

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

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ҲИСОБ ВА АУДИТ ФАКУЛТЕТИ

“АУДИТ” КАФЕДРАСИ

АХМЕДОВ ФАЗЛИДДИН СОДИҚОВИЧ

**ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА
АУДИТНИНГ ХУСУСИЯТЛАРИ**

**5340900 – “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” таълим йўналиши
бакалавр даражасини олиш учун ёзилган**

БИТИРУВ МАЛАКАВИЙ ИШИ

«ҲИМОЯГА РУХСАТ ЭТИЛДИ»

«Аудит» кафедраси мудири

_____ и.ф.н., проф. Ш.Файзиев
(имзоси)

«_____» _____ 2013й.

Илмий раҳбар: _____ к.ўқ. И.Мелиев
(имзоси)

«_____» _____ 2013й.

ТОШКЕНТ-2013 ЙИЛ

МУНДАРИЖА

	Кириш.....	3
I-Боб	Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил этишнинг назарий асослари.....	7
1.1.	Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналар фаолияти хусусиятлари, уларда бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг аҳамияти, мақсад ва вазифалари.....	7
1.2.	Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ташкил этишнинг зарурати, мақсад ва вазифалари ва меъёрий-ҳуқуқий асослари.....	14
II-Боб	Қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг амалий жиҳатлари.....	23
2.1.	Қўшма корхоналарда экспорт-импорт муомалаларини бухгалтерияда ҳисобга олиш хусусиятлари	23
2.2.	Қўшма корхоналарда чет эл валютаси бўйича амалга оширилган хўжалик муомалаларини бухгалтерияда ҳисобга олиш ва уни такомиллаштириш масалалари.....	35
III-Боб.	Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида қўшма корхоналар фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш ва уни такомиллаштириш масалалари.....	46
3.1.	Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида қўшма корхоналар фаолияти аудитини ташкил этиш ва режалаштириш хусусиятлари.....	46
3.2.	Қўшма корхоналарда экспорт-импорт ва чет эл валютаси бўйича муомалалар аудитини ўтказиш тартиби ва уни такомиллаштириш.....	52
	Хулоса.....	63
	Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.....	69
	Иловалар.....	73

КИРИШ

Мавзунинг долзарблиги. Маълумки, “Глобал жаҳон иқтисодиётида ҳали-бери сақланиб қолаётган жиддий муаммоларга қарамасдан, 2012 йилда Ўзбекистон ўз иқтисодиётини барқарор суръатлар билан ривожлантиришни давом эттирди, аҳоли турмуш даражасини изчил юксалтиришни таъминлади, дунё бозоридаги ўз позициясини мустаҳкамлади.

Бу даврда мамлакатимиз ялпи ички маҳсулоти 8,2 фоизга ўсди, саноат ишлаб чиқариш ҳажми 7,7 фоизга, қишлоқ хўжалиги 7 фоизга, чакана савдо айланмаси ҳажми 13,9 фоизга ошди. Макроиқтисодий барқарорлик ва иқтисодиётнинг мутаносиблиги таъминланди”¹.

Янги иқтисодий тизим шароитида бухгалтерия ҳисоби, аудит ва иқтисодий таҳлилнинг ўрни катта. Уни тўғри йулга қўйиш бозор муносабатлари шароитида ишлаб чиқариш самарадорлигини оширишда муҳим аҳамият касб этади. Бухгалтерия ҳисоби, аудит ва иқтисодий таҳлилни билмасдан туриб, халқ хўжалигининг бошқа тармоқларида ишлаб чиқариш самарадорлигини ошириш, маҳсулот ишлаб чиқарувчилар ўртасида ҳақиқий рақобатни вужудга келтириш қийин.

Республикамизда бухгалтерия ҳисоби ва аудит миллий андозаларининг амалиётга татбиқ этилиши, шунингдек аудит фаолиятида илғор усулларнинг қўлланила бошланиши қўшма корхоналар фаолияти ҳисоби ва аудитини юритишнинг долзарблигини янада кучайтирмоқда. Булардан ташқари янги ҳисобварақлар тизимининг амалиётга татбиқ қилиниши қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик текширувини ташкил этишда янги ёндашувни келтириб чиқаради, бу эса ўз навбатида мазкур йўналишни чуқур тадқиқ этишни талаб қилади.

Бугунги кунда Республикамизда қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик текширувини ташкил этишнинг етарли даражадаги

¹ “Бош мақсадимиз – кенг қўламли ислохотлар ва модернизация йўлини катъият билан давом эттириш” номли Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислон Каримовнинг 2012 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. 18 январь 2013 йил. Т.: “Ўзбекистон”. 5 - бет.

конуний базаси мавжуд бўлсада, бироқ уларни ҳисоби ва аудитини ташкил қилишнинг ўзига хос хусусиятлари ва аудит қилиш тартиби методологияси илмий жиҳатдан етарли даражада ислоҳ қилинмаганлиги сезилмоқда. Шунингдек, қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик текширувини ташкил этишда қўшма корхоналар фаолияти кўламининг кенглиги ва мураккаблиги каби омилларни ҳисобга олиш бўйича конунчилик ҳужжатлари амалиётга тўлиқ тадбиқ қилинмаганлигини кўришимиз мумкин.

Юқорида келтириб ўтилган фикрлар асосида қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик текширувини такомиллаштириш мавзусининг долзарблиги ва аҳамиятли эканлигини ҳамда битирув малакавий иши объекти сифатида тўғри танланганлигини эътироф этмоқда.

Тадқиқот объекти ва предмети, мақсади ва вазифалари. Тадқиқот объекти сифатида мамлакатимизда фаолият юритаётган қўшма корхоналар ва уларда бухгалтерия ҳисоби ҳамда аудитни амалга оширишга оид маълумотлар танлаб олинди.

Тадқиқотнинг предмети бўлиб, қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил этиш ҳамда уни такомиллаштириш масалаларини ўрганиш ҳисобланади.

Битирув малакавий ишининг мақсади – қўшма корхоналар фаолияти ҳисоби ва аудитининг назарий, амалий жиҳатларини ўрганиш ҳамда уни мукамаллаштириш масалаларини ўрганишдан иборатдир.

Шунингдек, битирув малакавий иши мавзусининг моҳиятини очиқ бериш учун битирув малакавий ишида қуйидаги вазифаларни ўрганиш мақсад қилиб олинган:

- Иқтисодийни модернизациялаш шароитида қўшма корхоналар фаолияти ҳақида тушунча ва уларда бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш хусусиятларини ўрганиш;

- Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ташкил этишнинг вазифалари, маълумот манбалари ва меъёрий-ҳуқуқий асосларини тадқиқ этиш;

- Қўшма корхоналарда экспорт-импорт муомалаларини ҳисобга олиш тартиби ва уни мукаммаллаштириш масалаларини ўрганиш;

- Қўшма корхоналарда чет эл валютаси бўйича амалга оширилган хўжалик муомалаларини бухгалтерияда ҳисобга олиш хусусиятларини тадқиқ этиш;

- Қўшма корхоналар фаолияти аудитини ташкил этиш ва режалаштириш хусусиятларини ўрганиш;

- Қўшма корхоналарда экспорт-импорт муомалалари ва чет эл валютаси бўйича муомалалар аудитини ўтказиш тартибини ўрганиш ва уни такомиллаштириш масалаларини тадқиқ этиш.

Бу вазифалардан кўриниб турибдики, қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни чуқур ўрганиш ва тадқиқот натижаларини амалиётга тадбиқ этиш бугунги кундаги долзарб масалалардан биридир.

Мавзунинг назарий - амалий аҳамияти. Битирув малакавий ишида қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни амалга ошириш бўйича келтирилган хулоса ҳамда таклифлардан бухгалтерия ҳисобини юритиш ва аудиторлик текширувлари жараёнида фойдаланиш ҳамда битирув малакавий ишидаги кўпгина назарий қоидаларни ўрта махсус ўқув юртларида “Бухгалтерия ҳисоби” ва “Аудит” фанини ўқитиш жараёнига тадбиқ этиш мақсадга мувофиқдир.

Тадқиқотнинг амалий аҳамияти унинг асосий натижаларини қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни амалга ошириш бўйича услубий тавсияларни ишлаб чиқишда қўллаш мумкинлиги билан белгиланади. Бундан ташқари, тадқиқот натижалари қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштириш бўйича ахборотларнинг тўлиқ, аниқ ва батафсил акс эттирилишини таъминлайди.

БМИ таркибининг қисқача тавсифи. Битирув малакавий иши кириш қисми, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Битирув малакавий ишининг кириш қисмида муаллиф томонидан битирув малакавий ишининг долзарблиги, мақсади ва вазифалари батафсил баён этилган.

Ишнинг I бобида иқтисодиётни модернизациялаш шароитида қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил этишнинг назарий асослари хусусида фикр юритилган бўлиб, унда қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил этишнинг зарурати, мақсади, вазифалари, фаолият хусусиятлари ҳамда назарий-услубий жиҳатларининг моҳияти аниқ ва раво тилда очиқ берилган..

Малакавий ишнинг II бобида қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритишни ўрганишга бағишланган бўлиб, ушбу бобда қўшма корхоналар да бухгалтерия ҳисобининг амалий ва услубий жиҳатлари мавзуга оид етакчи мутахассис-олимлар фикрлари ҳамда амалий мисоллар асосида ўрганилган.

Битирув малакавий ишининг III бобида қўшма корхоналар фаолиятида экспорт-импорт ва чет эл валютаси муомалалари аудитини ташкил этиш ва ўтказишни мукамаллаштириш хусусиятлари талаб даражасида баён этилган.

Хулоса қисмида битирув малакавий ишининг натижалари бўйича қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришга қаратилган хулосалар қилиниб, таклиф ва тавсиялар умумлаштирилган.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалар белгиланган талаб даражасида келтириб ўтилган.

I-Боб Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил этишнинг назарий асослари.....

1.1. Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналар фаолияти хусусиятлари, уларда бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг аҳамияти, мақсад ва вазифалари.....

Ўзбекистон Республикасида "Чет эл инвестициялари тўғрисида"ги Қонунга (30.04.1998 йилдаги 609-I-сон) биноан чет эл давлатларининг қонун ҳужжатларига мувофиқ ташкил топган ва фаолият кўрсатиб келаётган юридик шахслар чет эллик инвесторлар бўлиши мумкин. Улар чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар ташкил этишлари ҳамда Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари билан ўзларига берилган барча ҳуқуқлар, кафолатлар ва имтиёزلардан фойдаланишлари мумкин.

Ўзбекистондаги қўшма корхоналар фаолиятини 50 дан ортиқ меъёрий ҳужжат тартибга солади. Уларнинг асосийлари "Чет эл инвестициялари тўғрисида", "Чет эллик инвесторлар ҳуқуқларининг кафолатлари ва уларни ҳимоя қилиш чоралари тўғрисида" ва "Инвестиция фаолияти тўғрисида"ги қонунлардир. Ҳозирги вақтда Ўзбекистон 53 давлат билан инвестицияларни рағбатлантириш ва ўзаро ҳимоя қилиш тўғрисида ва 51 давлат билан икки ёклама солиқ солишга йўл қўймаслик тўғрисида шартномалар имзолаган. Мамлакатимизда қулай инвестиция иқлими яратилган, инвестиция фаолиятини рағбатлантирувчи меъёрий база такомиллаштириляпти.

