования: финансово-экономическая деятельность сельскохозяйственных предприятий Ташкентского вилоята.

Цель работы: разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию учета и аудита товарно-материальных запасов в условиях углубления реформ в сельском хозяйстве.

Методы исследования: группировка, сравнение, анализ и синтез, монографическое наблюдение.

Полученные результаты и их новизна: учет товарно-материальных запасов изучен как экономическая категория; исследованы их структурные элементы, роль в коммерческом цикле и их характеристика в процессе воспроизводства; выявлены особенности классификации товарно-материальных запасов, присущих сельскохозяйственным предприятиям; осуществлен сравнительный анализ международной практики и отечественного опыта учета товарно-материальных запасов; раскрыты их общие черты и различия; даны предложения по организации аналитического учета товарно-материальных запасов по группам, подгруппам, видам и наименованиям, в целях их кодификации; разработаны научные предложения и практические рекомендации по совершенствованию методов учета и аудита товарно-материальных запасов на всех этапах «жизненного цикла» (процессы снабжения, хранения и потребления); научно обоснована целесообразность формирования заказов на товарно-материальные запасы с помощью EOQ model для оптимальной снабженческой деятельности.

Практическая значимость: внедрение результатов диссертации, разработанные научные предложения и практические рекомендации дают возможность для совершенствования системы учета, анализа и аудита товарно-материальных запасов на основе национальных и международных стандартов в сельскохозяйственных предприятиях и аудиторских организациях аграрного сектора.

Степень внедрения и экономическая эффективность: научные предложения и практические рекомендации, полученные в результате исследований, приняты для практического внедрения Министерством финансов, Министерством сельского и водного хозяйства Республики Узбекистан. Материалы диссертации могут быть использованы для совершенствования учебных программ и в процессе преподавания курсов «Финансовый учет», «Аудит», «Финансовый и управленческий анализ» в высших учебных заведениях.

Область применения: агрофирмы и крупные специализированные фермерские хозяйства, высшие учебные заведения.

RESUME

Thesis of Rakhmonov Navkar Ravshanbekovich on the scientific degree competition of the candidate of economic sciences on specialty 08.00.08-«Accounting, economic analysis and audit», subject: «Improving of product-material stocks accounting and audit».

Key words: the current assets, product-material stocks, industrial stocks, calculation, warehouse account, estimation, inventory, audit of product-material stocks, process of supply, cost price, methods of estimation, analytical and synthetic accounts.

Subjects of research: the financial-economic activity of agricultural enterprises of Tashkent region.

Purpose of work: development of scientific offers and practical recommendations for perfection of product-material stocks accounting and audit in conditions of deepening of reforms in agriculture.

Methods of research: grouping, comparison, analysis and synthesis, monographic supervision.

The results obtained and their novelty: the product-material stocks accounting studied as economic category; investigated their structural elements role in commercial cycle and their characteristics at the process of reproduction; revealed the features of product-material stocks classification inherent to agricultural enterprises; carried out the comparative analysis of international and national practice of product-material stocks accounting; their general aspects and distinctions are exposed; the offers on organization of analytical account of product-material stocks on groups, sub-groups, kinds and denominations for their codification; developed the scientific offers and practical recommendations on improvement of methods of product-material stocks accounting and audit at all stages of «life cycle» (processes of supply, storage and consumption); scientifically proved the expediency of forming orders for product-material stocks with assistance of EOQ model for optimal supplying activity.

Practical value: inculcating the results of the thesis, developed scientific offers and practical recommendations give the possibility for improvement of product-material stocks accounting, analysis and audit systems on the base of national and international standards in agricultural enterprises and auditing organizations of agricultural sector.

Degree of embed and economic effectivity: the scientific offers and practical recommendations obtained in the result of researches are accepted for practical application by the ministry of Finance, the ministry of rural and water economy of the Republic of Uzbekistan. The materials of the thesis can be used for improvement of educational programs and at the process of training the courses «Financial accounting», «Audit», «Financial and management analysis» at higher educational establishments.

Field of application: agrofirms and large specialized farm economics, the higher educational establishments.

Тадқиқотчи