Президентнинг "Хорижий сармоялар иштирокидаги корхоналарга бериладиган қўшимча рағбатлантириш омиллари ва имтиёзлар тўғрисида" Фармони (30.11.1996 йилдаги ПФ-1652-сон) билан белгиланишича, қуйидаги шартларга жавоб берадиган қўшма корхоналар жумласига киради:

- корхонанинг низом жамғармаси 150 минг АҚШ долларига тенг суммадан кам бўлиши мумкин эмас;
- корхона иштирокчиларидан бири албатта хорижий юридик шахс бўлиши шарт;
- хорижий сармоялар улуши корхона низом жамғармасининг камида

30%ини ташкил этиши зарур. Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхона республика ҳудудида ўз ваколатхоналари ва филиалларни ташкил этиши мумкин. Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 47-моддасига биноан ваколатхона бўлиб юридик шахснинг у турган ердан ташқарида жойлашган, юридик шахс манфаатларини ифодаладиган ва уларни ҳимоя қиладиган алоҳида бўлинмаси ҳисобланади. Филиал эса юридик шахснинг барча вазифаларини ёки вазифаларининг бир қисмини, шу жумладан ваколатхона вазифаларини бажаради. Бунда ваколатхона ва филиаллар юридик шахс ҳисобланмайди.

Қўшма корхоналар бўлиб акцияларининг (улушлари, пайларининг) ёки устав жамғармасининг камида 30 фоизини чет эл инвестициялари ташкил этадиган корхоналар ҳисобланади. Улар Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларига зид келмайдиган ҳар қандай ташкилий-ҳуқуқий шаклларда тузилишлари ва фаолият кўрсатишлари мумкин.

Қўшма корхоналарни ташкил этишнинг зарур шарти бўлиб унда чет эллик инвестор иштироки ҳисобланади. Улар қуйидагилар бўлиши мумкин:

- ❖ чет эл давлатлари, чет эл давлатларининг маъмурий ёки ҳудудий органлари;
- ❖ давлатлар ўртасидаги битимлар ёки бошқа шартномаларга мувофиқ ташкил этилган ёки халқаро оммавий ҳуқуқ субъектлари бўлган халқаро ташкилотлар;
- ❖ чет эл давлатларининг қонун ҳужжатларига мувофиқ ташкил этилган ва фаолият кўрсатиб келаётган юридик шахслар, бошқа ҳар қандай ширкатлар, ташкилотлар ёки уюшмалар;
- ❖ чет эл давлати фуқаролари бўлмиш жисмоний шахслар, фуқаролиги бўлмаган шахслар ва чет элда доимий яшайдиган Ўзбекистон Республикаси фуқаролари.

Қуйидаги шартларга жавоб берадиган янгидан ташкил этиладиган корхоналар Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида ва унинг ҳудудий органларида давлат рўйхатидан ўтказилиши лозим бўлган Қўшма корхоналар

жумласига киради:

- ❖ корхонанинг устав фонди 150 минг АҚШ долларига эквивалент суммадан кам бўлиши мумкин эмас;
- ❖ корхона иштирокчиларидан бири албатта чет эллик юридик шахс бўлиши шарт;
- ❖ чет эл инвестициялари улуши корхона устав фондининг камида 30 фоизини ташкил этиши зарур.

Қорақалпоғистон Республикаси ва Хоразм вилояти ҳудудида янги барпо этилаётган Қўшма корхоналар учун 2002 йилнинг 1 июлидан бошлаб юқорида айтиб ўтилганлардан фарқли бўлган мезонлар белгиланди. Улар учун устав фондининг энг кам миқдори 75 минг АҚШ долларига эквивалент бўлган суммадан кам бўлиши мумкин эмас.

Белгиланган шартларга мувофиқ келмайдиган корхоналар қўшма корхоналар жумласига кирмайди ҳамда корхона жойлашган шаҳар ва туманлар ҳокимликларида давлат рўйхатидан ўтади.

Республикамизда қўшма корхоналарни давлат рўйхатидан ўтказиш тадбиркорлик субъектларини давлат рўйхатига олиш ва ҳисобга қўйишнинг хабардор қилиш тартиби тўғрисида низомнинг (*Президентнинг ПҚ-357-сон қарори билан тасдиқланган*) 3-бандига биноан хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарни давлат солиқ хизмати ва давлат статистика органларида ҳисобга қўйиш билан бир вақтда хабардор қилиш тартибида давлат рўйхатидан ўтказишни Тошкент шаҳрида Адлия вазирлиги; Қорақалпоғистон Республикаси, вилоятларда Қорақалпоғистон Республикаси Адлия вазирлиги ва вилоятлар адлия бошқармалари амалга оширадilar.

Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарни хабардор қилиш асосида давлат рўйхатидан ўтказганлик учун энг кам ойлик иш ҳақининг 5 баравари ва 500 АҚШ доллари миқдорида давлат божи тўланади. Шундан сўнг у тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириши ва банкда ҳисобрақамини очиши мумкин.

Республика қонун ҳужжатлари билан чет эллик инвесторлар ва чет эл

инвестициялари иштирокидаги корхоналар учун кафолатлар, имтиёзлар ва преференцияларнинг кенг тизими барпо этилган. Хусусан, Президентнинг "Тўғридан-тўғри хорижий инвестициялар жалб этилишини рағбатлантиришга оид қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида" Фармони (10.04.2012 йилдаги ПФ-4434-сон) билан бир қатор янги имтиёзлар белгиланган. Чунончи, хорижий инвесторнинг пул шаклидаги улуши 5 млн АҚШ долларидан кам бўлмаган янгидан ташкил этилаётган хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар солиқ қонунчилигида ўзгаришлар юз берган ҳолларда давлат рўйхатидан ўтган санадан бошлаб 10 йил мобайнида мазкур корхоналар давлат рўйхатидан ўтиш санасида амал қилган солиқларни тўлашга ҳақлидирлар.

Ўрнатилган тартибга мувофиқ қиймати 50 млн АҚШ долларидан ошадиган ва хорижий инвесторнинг улуши камида 50% бўлган инвестиция лойиҳалари доирасида, ишлаб чиқариш майдонидан ташқаридаги зарур ташқи муҳандислик-коммуникация тармоқларини қуриш бюджет маблағлари ҳамда бошқа ички молиялаштириш манбалари ҳисобидан амалга оширилади.

Тендер савдоларини ўтказиш бўйича Давлат комиссиясига хорижий инвесторларнинг буюртманомалари бўйича хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарни барпо этиш учун маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг балансида бўлган паст ликвидли объектларни аниқ инвестиция мажбурияти остида инвестор билан тўғридан-тўғри шартномалар тузиш йўли билан танлов ўтказмасдан "ноль" харид қиймати бўйича сотиш ҳуқуқи берилган.

Барчамизга маълумки, "мустақил тараққиётимизнинг ўтган йилларида тўплаган оз бўлса-да, лекин ғоят мазмунли тажрибамиз бир ҳақиқатни такрор ва такрор тасдиқлаб бермоқда. Яъни, фақат демократик ўзгаришларнинг ҳаётда ўзини оқлаган моделлари негизида чуқур асосланган сиёсий йўл ва ислохотларни изчил амалга ошириш, бугунги дунёдаги тарихий ва реал воқеликни эътиборга олиш ҳисобидангина бу ислохотларнинг муваффақияти

ва самарадорлигини, давлат ва жамиятнинг, аҳоли турмуш даражасининг юксак ва барқарор суръатлар билан ривожланишини таъминлаш мумкин²”.

Қўшма корхонда бухгалтерия ҳисобини юритиш масаласига келсак, уни ташкил этиш ҳамда ҳисобот тузиш билан боғлиқ муносабатлар "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Қонун ва бошқа қонун ҳужжатлари билан тартибга солинади.

Жумладан, бухгалтерия ҳисобини юритиш қоидалари бухгалтерия ҳисоби стандартлари билан, шу жумладан, қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритиш бўйича бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари билан белгиланади.

Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини ташкил этишни корхона раҳбари амалга оширади. Раҳбар қуйидаги ҳуқуқларга эга:

- бош бухгалтер раҳбарлигида бухгалтерия ҳисоби хизматини ташкил этиш ёки шартнома асосида жалб қилинган бухгалтер хизматидан фойдаланиш;

- бухгалтерия ҳисоби юритишни шартнома асосида ихтисослаштирилган бухгалтерия фирмасига ёки таркибига бухгалтерия субъекти ҳам кирадиган хўжалик бирлашмасининг марказлаштирилган ҳисобга олиш бўлимига юклаш;

- бухгалтерия ҳисобини мустақил юритиш.

Шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш шаклини корхонанинг бош бухгалтери ва раҳбари корхонада юзага келган тажриба, малака, ҳисоблаш воситалари ва анъаналарига таяниб танлайди. Бухгалтерия ҳисоби шакли корхона ҳисоб сиёсатининг таркибий қисми бўлиб, хўжалик фаолиятини рўйхатга олишнинг моҳиятига ва мақсадига кўра белгиланади. Одатда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг қуйидаги шакллари ажратилади:

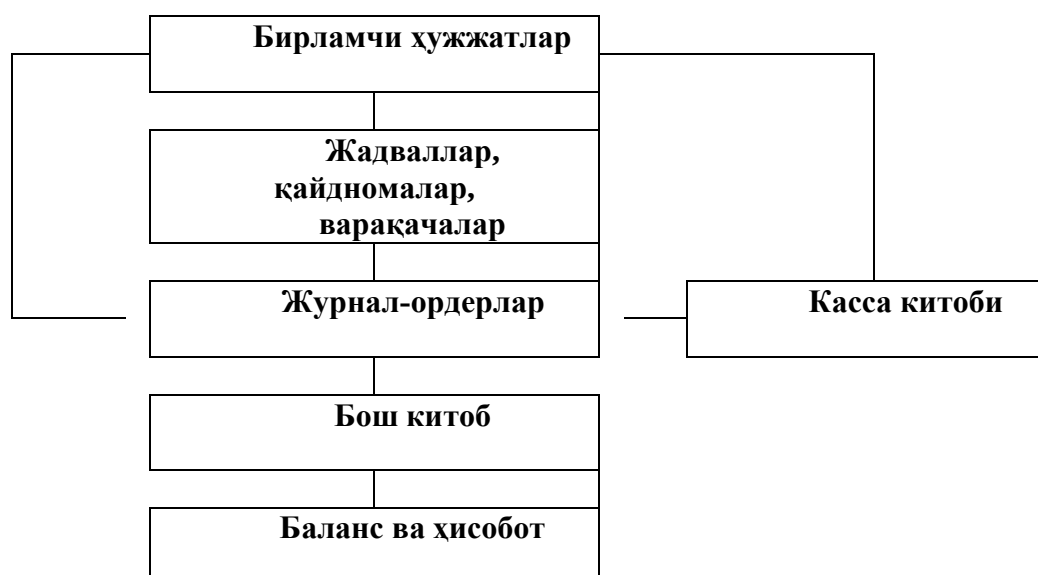
- журнал-ордер;
- мемориал-ордер;

² Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А. Каримовнинг Ўзбекистон Республикаси Конституциясининг 20 йиллигига бағишланган тантанали маросимдаги маърузаси/ Т.: “Ўзбекистон”. 2013 йил. 5-бет.

- кичик корхоналар учун соддалаштирилган шакл;
- автоматлаштирилган шакл.

Жумладан, журнал-ордер шакли бўйича бухгалтерия ҳисоби қуйидаги тарзда юритилади: бухгалтерияда олинган бирламчи ҳужжатларга бухгалтер томонидан ишлов берилади, яъни ҳужжатларнинг ҳақиқийлиги, уларнинг қонун ҳужжатларига мувофиқлиги ва зарурий реквизитларнинг мавжудлиги ва бошқалар текширилади.

Қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобининг журнал-ордер шакли бўйича ҳисоб ва моливий ҳисоботларни шакллантириш чизмаси қуйидаги кўринишга эга:



1-чизма. Қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобининг журнал-ордер шакли бўйича ҳисоб ва моливий ҳисоботларни шакллантириш³

Шуни таъкидлаш жозки, Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (21-сонли БҲМС) (АВ томонидан 23.10.2002 йилда 1181-сон билан рўйхатдан ўтказилган) республикамизда бухгалтерия ҳисобини тартибга солувчи меъёрий элементи бўлиб ҳисобланади.

Қўшма корхоналарда ҳисоб маълумотларини шакллантириш ва уни ҳисобини олиб боришнинг асосий тамойиллари ҳисоб юритиш сиёсатида белгилаб қўйилади.

³ Чизма муаллиф томонидан тайёрланди.

Ҳисоб юритиш сиёсати деганда, корхона раҳбарининг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни махсус тамойилларга мос равишда тузиш ва юритиш учун қўлланиладиган усуллар мажмуи тушунилади.

Қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишнинг аниқ йўналиши бўйича корхонанинг ҳисоб юритиш сиёсати Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунига мувофиқ келиши лозим.

Қўшма корхоналарнинг ҳисоб юритиш сиёсатини шакллантиришда бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш учун танланган усуллар меъёрий ҳужжатлар эълон қилинган йилдан кейинги йилнинг 1 январидан бошлаб қўлланилади, ҳисобот йили давомида янги тузилган хўжалик юритувчи субъектлар бундан мустасно.

Қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг асосий мақсади - фойдаланувчиларни (яъни корхона раҳбарларидан бошлаб то, ҳукумат раҳбарларигача) қўшма корхона маблағларини шаклланиши, самарали, мақсадли ишлатилиши бўйича ўз вақтида ҳамда аниқ молиявий ва бошқа бухгалтерия ахбороти билан таъминлаш ҳисобланади.

Қўшма корхоналарнинг раҳбарлари ўзлари раҳбарлик қилаётган корхонада ўз маблағларининг мақсадли ва самарали сарфланиши, шунингдек, корхонанинг мол-мулклари ва мажбуриятлари бўйича қарорлар қабул қилишда бухгалтерия ҳисобининг маълумотларига асосланади.

Фикримизча, қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини тўлиқ, аниқ ва ўз муддатида амалга ошириш учун қуйидаги вазифалар бажарилиши лозим:

- ❖ бухгалтерия ҳисобини қонун ҳужжатларига амал қилган ҳолда юритиш, шунингдек, ҳисоб ишларини замонавий техник воситалар ва ахборот технологияларидан фойдаланган ҳолда ташкил этиш;

- ❖ бухгалтерия ҳужжатларини ўз вақтида ва тўғри расмийлаштирилишини ҳамда амалга оширилаётган операцияларнинг қонунийлигини олдиндан назорат қилиш;

- ❖ қўшма корхона маблағларини, шунингдек, бизнес-режада кўзда

тутилган муайян мақсадларга тўғри сарфланиши, шунингдек, пул маблағлари ва моддий қимматликларнинг бутлиги устидан мунтазам назорат қилиш;

- ❖ тизимга кирувчи корхоналарда бухгалтерия ҳисобини қонунчилик талабларига мувофиқ юритилишини назорат қилиш;

- ❖ корхонада ходимларнинг иш ҳақларини ва унга тенглаштирилган тўловларини белгиланган тартибда ҳамда ўз вақтида ҳисоблаб чиқиш;

- ❖ пул маблағлари, ҳисоб-китоблар ва моддий қимматликлар, шунингдек, бошқа активларни ва мажбуриятларни инвентаризация қилишда қатнашиш, инвентаризация натижаларини ўз вақтида ва тўғри расмийлаштириш ҳамда уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш;

- ❖ моддий жавобгар шахсларга уларнинг жавобгарлигида турган моддий қимматликларнинг бутлигини сақлаш ва ҳисобини олиб бориш юзасидан тушунтириш ишларини ўтказиш;

- ❖ моддий қимматликларни олиш учун берилган ишончномаларни ҳисобини юритиш ва улардан тўғри фойдаланилишини назорат қилиш;

- ❖ молиявий ҳисоботларни белгиланган муддатларда тузиш ва топшириш;

- ❖ корхона раҳбари тасдиқлаши учун бизнес-режа ёки харажат сметаларини ва уларга илова қилинадиган ҳисоб-китобларни тузиш (агар режалаштириш бўлимлари ёки ушбу вазифани амалга оширувчи лавозим штатлар жадвалида назарда тутилмаган бўлса);

- ❖ асосий воситалар ҳамда бошқа моддий қимматликларни уларнинг сақланиш ва фойдаланиш жойларида бутлигини мунтазам назорат қилиш;

- ❖ бухгалтерия ҳужжатларини, ҳисоб регистрларини, шунингдек, бизнес-режани (илова ҳисоб-китоблари билан бирга) сақланишини таъминлаш ва бошқалар.

1.2. Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ташкил этишнинг зарурати, мақсад ва вазифалари ва меъёрий-ҳуқуқий асослари

Ҳозирги кунда мамлакатимизда иқтисодиётни модернизациялашда корхоналарга янги техника ва технологияларни олиб кириш ва уларнинг

фаолятини янда ривожлантириш ҳамда аниқ мақсадларда ташкил этилаётганлигини замонавий аудиторлик текширувининг хулосаси орқали баҳо беришимиз лозим бўлмоқда. Зеро, Президентимиз Ислон Каримов такидлаганидек: “...Ўтган йили протокол билан белгиланган топшириққа биноан мамлакатимизнинг барча йирик корхоналари ва ишлаб чиқариш тармоқларида ўтказилган техник аудит натижасида 37 мингга яқин асбоб-ускуна ва технологияларнинг жаҳон миқёсида синовдан ўтган, замонавий турларига алмаштирилиши лозимлиги аниқланди...”⁴.

Аудиторлик фирма, ташкилот, жамият, бирлашмалар раҳбарлари, вазирликлар, (давлат буюртмаси) ёки алоҳида акционерлар томонидан қўшма корхоналарнинг иқтисодий кўрсаткичларини таҳлил қилади. Ҳисоб ишларининг тўғрилигини кўриб чиқади. Шунингдек, қўшма корхоналарда аудиторлик хизматлар жумладан, бухгалтерия ҳисоботини тузиш, ҳисоб ишларини тиклаш ва консултация ёрдамига зарурат ошиб бормоқда.

Қўшма корхоналарда аудитнинг асосий мақсади – қўшма корхоналар, фирмалар, уларнинг шериклари хизмат кўрсатаётган қўшма корхоналарнинг молиявий аҳволи ва ҳисоботлари тўғрисидаги ҳолис маълумотлар билан таъминлаш, иқтисодий субъектларнинг тегишли фаолиятининг якуний натижалари тўғрисидаги ўз фикрини илмий асослаб мустакил, расмий билдиришдир. ушбу мақсаддан келиб чиққан ҳолда аудиторлик фирмалар турли давлат, жамоа, ширкат, хусусий, ижара, кешма ва бошқа қўшма корхоналарларнинг буюртмаларига асосан уларнинг молиявий – ҳўжалик ва тижорат фаолиятларини текширишдан ўтказишади. Ҳозирги кунда бухгалтерия ҳисобининг бошқа объектлари қаторида қўшма корхоналар бўйича ҳисоб юритишни тўғрилигини таъминлашда аудиторлик хизмати такомиллашмоқда.

Қўшма корхоналарда аудиторлик текшируви мижоз корхона ва аудиторлик ташкилоти томонидан тасдиқланган аудиторлик текширувини

⁴“2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади” мавзусидаги Президент Ислон Каримовнинг 2011 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2012 йилга мўлжалланган энг муҳим устувор йўналишларга бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси, 19 январь 2012 йил. Т.: “Ўзбекистон”. 16 бет.

ўтказиш тўғрисидаги шартномага асосан ташкил этилиб, аудиторлик текшируви аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан тузилган аудитнинг умумий режаси ва аудит дастурига мувофиқ амалга оширилади. Аудиторлик текшируви бухгалтерия ҳисоби ва аудитга оид меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилади.

Қўшма корхоналарда аудиторлик текшируви корхона билан аудиторлик ташкилоти ўртасида тузилган шартномага асосан амалга оширилади. Қўшма корхоналарда аудитнинг мақсади бўлиб - қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик операцияларнинг қонунийлигини аниқлаш ва молиявий ҳисоботлардаги кўрсаткичларнинг ишончлилигини ёки ҳақиқатга мослигини текширишдан иборатдир.

Қўшма корхоналар фаолияти аудити қуйидаги тартибда амалга оширилади:

- Қўшма корхоналар фаолияти аудитининг умумий режаси ва дастурини тайёрлаш;

- Қўшма корхонада юритилган бухгалтерия ҳисобининг ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруққа мос келишини ўрганиш ва баҳолаш;

- Қўшма корхона ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг ишончлилиқ даражасини ўрганиш ҳамда баҳолаш;

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги, тўғрилиги ва ишончлигини ўрганиш;

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалаларининг бухгалтерия счётларида тўғри ва ўз муддатида ҳисобга олинганлигини ўрганиш;

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалалари бўйича оасмийлаштирилган ҳужжатларнинг тўғри, ўз муддатида ва белгиланган тартибда расмийлаштирилганлигини текшириш;

- Қўшма корхоналар фаолияти аудити натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш.

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалалари аудити натижасида аниқланган хато ва камчиликларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан тегишли амалий тавсиялар ишлаб чиқиш.

Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказишда аудитор қуйидагиларни бажарилиши таъминлаши зарур:

- қўшма корхоналар молиявий-хўжалик фаолияти ва мулкӣ ҳолатини экспертизадан ўтказиш;

- қўшма корхоналарнинг ишларини яхшилаш, уларнинг самарадорлигинин ошириш бўйича тавсиялаш тайёрлаш, тўлов қобилияти таърисида хулоса тузиш, баланс ва ҳисоботларни ишончли эканлиги ҳамда хўжалик операцияларини ва уларнинг бухгалтерия ёзувларини қонунийлигини тасдиқлаш;

- қўшма корхоналар молиявий-хўжалик фаолияти натижаларини истиқболини белгилаш, уларни ривожланиш имкониятлари ва якуний натижаларига баҳо бериш;

- ҳисоб, назорат ва хўжалик фаолияти таҳлилин ташкиллаштириш бўйича юқори малакали маслаҳат – ахборот хизматини кўрсатиш;

- бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва назоратнинг автоматлаштирилган тизимларини ишлаб чиқиш ва тадбиқ этиш;

- бошқариш, ҳисоб, режалаштириш ва тоифалар бўйича ходимларни тайёрлаш, қайта тайёрлашни ташкиллаштириш ва бошқалар;

Қўшма корхоналар аудиторлик текширувининг асосий иш услуги қуйидаги амалларнинг зарурлиги ва кетма-кет амалга оширилиши асосида белгилаб қўйилади:

- қўшма корхона бошқарувининг тузилиши ва хусусиятларини аниқлаш;

- аудиторлик текширувни режалаштириш ва унинг устидан навбатдаги назоратни ўрнатиш;

- ҳисобга олиш тизимларини баҳолаш;

- операциялар ва ҳисоб ёзувларини текшириш тадбирларини амалга ошириш;

- балансга киритилган суммаларининг мавжудлиги, номланишини, миқдорини текшириш;
- молиявий ҳисоботни ҳисоб ёзувлари билан қиёслаш;
- фойда ва сарф-харажат баланс счёти молиявий ҳисобчи фаолияти натижаларининг асл кўринишини асос этирилганлигини тасдиқлаш;
- молиявий ҳисобот қонун талабларига ва ҳисоб юритиш амалиётининг меъёрларига мувофиқлигини текшириш;
- молиявий ҳисоботни яхлит баҳолаш ва ҳисоботда берилган маълумотларнинг ҳақиқатдан ҳам ҳолисона ва ишончли тақдим этилганлиги ҳақида умумий хулоса чиқариш.

Қўшма корхоналарда аудиторлик фаолиятнинг асосий иш услубидаги муҳим босқич сифатида унинг тайёргарлик орқали бошқарилиши, аудит ишларининг режалаштирилиши ва бажарилиши устидан назорат ўрнатилиши каби тадбирлар ҳисобланади. Аудиторлик ташкилотларида ҳар бир мижоз бўйича қўшма корхоналар фаолиятининг хусусияти ва миқёси, фаолият соҳасидаги шериклари, ривожланиш истиқболи, тасарруфидаги ишлаб чиқариш заҳиралари, корхона ходимлари ва раҳбарлари тўғрисидаги маълумотларни ўз ичига қамраб олган ҳужжатлар йиғма жилди юритилади.

Корхонанинг миқёси, фаолиятининг хусусиятлари, ҳисоб юритишнинг ҳолати, қийматликлар сақланувчи жойлардаги тартиб, корхона бўлинмаларининг жойланиши ва бир-биридан узоқлигига боълиқ бўлган ишлар қанчалик меҳнат талаб қилишини даставвал баҳолаш тадбирларини амалга оширади. Бундан келиб чиққан ҳолда аудиторлик текширув муддати аниқланиб, бу муддат одатдагидек ўртача икки ҳафтадан ортмайди. Аудитни тайёрлаш ва режалаштириш асосида унинг юқори сифатлиги, тежамлиги, самарали ва мавридлиги қамолланади.

Аудиторлик текшируви қай тарзда ўтказилишига кўра мажбурий ва ташаббус тарзидаги (иштиғрий) аудиторлик текширувларга бўлинади. Шунингдек, аудиторлик текшируви назорат қилувчи ёки ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларининг ташаббусига кўра ҳам ўтказилиши мумкин.

Агар қўшма корхоналар ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 майигача йиллик молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувидан ўтказмаган ва аудиторлик хулосасига эга бўлмаса, у мажбурий аудиторлик текшируви ўтказилиши-дан бўйин товлаган ҳисобланади.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 10-моддасига мувофиқ мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказилиши лозим бўлган барча қўшма корхоналар олдинги йил учун йиллик молиявий ҳисоботларини жорий йилнинг 1 майигача аудиторлик текширувидан ўтказадилар. Аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг қўшма корхоналар аудиторлик хулосасининг белгиланган тартибда тасдиқланган бир нусхаини 15 кун ичида тегишли солиқ органларига топшириши лозим. Агар аудиторлик хулосасининг бундай нусхасини солиқ органига ўз вақтида тақдим этилмаса, қўшма корхоналар солиқ органига бунинг сабаби кўрсатилган тушунтириш хати тақдим этади.

Мажбурий аудиторлик текширувидан бўйин товлаган қўшма корхоналарга солиқ органи томонидан жарима солинади. Қўшма корхоналар раҳбари эса мажбурий аудиторлик текширувидан бўйин товлаганлиги учун қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда жавобгарликка тортилади. Ундирилган жарима жарима солиш тўғрисидаги қарор топширилган кундан бошлаб 10 кун ичида тўланиб, тўлиқ миқдорда республика бюджетига ўтказилади. Агар жарима ўз вақтида тўланмаса, солиқ қонунчилигига мувофиқ пеня ҳисобланган ҳолда сўзсиз ундириб олинади. Жарима ундирилиши қўшма корхоналарни мажбурий аудиторлик текширувдан ўтишдан озод қилмайди.

Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 11-моддасига мувофиқ: «Ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви қўшма корхоналарнинг ёки бошқа аудиторлик текшируви буюртмачиларининг қарорига биноан, қонун ҳужжатларида назарда тутилган тартибда ўтказилиши мумкин.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 15-моддасига мувофиқ аудиторлик текшируви назорат қилувчи ёки ҳуқуқни муҳофаза

килиш органларининг ташаббусига кўра аудиторлик ташкилоти томонидан, улар ўртасида қўшма корхоналарнинг молия-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш юзасидан тузилган шартномага асосан ўтказилади.

Шунингдек, Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича ишларга ҳақ тўлаш аудиторлик текширувини белгилаган орган хисобидан амалга оширилади.

Қўшма корхоналарда аудит ўтказишни ташкил этишнинг меърий-ҳуқуқий тартибга солувчи бир қатор меъёрий ҳужжатлар қабул қилинган ва амалиётда қўлланилмоқда.

Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишнинг асосий меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлари қуйидагилардан иборат:

1. "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни. (янги таҳрир) 2000 йил 26 май, Тошкент ш.;

Янги таҳрирдаги "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Қонунини кучга киритиш тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлис Қарори. 2000 йил 26 май, Тошкент ш.;

3. "Молиявий назоратни ўтказиш ва хўжалик ҳаётига аудиторлик шаклидаги назоратни тадбиқ этиш тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 3 яйдаги 198-сонли Қарори.

5. "Аудиторлар ва аудиторлик фирмаларни Давлат рўйхатидан ўтказиш Низомини тасдиқлаш тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 17 июндаги 293-сонли Қарори.

6. "Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сонли Қарори.

Аудиторнинг малакавий сертификатини бериш тўғрисидаги Низом". Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2000 йил 13 октябрда 977-сон билан рўйхатга олинган.

9. Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти миллий андозалари

1-жадвал.

Қўшма корхоналар фаолияти аудитида қўлланиладиган аудиторлик миллий стандартлари⁵

Стандартнинг № ва номи	Ўз. Р. МВ тасдиқлаган сана ва №	Ўз. Р. АВ да рўйхатга олинган сана ва №	Кукучга кирган санаси
№3-АФМС «Аудитни режалаштириш»	14. 10. 1999 №54	10. 11. 1999 №837	01. 01. 2000
№5-АФМС «Аудитор ишининг сифатини назорат қилиш»	04. 08. 1999 №62	03. 09. 1999 №811	01. 01. 2000
№6- АФМС «Аудитни хужжатлаштириш»	04. 08. 1999 №61	03. 09. 1999 №812	01. 01. 2000
№9- АФМС «Жиддийлик ва аудиторлик rischi»	04. 08. 1999 №63	03. 09. 1999 №813	01. 01. 2000
№10-АФМС «Молиявий ҳисобот таркибидаги бошқа ахборотлар»	09. 09. 1999 №75	23. 09. 1999 №822	01. 01. 2000
№11-АФМС «Маълумотларни компьютерда ишлаш (МКИ) шароитида аудит ўтказиш»	09. 09. 1999 №76	23. 09. 1999 №823	01. 01. 2000
№13- АФМС «Таҳлилий амаллар»	04. 08. 1999 №64	03. 09. 1999 №814	01. 01. 2000
№14- АФМС «Аудиторлик танлаш»	27. 07. 1999 №59	03. 09. 1999 №815	01. 01. 2000
№16- АФМС «Эксперт ишидан фойдаланиш»	27. 07. 1999 №60	03. 09. 1999 №816	01. 01. 2000
№24- АФМС «Молиявий ҳисоботнинг бузиб кўрса-тилганлиги аниқланганида аудиторлик ташкilotининг иш тутиши»	31. 05. 2001 №49	30. 06. 2001 №1045	10. 07. 2001
№25-АФМС-«Аудиторлик текшируви ўтказилишда норматив ҳуқуқий ҳужжат-ларга риоя этилишини текшириш»	27.01.2003 №14	28.02.2003 №1223	10.03.2003
№31- АФМС «Хўжалик юритувчи субъект фаолияти (бизнеси) билан танишиш»*	30. 05. 2001 №48	21. 06. 2001 № 1043	01. 07. 2001
№50- «Аудиторлик далиллар»	03. 04. 2002 № 48	18. 04. 2002 № 1128	29. 04. 2002

⁵ R.D. Do'smurotov, Sh. Fayziyev. Audit. O'quv qo'llanma (I qism). - T.: "IQTISOD-MOLIYA", 2008. - 178 б

Турли жабҳалар бўйича қўшма корхонанинг ҳисоб сиёсати тўғрисида маълумот олиш, турли бўғин раҳбарларнинг жавобгарлиги ва ҳуқуқлари даражасини билиб олиш қўшма корхона сиёсатини тушуниш ҳуқуқига эга бўлган шахслар доирасини аниқлаш жуда муҳим аҳамиятга эга.

Айни пайтда қўшма корхоналар фаолиятини белгилайдиган муҳим маълумотлар ва ҳужжатлар нусхаларидан иборат доимий ҳужжатлар тўпламини шакллантиради. Ушбу тўплам ҳозирча мазкур қўшма корхоналар аудиторлик ташкилотининг мижози бўлиб қолар экан, келгусидаги барча текширувларда ундан фойдаланилаверади. Ҳар бир аудиторлик текшируви учун қўшма корхоналарнинг иш фаолиятини ёки ҳисоб тизимини, агар улар сезиларли даражада ўзгармаган бўлса, қайтадан ўрганиб чиқишга эҳтиёж қолмайди.

Доимий тўпламда қуйидагилар сақланиши лозим:

- таъсис ҳужжатларининг нусхалари ёки баёни;
- корхонанинг давлат рўйхатидан ўтганлиги ҳақида маълумотлар;
- корхонанинг маслаҳатчилари ҳақида маълумотлар;
- корхонанинг банкдаги счёtlари ҳақида маълумотлар;
- текшириладиган қўшма корхоналарнинг бошқа юридик ва жисмоний шахслар (мол етказиб берувчилар ва пудратчилар, суғурта компаниялари, харидорлар ва буюртмачилар ва бошқалар) билан тузилган турли шартномалари ҳамда меҳнат шартномаларининг нусхалари;
- ташқи текширувлар (бошқа аудиторлар, солиқ инспекцияси ва ш. ў.)нинг текширув материаллари.

II-Боб Қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг амалий жиҳатлари

2.1. Қўшма корхоналарда экспорт-импорт муомалаларини бухгалтерияда ҳисобга олиш хусусиятлари

Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналар фаолиятида энг кўп учрайдиган ва бошқа корхоналар фаолиятидан асосий фарқ қилувчи хусусият – бу қўшма корхоналарда экспорт-импорт муомалалари ва чет эл валютаси бўйича амалга ошириладиган муомалалар бўлганлиги ҳамда ҳисобнинг бошқа объектлари оддий корхоналардаги каби амалга оширилиши сабабли битирув малакавий ишимизнинг 2-бобида қўшма корхоналарда юқорида санаб ўтилган фаолият хусусиятларини бухгалтерияда ҳисобга олишнинг амалий жиҳатлари хусусида фикр юритишни жоиз деб топдик.

Бозор муносабатлари шароитида ҳар бир қўшма корхона хўжалик фаолиятини юритиш жараёнида чет эл фирмалари билан савдо-сотиқ алоқаларини ўрнатиш ва ўз маблағларидан ташқари чет эл маблағларини ҳам молиявий хўжалик фаолиятига жалб қилиши ёки чет эл фирмаларининг хўжалик-молиявий фаолиятида ўзининг улуши билан қатнашиши мумкин. Қўшма корхоналар қуйидаги йўналишларда хориж компания ва фирмалари билан молиявий хўжалик муаммоларини амалга оширадилар:

- савдо-сотиқ фаолияти - тузилган шартномаларга асосан хориждаги субъектларга ўзининг тайёр маҳсулотлари ёки товарларини сотади ёки улардан товарларни сотиб оладилар;

- инвестиция (молиявий қўйилма) фаолияти - келишилган ҳолда чет эл сармояларини ўзининг фаолиятига жалб қилади ёки ўзининг вақтинча ортиқча маблағларини чет эл фирмаларининг фаолиятига улуш сифатида берадилар;

- ишларни бажариш ва хизматлар кўрсатиш - тузилган контрактларга асосан чет эл фирмаларининг буюртмалари бўйича ишларни бажарадилар ва хизмат кўрсатадилар ва ўз навбатида чет эл фирмаларига буюртмалар

берадилар. Уларнинг бажарган ишларини қабул қиладилар ва хизматларини истеъмол қиладилар;

- лицензия, савдо маркалари, дастурлар ва патентларни сотиш ёки сотиб олиш ва бошқалар.

Хориж фирмалари билан ҳисоблашишни амалга ошираётганда ҳисоблашиш турлари ва мол етказиб бериш шартларига амал қилинади. Хориждаги фирмалар билан ҳисоблашишнинг қуйидаги шакллари амалга оширилади:

- аккредитив усули билан ҳисоблашишлар;
- тижорат кредити билан ҳисоблашишлар;
- ўтказиш васиқа (вексел)лари (тратта) ёрдамида ҳисоблашишлар;
- ҳисоблашишнинг иккала шакли қўлланган ҳолда;
- очиқ счётлар билан ҳисоблашишлар.

Ушбу муомалаларни ва ҳисоблашиш шаклларини амалга ошириш учун тегишли счётлар гуруҳида қуйидаги счётларни очиш мақсадга мувофиқдир:

6010-«Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» гуруҳида:

6011-«Экспорт товарлар бўйича мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар»;

6012-«Экспорт ишлар ва хизматлар бўйича мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар»;

6013-«Бошқа импорт муомалалари бўйича мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар»;

6014-«Коммерция кредити бўйича ҳисоблаш»;

6015-«Берилган васиқалар бўйича ҳисоблаш»;

5500-«Банкдаги махсус счётлар» гуруҳида:

5510-«Мамлакат ичидаги аккредитивлар»;

5520-«Чек дафтарчалари».

Аккредитивлар хорижда очилганда уларнинг аналитик ҳисоби аккредитивлар, давлатлар, аниқ турлари ва валюта кодлари бўйича юритиши

мақсадга мувофиқ. Сарфланган харажатларни ва тайёр маҳсулотларни ҳисобга олаётганда 2020-«Экспорт маҳсулотларини ишлаб чиқариш» ва 2830-«Тайёр экспорт маҳсулотлари» счёти қўлланилади. Келишилган контракт ва буюртмага асосан экспорт учун маҳсулот ишлаб чиқараётганда унинг учун сарфланган харажатларни ҳисобга олишда 2030 счётини очиш мақсадга мувофиқ ва ушбу маҳсулотлар тайёр ҳолига келтирилган ва тегишли назоратчиларнинг кўригидан ўтгандан кейин давр жараёнида режа таннарида 2830 «Экспорт маҳсулотлари» счётига ўтказиш маъқул - Дебет 2830 ва Кредит ҳисобот даврининг охирида ушбу маҳсулотларнинг ҳақиқий таннари калькуляция қилиниб фарқ суммаси тегишли 2020 счётининг кредитидан 2830 счётининг дебитида қайд қилинади, тежалган сумма (-) ва ортиқча сарф эса (+) белгисида(2-жадвал).

2830 «Экспорт қилинган (хориждаги истеъмолчиларга жўнатилган) тайёр маҳсулотлар»;

2840 «Экспорт қилинган (хориждаги истеъмолчиларга жўнатилган) товарлар».

2-жадвал.

Экспорт муомалалари бўйича бухгалтерия ёзувлари⁶

Счётиларнинг кредитидан		Счётиларнинг дебитида	
Дебет		Кредит	
2810	Тайёр маҳсулотларнинг экспорт қилиниши (хориждаги истеъмолчи ва буюртмачиларга жўнатилиши)	Экспорт қилинган (хориждаги истеъмолчиларга жўнатилган маҳсулотларнинг таннари	9110
2910	Товарларнинг экспорт қилиниши (хориждаги истеъмолчи ва буюртмачиларга жўнатилиши)	Экспорт қилинган (хориждаги истеъмолчиларга жўнатилган) товарларнинг таннари	9120
2310	ёрдамчи ишлаб чиқаришда бажарилган ишларнинг экспорт қилиниши (хориждаги истеъмолчи ва буюртмачиларга жўнатилиши)	Экспорт қилинган (хориждаги истеъмолчилар ва буюртмачилар топширилган)	9130
		Экспорт қилинган (хориждаги истеъмолчилар ва буюртмачиларга кўрсатилган) хизматларнинг таннари	9130

⁶ Жадвал муаллиф томонидан тайёрланди.

Қўшма корхоналар фаолиятида тайёр маҳсулотлар экспорт қилинаётганда қуйидаги тижорат сарфлари ҳосил бўлади:

-товарларни жўнатишга тайёрлаш, идишларга жойлаш, сифат ва сонини текшириш;

-товарларни транспортга юклаш;

-товарларни транспортда истеъмолчиларга жўнатиш;

-товарларни йўлда муҳофаза қилиш;

-товарларни йўлда тушириш, сақлаш ва юклаш;

-транспорт экспедиция ташкилотларига тўловлар;

-божхона тўловлари, божхона тарифлари ва йиғимлари;

-банк хизмати тўловлари;

-солиқ битимлар ва товарларнинг камомоди ва йўқотишлар (агарда суд даъвои тан олмаса).

Ушбу харажатлар 9410-«Маҳсулот (иш, хизмат)ларни сотиш билан боғлиқ сарфлар» счётида ҳисобга олиб борилади ва ушбу счётлар гуруҳида қуйидаги счётлар очилиши мумкин:

-9411- «Сақлаш ва ташиш сарфлари»;

-9412- «Реклама ва сотишга ёрдам бериш сарфлари»;

-9413- «Ўраш, навларга ажратиш ва идиш сарфлари»;

-9414- «Меҳнатга ҳақ тўлаш сарфлари»;

-9415- «Меҳнат ҳақи жамғармасидан ажратмалар»;

-9419- «Бошқа савдо сарфлари».

Экспорт ва импорт муомалалари натижасида сарфланган харажатларни айрим ҳисобга олиш ва тезкор назорат ўрнатиш бўйича қуйидаги қўшимча счётларни юритиш лозим:

-9416- «Товарларни экспорт қилиш бўйича савдо сарфлари»;

-9417- «Товарларни импорт қилиш бўйича савдо сарфлари».

Савдо харажатлари тузилган ҳар бир контракт бўйича айрим олган ҳолда ҳисобга олиб борилиши керак. Савдо ва муомала сарфлари қўшма

корхоналарнинг якуний молиявий натижаларига олиб борилади, 9910-«Якуний молиявий натижалар» счётининг дебитида ва 9410-«Маҳсулот (иш, хизмат)ларни сотиш билан боғлиқ сарфлар» счётининг кредитида қайд қилинади.

Экспорт - товарларнинг давлат чегарасидан ўтказилишидир. Товарларнинг экспортини назорат қилиш иш ва хизматлар экспортини назорат қилишдан осон, чунки у мулк ва аниқ кўринишга эгадир.

Лекин иш ва хизматларнинг экспортини назорат қилганда қуйидагиларга асосланиш керак:

- хориждаги шахс билан тузилган контракт;
- бажарилган иш ёки кўрсатилган хизматнинг ҳақиқий жойи;
- халқаро юкларни ташиш ҳужжатлари.

Қўшма корхоналар товарларни экспорт қилиш учун ишлаб чиқарган субъектлардан сотиб олганда дастлабки ҳужжатларга асосан счётларида қуйидагича қайд қиладилар:

Дт 2910- «Омбордаги товарлар» ёки 2960- «Экспорт қилинадиган товарлар»;

Дт 6410- «Бюджетга тўловлар юзасидан қарзлар» счёти (ҳисобланган кўшилган қиймат солиғи суммасига)

Кт 6010- «Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган счётлар».

Экспорт қилинган товарларни ҳисобга олиш учун давлат чегарасидан ўтган ёки хориж истеъмолчисига берилганлигини тасдиқловчи дастлабки ҳужжатлар асос бўлади. Ушбу ҳужжатларга қуйидаги ҳужжатлар киради:

-хусусиятлари, патталир, коносамент ва юкхатларнинг нусхалари илова қилинган мол етказиб берувчи фирманинг счётига тўлов розилиги;

-почтанинг юкни жўнатиш учун қабул қилинганлигини тасдиқловчи паттаси;

- қабул қилиш далолатномаси;
- жўнатиш ҳужжатларига асосан ёзилган тўлов счётлари;
- тижорат (коммерция) далолатномаси;

-экспедитор ва консигнаторларнинг қабул қилиш далолатномаси.

Дунёда товарларни етказиб беришнинг ҳар хил тартиблари мавжуд бўлиб бу тартиблар «Инкотермс» да умумлаштирилган.

Ушбу муомалалар содир бўлгандан кейин товарлар 9110- «Сотилган маҳсулотларнинг таннархи» счётида қайд қилинади ва 2910- «Омбордаги товарлар» ёки 2960- «Экспорт қилинадиган товарлар» счётининг кредитидан 9110- «Сотилган маҳсулотларнинг таннархи» счётининг дебетиға ўтказилади.

Жўнатилган товарларнинг ҳаракати устидан назоратни кучайтириш мақсадида ва экспортнинг хусусиятлари ва қоидаларидан келиб чиққан ҳолда «Экспортга жўнатилган товарлар» номли 2960 счётни очиш ва унда қуйидаги қўшимча счётларни очиш мақсадга мувофиқдир:

-2961- «Экспортга жўнатилган йўлдаги товарлар»- истеъмолчиларга жўнатилган, лекин мулк ҳуқуқи берилмаган;

-2962- «Жўнатилган ва фактураланган экспорт товарлари»- хориждаги истеъмолчига жўнатилган ва унга мулк ҳуқуқи берилган товарлар учун.

Агарда товарлар тегишли тузилган контрактларга асосан экспорт қилинсаю, лекин мулкчилик ҳуқуқи берилмаса:

Дт 2961-«Экспортга жўнатилган йўлдаги товарлар» счётига;

Кт 2960-«Экспорт қилинадиган товарлар» счётидан ўтказилади.

Агарда шу вақтнинг ўзида харидорга мулкчилик ҳуқуқи берилса:

Дт 9120-«Сотилган товарларнинг таннархи» счётига;

Кт 2961-«Экспортга жўнатилган йўлдаги товарлар» счётидан ўтказилади ва шу билан бир вақтда уларнинг контрактда кўрсатилган суммаси;

Дт 4010-«Харидор ва буюртмалардан олиннадиган счётлар»;

Кт 9020-«Товарларни сотишдан олинган даромадлар» счётларида қайд қилинади.

Жўнатилган товарлар 2960-счётда хориж валюталарининг сўмга нисбатан курсидан қатъий назар сўмда акс эттирилиб борилади.

Экспорт маҳсулотларини сотиш учун 9010-«Тайёр маҳсулотни сотишдан олинган даромад» счётида тегишли 9011-«Экспорт маҳсулотни сотишдан

олинган даромад» счётини очиш мақсадга мувофиқдир. Ушбу счётда экспорт муомалалари қуйидаги дастлабки ҳужжатларга асосан амалга оширилади:

- маҳсулот ёки товарлар учун - контракт, юкхати жўнатиш, бериш қайдномаси ва бошқа жўнатиш ҳужжатлари;

- бажарилган иш ва кўрсатилган хизмат учун - бажарилган иш ва кўрсатилган хизматнинг далолатномаси ва чегарадан ўрнатилганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар;

- трубопровод товарлари (нефть, газ, сув ва бошқалар) учун ҳисобловчи ускуналар (счётчик)нинг маълумотларини кўрсатадиган далолатномалар.

Жаҳон амалиётида тайёр маҳсулот ёки товарларни сотилган, деб эътироф қилишнинг иккита усули мавжуд:

- маҳсулот ва товарларни харидорга жўнатган ёки улар юзасидан тўлов ҳужжатларини тегишли банкка берган вақтдан бошлаб улар сотилган деб тан олинади;

- тайёр маҳсулотлар ёки товарларни харидорларга жўнатгандан кейин уларнинг шартномада кўрсатилган қиймати пул маблағлари счётига кириш қилинган вақтдагина сотилган деб тан олинади.

Маҳсулот қиймати истёмоли томонидан тўланганда (ҳисоблашиш счётига кириш қилинганда) сотилган, деб тан олинганда счётларда қуйидагича қайд қилинади:

- маблағ хориж валютаси счётига келиб тушганда импортчи ушбу маҳсулотнинг қийматини тўлашга розилик берса:

Дт 4010-«Харидор ва буюртмачилардан олинган счётлар»;

Кт 9010-«Тайёр маҳсулотларни сотишдан олинган даромадлар» счёти;

Дт 5210-«Мамлакат ичидаги хориж валютасидаги маблағлар» ёки 5220-«Хориждаги валюта счётидаги маблағлар» счёти;

Кт 4010-«Харидор ва буюртмачилардан олинган счётлар» счёти.

Сотилган маҳсулотнинг қиймати ҳисобдан чиқарилганда:

Дт 9110-«Сотилган маҳсулотларнинг таннари»

Кт 2861-«Экспортга жўнатилган йўлдаги тайёр маҳсулотлар» счёти.

Қўшма корхоналар ўз фаолияти жараёнида маҳсулотларни экспорт қилишдан ташқари ўзига четдан товарлар, ускуна ва материаллар ҳам олиши мумкин. Бу жараёнлар қуйидаги гуруҳларга бўлинади:

- ишлаб чиқариш истеъмоли учун хом-ашё ва материаллар олиш;
- ўз корхонаси учун машина ва ускуналар олиш;
- ўзининг харидорлари ва буюртмачиларига сотиш учун четдан товарлар олиш.

Ушбу муомалалар амалга оширилаётганда ҳисобнинг асосий вазифаларидан бири олинаётган қийматликларнинг қийматини тўлиқ ва тўғри ҳисоблаш ҳамда жорий ҳисобда акс эттиришдир. Шунинг учун 1510-"Материалларни тайёрлаш ва сотиб олиш" синтетик счётида 1520-"Импортга олинган товар-моддий захиралари" счётини очиб унда юқорида келтирилган товар-моддий қийматликлари бўйича сарфланган ҳамма харажатларни йиғиб бориш ва ушбу товар-моддий захираларнинг таннархини аниқлаш зарур.

Ушбу 1520-"Импортга олинган товар-моддий захиралари" счётининг дебет томонида импорт товарлари, хом-ашё ва материаллар, машина ва ускуналар бўйича сарфланган ҳамма харажатлар ва уларнинг сотиб олиш баҳолари кўрсатилиши лозим. Кейинчалик ушбу товар-моддий захираларни тегишли 2900, 1000, 0700 ва 0800 счётларга ҳақиқий-тўлиқ таннархда ўтказилади. Чунки йўриқномага мувофиқ импорт қилинган товар-моддий захираларнинг таннархига қуйидагилар қўшилади:

- товар-моддий захираларни сотиб олиш баҳоси;
- ҳисобланган акциз суммаси;
- божхона тўлови ва йиғимлари;
- товар-моддий захираларни олиб келиш сарфлари.

Агарда хориждан моддий бойлик сотиб олинса:

Дт 1510- «Товар-моддий захираларни тайёрлаш ва сотиб олиш» счёти;

Кт 6010-"Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга бўлган қарз" счёти.

Ҳисобланган божхона тўловлари ва йиғимлари суммасига:

Дт 1510-"Товар-моддий захираларни тайёрлаш ва сотиб олиш" счёти;

Кт 6010-"Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоблашиш" счёти.

Агарда мол етказиб берувчи истеъмолчининг омборигача етказиб берса, ҳисобланган акциз солиғи суммасига:

Дт 1510-"Товар-моддий захираларини тайёрлаш ва сотиб олиш" счёти

Кт 6410-"Бюджетга тўловлар юзасидан қарзлар" счёти.

Агарда ушбу солиқни истеъмолчи тўласа, тўланган ҚҚС ва акциз солиқлари қуйидагича акс эттирилади:

Дт 6410-"Бюджетга тўловлар юзасидан қарзлар" счёти ва

Кт 5110-"Ҳисоблашиш счёти".

Кейинчалик товар-моддий захираларнинг тўлиқ таннари аниқланиб, ушбу 1510-счётдан тегишли ТМЗ ҳисобга олувчи счётларга ўтказилади:

Дт 1000, 1100, 1200, 2900 (ТМЗ турлари бўйича)

Кт 1510-"Товар-моддий захираларни тайёрлаш ва сотиб олиш" счёти.

Олинган товар ва моддий қийматликлар субъектнинг мулки бўлган санадан унинг балансига кирим қилинади ва ҳисоблашиш амалга оширилган санада хориж валютаси билан сўм курси белгиланади.

Сотиш учун олинган импорт товарларини уларнинг турлари, гуруҳи бўйича айрим ҳолда 2900 счётлар гуруҳидаги тегишли счётларда ҳисобга олиб бориш мақсадга мувофиқ. Чунки товарларнинг турлари, олиш вақти ва олиб келиш тартиби билан уларнинг акциз солиғи, ҚҚС, божхона тўловлари ва транспорт харажатлари ҳар хил бўлади.

Харажатларни ҳисобга олишда қуйидаги тартиблар ва ҳужжатлар тасдиқланган:

- денгизда ташишда - пароход, коносамент;
- темир йўл билан ташишда - вагон, халқаро темир йўл юкхати;
- автотранспортда - автотранспорт, халқаро автотранспорт юкхати (Т1К);
- ҳаво транспортида - ҳаво лайнери, халқаро ҳаво транспорти юкхати.

Қўшма корхоналар товарларни улгуржи савдода сотиб олиш баҳосида ва чакана савдо ва умумий овқатланишда сотиш баҳосида ҳисобга олиши мумкин.

Чакана савдо корхоналари ва умумий овқатланиш корхоналари товарларни сотиш баҳосида ҳисобга олганликлари учун товарларни сотиш баҳосига етказиш мақсадида ҚҚС, акциз солиғи, божхона тўловлари ва олиб келиш сарфларини товарларнинг сотиб олиш қийматига қўшади.

Тайёрлов, таъминот-сотиш, улгуржи ва бошқа субъектлар импорт товарларни ҳақиқий таннархда ҳисобга олиб боради. Қўшма корхоналар товарларни сотиб олиш баҳосида ҳисобга олади. Лекин ҚҚС, акциз солиғи ва божхона тўловларини айрим ҳисобга олиб боради. Харидор ва буюртмачилар билан келишилган баҳолар ҳисобидан давлат бюджетига солиқлар, мол етказиб берувчиларга тўланадиган контрактда кўрсатилган сумма, божхона тўловлари, транспорт сарфлари ва муомала сарфлари қопланади, шу билан бирга фойда ҳам олинishi керак.

Тузилган контрактга асосан хориж фирмаларидан товар олинди.

Товарнинг келишилган контракт баҳоси:

Дт 2900-"Товарларни ҳисобга олувчи счётлар" - товарларнинг гуруҳи ва турлари бўйича

Кт 6010-"Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга бўлган қарз" счёти.

Божхона тўловлари ва йиғими суммасига:

Дт 2900-"Товарларни ҳисобга олувчи счётлар" - товарларнинг гуруҳи ва турлари бўйича

Кт 6990-"Ғар хил ҳисобланган мажбуриятлар" счёти.

Акциз солиқлари ҳисобланганда (агарда харидор солиғни тўласа):

Дт 4010-"Истеъмолчи ва буюртмачилардан олинадиган счётлар" - истеъмолчиларнинг гуруҳи ва турлари бўйича

Кт 6410 - Бюджетга тўловлар юзасидан қарзлар" счёти.

Қўшилган қиймат солиғи ҳисобланганда (агарда харидор солиқни тўласа):

Дт 4010 - "Истеъмолчи ва буюртмачилардан олинадиган счётлар"- истеъмолчиларнинг гуруҳи ва турлари бўйича

Кт 6410-"Бюджетга тўловлар юзасидан қарзлар" счёти.

Ҳисобланган солиқлар суммаси тўланганда:

Дт 6410-"Бюджетга тўловлар юзасидан қарзлар" счёти

Кт 5110-"Ҳисоблашиш счёти"

Божхона тўловлари ва йиғимлари тўланганда:

Дт 6990-"Ҳар хил ҳисобланган мажбуриятлар" счёти

Кт 5110-"Ҳисоблашиш счёти"

Сотиш билан боғлиқ харажатларни тегишли ҳужжатларга асосан акс эттириш:

Дт 9410-"Муомала харажатлари" счёти

Кт савдо сарфларининг турлари - 0200, 6710, 6520, 2310, 9450 ва ҳоказо счётлари.

Товарларни сотиш натижасида ҳисобланган даромадлар суммасига: улгуржи ва чакана савдо корхоналарида

Дт 4010-"Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар"

Кт 9020-"Товарларни сотишдан олинган даромадлар" счёти.

Сотилган товарларнинг қиймати ҳисобдан чиқарилганда: товарларнинг ҳақиқий таннархида улгуржи ва чакана савдода

Дт 9120-"Сотилган товарларнинг таннархи" счёти

Кт 2910-"Омбордаги товарлар" счёти.

Товарларни сотишдан олинган даромад суммасига:

Дт 5110-"Ҳисоблашиш счёти"

Кт 4010-"Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар"

ҳисобдан чиқарилган муомала харажатларига.

Иккала савдо ташкилотлари ҳам

Дт 9910-"Якуний молиявий натижа" счёти;

Кт 9410-"Муомала сарфлари" сарфларнинг турлари бўйича.

Ушбу муомалаларнинг якунига асосан молиявий натижаларни аниқлаш куйидагича амалга оширилади:

- ҳисобдан чиқарилган товарларнинг таннархи якуний молиявий натижаларга олиб борилади:

Дт 9910-"Якуний молиявий натижалар" счёти

Кт 9120-"Сотилган товарларнинг таннари" счёти

Дт 9020-"Товарларни сотишдан олинган даромадлар" счёти

Кт 9910-"Якуний молиявий натижалар" счёти.

Демак, 9910-"Якуний молиявий натижалар" счётининг дебет томонида - сотилган товарларнинг таннари ва муомала харажатлари акс эттирилади, шу билан бир вақтда ушбу 9910-"Якуний молиявий натижалар" счётининг кредит томонида маҳсулот (иш, хизмат)ларни сотишдан олинган даромадлар қайд қилинади ва ушбу 9910 счётининг дебет ва кредит томонлар таққосланиб, якуний молиявий натижа аниқланади:

- агарда сотилган товарларнинг таннари ва муомала харажатлари олинган даромад суммасидан кам бўлса, фойда олинади.

- агарда сотилган товарларнинг таннари ва муомала харажатларининг йиғиндиси олинган даромад суммасидан кўп бўлса, зарар кўрилади.

Бозор иқтисодиёти шароитида импорт товарлари бартер (товарларни айирбошлаш) усулида ҳам олинishi мумкин. Бу усул қўлланилаётганда тузилган контрактга асосан хориждаги фирмалардан товарлар, хом-ашё ва материаллар, ускуналар ёки бошқа қийматликлар оlinиб, баҳолари келишилган ҳолда уларга бошқа товарлар, хом-ашё ва материаллар ёки бошқа қийматликлар берилади. Масалан: пахта толаси жўнатилиб, тайёр газлама ёки пахта териш комбайнлари жўнатилиб пулат ёки чўян оlinishi мумкин. Бу усул қўлланилаётганда иккала томон ҳам истеъмолчи ва сотувчи ҳисобланиб, ундаги экспорт ва импорт контрактининг асосий шarti баҳоларни келишиб олиш ҳамда дунё бозорини яхши ва чуқур ўрганиши талаб қилинади ва хориж валютаси билан сўм курсининг даражасига эътибор бериш керак.

Қўшма корхоналар бартер айирбошлаш муомалаларини амалга ошираётганда қуйидагиларга эътибор бериши керак:

- бартер маҳсулотлари, ишлар ва хизматларнинг кирим суммасини солиққа тортаётганда шу ойда ушбу маҳсулот, иш ва хизматларнинг баҳосини бозор баҳосида (ҳақиқий таннархдан арзон бўлиши мумкин эмас) ҳисобга олиши зарур;

- қўшма корхоналарнинг мулкини ҳисобга олиш Низоми ва тегишли стандартларга асосланган ҳолда қийматликлари хориж валютасида акс эттирилган бартер муомаласида ушбу муомала содир бўлган кундаги хориж валютаси билан сўм курсини тўғри аниқлаб қийматини солиққа тортиши лозим.

2.2. Қўшма корхоналарда чет эл валютаси бўйича амалга оширилган хўжалик муомалаларини бухгалтерияда ҳисобга олиш ва уни такомиллаштириш масалалари

Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналар фақат миллий валюта – сўмдан эмас, балки ҳар хил хорижий валюталардаги пул маблағларидан фойдаланмоқда ва муомалаларни амалга оширмоқда. Шу муносабат билан валюта бойликлари ва муомалалари бухгалтерия ҳисоби объектига айланмоқда.

Чет эл валютаси - қимматли қоғозлар кўринишида ҳам бўлади. Булар- тўлов ҳужжатлари, чеклар, векселлар, аккредитивлар, фонд қийматликлари, акциялар, облигациялар ва бошқа чет эл валютасида ифодаланган қарз мажбуриятлари, қимматбаҳо металллар (олтин, кумуш ва бошқалар).

Чет эл валютаси ундан фойдаланиш нуқтаи назарига кўра қуйидагиларга бўлинади:

- 1) Эркин конвертирланадиган;
- 2) Конвертирланадиган;
- 3) Якка ҳолдаги;

Эркин конвертирланадиган валюта - бу эркин ва чекланмаган ҳолда бошқа чет эл валюталарига алмаштириладиган валютадир (АҚШ доллари, Англия фунт стерлинги, евро ва бошқалар).

Конвертирланадиган валюта - бу иштирокчилар келишган ўзаро муқобил маблағ ва мажбуриятлар асосида нақд пулсиз ҳисоб-китобдаги валютадир. У бухгалтерия ёзуви кўринишида банк счётларида ўз ифодасини топади.

Якка ҳолдаги (конвертирланмайдиган) валюта - бу миллий валюта бўлиб, у фақат битта давлат чегарасида ҳаракатда бўлади ва бошқа чет эл валютасига алмаштирилмайди.

Валюта операциялари - бу валюта бойликларига нисбатан Ўзбекистон Республикасининг амалдаги қонунларига мувофиқ хўжалик юритувчи субъектларда амалга оширилган операциялардир.

Чет эл валютаси ва чет эл валютасидаги қимматли қоғозлар билан бўладиган операциялар қуйидаги турларга бўлинади:

- 1) Жорий валюта операциялари;
- 2) Капитал ҳаракати билан боғлиқ бўлган валюта операциялари.

Жорий валюта операцияларига қуйидагилар киради:

1) Товарлар, иш ва хизматлар экспорти ва импорти бўйича тўловларни кечиктирмасдан амалга ошириш учун чет эл валютасини Республикага олиб кириш ва Республикадан ўтказиш ҳамда 180 кундан ошиқ бўлмаган муддатга экспорт-импорт операцияларини кредитлаш билан боғлиқ бўлган ҳисоб-китобларни амалга ошириш;

2) 180 кундан ошиқ бўлмаган муддатга молия кредитларини олиш ва бериш;

3) Республикага ва Республикадан фоизлар, дивидендлар ва улуш бўйича бошқа кўринишдаги даромадларни, капитал ҳаракати билан боғлиқ инвестициялар, кредитлар ва бошқа операцияларни ўтказиш; савдо характериға эға бўлмаган меҳнатға ҳақ тўлаш суммалари, нафақа, алиментлар, ҳамда бошқа шунга ўхшаш операциялар суммаларини ўтказиш.

Капитал ҳаракати билан боғлиқ валюта операцияларига қуйидагилар киради:

1) тўғри инвестициялар, яъни хўжалик юритувчи субъектни бошқаришда иштирок этиш ҳуқуқини олиш ва даромад ундириш мақсадида хўжалик юритувчи субъект устав капиталиға маблағ қўйиш;

2) портфель инвестициялари, яъни қимматли қоғозларни сотиб олиш;

3) бино, иншоот ва бошқа мулк, ер ва унинг бойликлари қўшилган ҳолда республиканинг амалдаги қонунларига кўра, уни жойи, кўчмас мулкка мулкчилик ҳуқуқи тўловини ўтказиш, ҳамда кўчмас мулк бўйича бошқа ҳуқуқлар, товарлар, иш, хизматлар экспорти ва импорти бўйича 180 кундан ортиқ бўлган муддатга тўлов муддатини кейинга суриш ва тақдим этиш;

4) 180 кундан ортиқ бўлмаган муддатга молия кредитлари тақдим қилиш ва олиш.

Валюта базаси бўлиб, Ўзбекистон сўми ҳисобланади. Бу шунинг билдирадигани, бухгалтерия ҳисобида ҳамма ёзувлар, бу ёзувлар акс эттирилган ҳўжалик операцияларида ҳақиқатда фойдаланилган валюта туридан қатъий назар сўмларда олиб борилади.

Валюта курси - бу аукционларда, биржаларда, халқаро бозорларда, тижорат банклари ва бошқа ҳуқуқий шахс ва фуқаролардан валюта сотиб олиш - сотишда таклиф ва талаб асосида таркиб топадиган бошқа миллий ёки халқаро валюта баҳосининг сўмдаги ифодасидир.

Курс фарқлари - бу уларни бухгалтерия ҳисобида рўйхат қилинган санаси ва ҳақиқатда амалга оширилган ҳисоб-китоб санаси курси бўйича валюта активи ва пасиви баҳолари ўртасидаги фарқдир.

Экспорт - бу Ўзбекистон Республикаси божхона ҳудудидан қайта олиб кириш мажбуриятсиз товарларни четга чиқариш ва чет эллик шахсларга пуллик хизмат фаолияти натижаларидан ҳуқуқ тавсия этишдир.

Реэкспорт - бу Ўзбекистон Республикаси ҳудудига ташиб келтириладиган ёки ташиб келтирилмайдиган импорт товарларнинг экспорти бўйича операцияларидир.

Чет эл валютасидаги ҳамма операциялар ҳисобда, операция юз берган санага ҳаракатдаги курс бўйича эквивалент суммада акс эттирилади. Эквивалент суммаси, валюта курси асосида чет эл валютасини сўмга қайта ҳисоблаш йўли билан аниқланади.

Ҳўжалик операцияларини рўйхатга олиш санаси билан, операциялардан келиб чиққан ҳолда ҳар қандай пул позициялари бўйича

аниқ ҳисоб-китобни амалга ошириш санаси ўртасидаги даврда валюта курсидаги ўзгариш курслар фарқини вужудга келтиради.

Курс бекарорлигига қараб ижобий ва салбий курс фарқлари вужудга келади. Қўшма корхона валюта счётини Ўзбекистон Республикасининг ҳудудида исталган ваколатли банкларда очиши мумкин. Қўшма корхонанинг чет элдаги хорижий банкда счёт очиши ва у бўйича муомалаларни амалга ошириши учун Ўзбекистон Республикаси Марказий Банкнинг рухсати талаб қилинади. Бунинг учун қўшма корхона кўрсатилган счётлардаги маблағлар қолдиқлари тўғрисидаги ҳисоботни ҳамда бошқа маълумотларни Марказий Банк белгилаган шакл ва муддатларда тақдим этиши шарт.

Валюта счётини очиш учун қўшма корхона банкка қуйидаги ҳужжатларни тақдим қилади:

- валюта счётини очиш тўғрисидаги белгиланган шаклдаги ариза;
- устав ва таъсис шартномасининг нотариал тартибда тасдиқланган нусхаси;
- қўшма корхона тузилганлиги ёки рўйхатга олинганлиги ҳақидаги қарорнинг нотариал тартибда тасдиқланган нусхаси;
- қўшма корхона рўйхатга олинган жойдаги солиқ инспекцияси ва Пенсия фондида ҳисобга қўйилганлиги тўғрисида маълумотнома;
- имзолар намуналари ва муҳр изи туширилган, нотариал тартибда тасдиқланган варақча (карточка);

Қўшма корхонанинг валюта счётларига қуйидаги манбалардан пул келиб тушади:

- экспорт товарларига ҳақ тўлаш учун ваколатли банклар орқали чет элдан ўтказилган суммалар;
- ҳисобварақлар эгасидан сотиб олинган товарлар (ишлар, хизматлар) ҳақини тўлаш учун бошқа соҳиблар (норезидентлар, биринчи воситачилар, транспорт, суғурта ва бошқа ташкилотлар)нинг валюта счётларидан ўтказилган суммалар;

- Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан рухсат этилган бошқа манбалар.

Валюта счётидан маблағлар унинг эгаси кўрсатмаси бўйича қуйидаги мақсадларга ўчирилиши мумкин:

- счёт эгасининг экспорт-импорт муомалалари бўйича қабул қилинган банк шаклида чет элга ўтказилиши;

- кейинчалик импорт қилинадиган товарлар, ишлар, хизматлар ҳақини тўлаш учун чет элга ўтказиш мақсадида ваколатли банк мижозлари ҳисобланган ташқи иқтисодий ташкилотларнинг счётларига ўтказилиши;

- қўшма корхоналар ишлаб чиқарадиган товарлар ҳақини тўлаш учун бошқа соҳиблар (норезидентлар, биринчи воситачилар, транспорт, суғурта ва бошқа ташкилотлар)нинг валюта счётларидан ўтказилиши;

- банкнинг воситачилик ҳақини тўлаш мақсадида банкдан хорижий валютада олинган кредитлар бўйича қарзни, почта-телеграф, хизмат сафари харажатларини тўлаш, валюта бозорларида сотиш учун фойдаланилиши;

- қонун рухсат этган бошқа мақсадлар учун фойдаланилиши мумкин.

Хорижий валюта маблағлари, қийматликлари ва муомалалари хўжалик муомалалари содир бўлган санага Марказий банк курси бўйича сўм эквивалентида акс эттирилади. Жумладан қуйидагилар бўйича:

- кассадаги валюта маблағлари, банкдаги депозит ва ссуда счётлари, аккредитивлар, валюта ссуда қарзлари;

- хорижий валютадаги дебитор ва кредитор қарзлар;

- тузилган шартномалар бўйича юк бож декларациясини расмийлаштириш санасига импорт қилинган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларнинг кирими;

- божхона тўловларининг амалга оширилиши;

- хорижий валюта кўринишидаги пулли ҳужжатлар;

- хорижий валютадаги қимматли қоғозлар.

Бухгалтерия ҳисобида валюта счётлари бўйича муомалалар банк кўчирмалари ва уларга илова қилинган пул-ҳисоблашиш ҳужжатлари асосида

олиб борилади. Қўшма корхона валюта маблағларининг таҳлилий ҳисоби хорижий валютада пул маблағларини сақлаш учун банк муассасаларида очилган ҳар бир ҳисобварақ бўйича очилади.

Мамлакат ҳудудида ва унинг ташқарисида жойлашган банкдаги хорижий валюта счётларидаги пул маблағларининг ҳаракати ва ҳолати тўғрисида умумлаштирилган маълумот қуйидаги ҳисобварақларда амалга оширилади:

5210-«Мамлакат ичидаги хорижий валюта ҳисобварақлари»

5220-«Хориждаги валюта ҳисобварақлари».

Қўшма корхонанинг валюта маблағлари ҳисобварақлари дебетида қўшма корхона валюта счётларига маблағларнинг тушуми, кредит томонида эса ушбу маблағларнинг чиқими акс эттирилади(3-жадвал).

3-жадвал.

5200-«Валюта ҳисобварақлари»даги пул маблағларини ҳисобга олувчи ҳисобварақларнинг корреспонденцияси⁷

№	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Ҳисобварақлар корреспонденцияси		Ёзувларни тасдиқловчи ҳужжатлар
		Дебет	Кредит	
1.	Қарздор қўшма корхоналар томонидан узоқ муддатли қарзларнинг қайтарилиши	5210, 5220	7820	Валюта счётидан кўчирма
2.	Маҳсулот (иш, хизмат)ларни сотишдан тушган валюта киримининг акс эттирилиши	5210	4010	Валюта счётидан кўчирма
3.	Асосий воситалар ва бошқа активларнинг сотилишидан банкка келиб тушган валюта киримининг акс эттирилиши	5210	4010	Валюта счётидан кўчирма
4.	Валюта маблағларининг кассадан валюта счётига берилиши	5210	5010	Пул топшириш эълони, валюта ҳисобварағидан кўчирма
5.	Банкдан кассага валюта маблағларининг келиб тушиши	5010	5210	Валюта счётидан кўчирма
6.	Келиб тушган ТМБлар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга бўлган қарзнинг ўтказилиши	6010	5210	Тўлов топшириқномаси ва валюта счётидан кўчирма

⁷ Жадвал муаллиф томонидан тайёрланди.

Хорижий валютани сотиш ва сотиб олиш бухгалтерия ҳисобида муомала содир бўлган санага бўлган Марказий банк курси бўйича акс эттирилади. Хорижий валютани сотиш ва сотиб олишда содир бўладиган курсдаги фарк ижобий бўлса – 9540-«Курс фарқларидан олинган даромадлар» ҳисобварағида, салбий бўлса – 9620-«Курс фарқларидан зарарлар» ҳисобварағида ҳисобга олинади.

Хорижий валютанинг сотилиши бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- валюта счётидан хорижий валютани Марказий банк курси бўйича ўтказилиши:

Д-т «Банклардаги махсус счётлар» ҳисобварағининг «Блоксчёт» аналитик ҳисобварағи

К-т «Валюта ҳисобварағи».

- Марказий банк курси бўйича хорижий валютани «Блоксчёт»дан чиқарилиши:

Д-т «Бошқа активларнинг сотилиши»

К-т «Банклардаги махсус счётлар» ҳисобварағининг «Блоксчёт» аналитик ҳисобварағи.

- валюта бозорида келишилган курс бўйича сотилган хорижий валютанинг сўм эквивалентининг ҳисоб-китоб ҳисобварағига ўтказилиши:

Д-т «Ҳисоб-китоб счёти»

К-т «Бошқа активларнинг сотилиши».

- хорижий валютани сотишда ҳосил бўлган ижобий курс фарқини Марказий банк курсидан ортиғининг акс эттирилиши:

Д-т «Бошқа активларнинг сотилиши»

К-т «Курс фарқларидан олинган даромадлар».

- хорижий валютани сотишда ҳосил булган салбий курс фарқининг (Марказий банк курсидан паст) акс эттирилиши:

Д-т «Курс фарқларидан зарарлар»

К-т «Бошқа активларнинг сотилиши».

Ўзининг маҳсулот (иш, хизмат)лари нархи (тарифлари)ни хорижий валюта эквивалентида белгилайдиган хўжалик юритувчи субъектлар ўзаро ҳисоб-китобларни миллий валюта - сўмда олиб борадилар. Хизмат кўрсатган санада тўланмаларни тушган санасигача Марказий банк курсининг ўзгариши натижасида содир бўладиган фарқ молиявий фаолиятдан олинган бошқа даромад (харажат) сифатида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий натижаларига олиб борилади.

Хорижий валютани сотиб олиш муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан расмийлаштирилади:

Валюта бозорида келишилган курс бўйича хорижий валютани сотиб олиш қунига:

- хорижий валютани сотиб олиш учун ҳисоб-китоб счётидан сўм кўринишидаги маблағларни валюта бозорида келишилган сотиб олиш қунига бўлган курс бўйича ўтказиб берилиши:

Д-т «Банклардаги махсус счётлар» ҳисобварағининг «Блоксчёт» аналитик ҳисобварағи

К-т «Ҳисоб-китоб счёти».

- Марказий банк курси бўйича хорижий валютанинг валюта счётига ўтказилиши:

Д-т «Валюта счёти»

К-т «Банклардаги махсус счётлар» ҳисобварағининг «Блоксчёт» аналитик ҳисобварағи.

- хорижий валютани Марказий банк курсидан паст курсда сотиб олиш натижасида содир бўлган ижобий курс фарқининг акс эттирилиши:

Д-т «Банклардаги махсус счётлар» ҳисобварағининг «Блоксчёт» аналитик ҳисобварағи

К-т «Курс фарқларидан олинган даромадлар».

- хорижий валютани Марказий банк курсидан юқори курсда сотиб олиш натижасида содир бўлган салбий курс фарқининг акс эттирилиши:

Д-т «Курс фарқларидан зарарлар»

К-т «Банклардаги махсус счётлар» ҳисобварағининг «Блоксчёт» аналитик ҳисобварағи.

Хорижий валюта ҳаракати тўғрисидаги маълумотни банк муассасаси қўшма корхонага валюта счётидан кўчирма бериш йўли билан хабар беради. 5210-«Мамлакат ичидаги валюта ҳисобварақлари»нинг кредит обороти 2/1-журнал-ордерда акс эттирилади. Бу ҳисобварақнинг дебет обороти 2/1-кайдномани юритиш билан назорат қилинади. Валюта ҳисобварағи бўйича таҳлилий ҳисоб карточкаларда, валюталарнинг номлари бўйича юритилади. Чет эл валютаси, яъни бошқа давлатларнинг банкнот, хазиначилик билети, танга кўринишида пул белгиси бўлиб, муомалада қонуний тўлов воситаси сифатида қатнашади. Чет эл давлатларининг счётлардаги маблағи, уларни пул бирлигидир ёки халқаро пул ва ҳисоб-китоб бирлигидир;

Хўжалик юритувчи субъектларнинг махсус счётларидаги пул муомалалари бухгалтерия ҳисобининг 5500 – “Банклардаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар” счётида юритилади. Мазкур счёт мамлакатимиз ҳудудида ва ундан ташқарида аккредитивлар, чек дафтарчалари, бошқа тўлов ҳужжатлари кўринишида (векселлардан ташқари), жорий, алоҳида ва бошқа махсус счётларда турган миллий ҳамда хорижий валютадаги пул маблағлари ва уларнинг ҳаракати тўғрисидаги, шунингдек аниқ мақсадлар учун молиялаш маблағлари (тушумлари) нинг алоҳида сақланадиган қисми ҳаракати ҳақидаги маълумотларни умумлаштиришга мўлжалланган.

Хўжалик юритувчи субъектнинг валюта маблағлари банкларнинг транзит ва жорий валюта счётларида сақланиши лозим.

Транзит валюта счётида чет эл валютасида келиб тушган маблағларни ўтказиш билан боғлиқ операциялар ҳисоби юритилади. Жорий валюта счёти эса чет эл валютаси тушумининг бир қисмини мажбурий сотишдан кейин хўжалик юритувчи субъект ихтиёрида қоладиган маблағни ҳисобга олишга мўлжалланган.

Импорт қилинадиган товарларнинг (ишлар, хизматларнинг) нархи

шартнома асосида, бундан қонун ҳужжатларида назарда тутилган ҳоллар мустасно, жаҳон товарлар бозорида шартнома тузилган санадаги ҳолат бўйича шаклланадиган нархлардан келиб чиқиб белгиланади. Шунини билиш лозимки, "Муҳофаза чоралари, антидемпинг ва компенсация божлари тўғрисида"ги Қонунга мувофиқ демпинг нархлар бўйича олиб кириладиган товарларга нисбатан, Вазирлар Маҳкамасининг қарорига кўра, антидемпинг божлар қўлланиши мумкин.

Чет эл валютасидаги операцияларни бухгалтерия ҳисоби, статистика ва бошқа ҳисоботларда акс эттириш тартиби тўғрисида низомга кўра, четдан келтирилган товар-моддий қимматликлар ва бошқа активларнинг (консигнация шартномаси бўйича четдан келтирилган товарлар бундан мустасно) харид қиймати қуйидаги формула бўйича аниқланади⁸:

$$C = Шқ + T + Бх.,$$

бу ерда:

C - четдан келтирилган товар-моддий қимматликлар ва бошқа активларнинг харид қиймати;

Шқ - божхона юк декларациясини тўлдириш санасидаги Марказий банк курси бўйича ҳисобланган четдан келтирилган товар-моддий қимматликлар ва бошқа активларнинг шартнома қиймати;

T - божхона тўловлари. ҚҚСни тўловчи корхоналар четдан келтирилган товарларга ҳисобланган ҚҚС суммасини харид қийматига қўшмайди, балки умумий белгиланган тартибда бюджетга тўланиши лозим бўлган ҚҚСни аниқлашда чегириб боради. ҚҚСни тўловчи бўлмаган корхоналар четдан келтирилган товарларга ҳисобланган ҚҚС суммасини харид қийматига қўшади. Ўзининг эҳтиёжлари учун ишлатиладиган асосий воситалар ва номоддий активлар ҳисобда бошланғич қиймати бўйича импорт бўйича ҚҚС суммасини қўшган ҳолда акс эттирилади;

Бх - четдан келтирилган товар-моддий қимматликлар ва бошқа активларни сотиб олиш билан боғлиқ бўлган бошқа харажатлар. Ушбу

⁸ Х.Тўхсанов. "Импорт қанча туради". "Солиқ ва божхона хабарлари" газетаси-Т.: 2013 йил 38 сон

харажатлар Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ва молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги низомнинг 1.1.12-банди, 4-сон БҲМС "Товар-моддий захиралар", 5-сон БҲМС "Асосий воситалар", 7-сон БҲМС "Номоддий активлар"га мувофиқ шаклланади.

III-Боб. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида қўшма корхоналар фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш ва уни такомиллаштириш масалалари

3.1. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида қўшма корхоналар фаолияти аудитини ташкил этиш ва режалаштириш хусусиятлари

Ҳозирги кунда мамлакатимизда иқтисодийни модернизациялашда корхоналарга янги техника ва технологияларни олиб кириш ва уларнинг фаолиятини янда ривожлантириш ҳамда аниқ мақсадларда ташкил этилаётганлигини замонавий аудиторлик текширувининг хулосаси орқали баҳо беришимиз лозим бўлмоқда. Зеро, Президентимиз Ислом Каримов такидлаганидек: “...Ўтган йили протокол билан белгиланган топшириққа биноан мамлакатимизнинг барча йирик корхоналари ва ишлаб чиқариш тармоқларида ўтказилган техник аудит натижасида 37 мингга яқин асбоб-ускуна ва технологияларнинг жаҳон миқёсида синовдан ўтган, замонавий турларига алмаштирилиши лозимлиги аниқланди...”⁹.

Республикаимизда бозор иқтисодиётига ўтиш тамойиллари ва унинг кейинги босқичларида устувор йўналишларнинг белгиланиши, айниқса, ижтимоий-сиёсий ҳаётни, жумладан, иқтисодийни модернизациялаш, мулкдорлар синфини ташкил қилишдан келиб чиққан ҳолда бир қанча соҳаларни, жумладан аудит тизимини ҳам ислоҳ қилишни тақозо этмоқда. Ҳозирги пайтда аудиторлик фаолиятини такомиллаштиришнинг энг асосий йўналиши – бу аудиторлик текширувини амалга ошириш босқичлари ва унда қўлланиладиган аудиторлик амалларини такомиллаштириш масаласидир.

Бизнингча, қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини самарали амалга ошириш учун, энг аввало, текширув жараёнининг дастлабки босқичларини белгилаб олиш лозим. Маълумки, мазкур босқич аудит ўтказишнинг режалаштириш босқичи деб номланиб, бу босқичда аудиторлик текширувининг дастлабки ва умумий режаси ҳамда ишчи дастури

⁹“2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади” мавзусидаги Президент Ислом Каримовнинг 2011 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2012 йилга мўлжалланган энг муҳим устувор йўналишларга бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси, 19 январь 2012 йил. Т.: “Ўзбекистон”. 16 бет.

тайёрланади. Фикримизча, қонунчиликда аудиторлик текширувини режалаштиришда аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланиладиган меъёрлар №3 «Аудитни режалаштириш» номли АФМС асосида амалга оширилиши белгилаб қўйилган бўлсада, бироқ, амалиётда эса аудиторлик ташкилотлари томонидан мазкур стандарт талаблари ёки унда белгиланган тартиб-қоидаларга текширувлар жараёнида тўлиқ амал қилинмаяпти ёки ҳар бир текширувнинг умумий режаси ва иш дастури турлича ёндашувлар асосидаги мазмун ва шаклларда тайёрланиб келинмоқда. Бу эса, текширув муддатини узайишига, текширувлар жараёнида қатнашувчи ҳар бир аудитор ёки ёрдамчи аудиторнинг ўз вазифасини аниқ белгилаб берилмаганлиги сабабли, улар томонидан йўл қўйиладиган хато ёки камчиликларни кўпайишига ва текширув жараёнини маълум кетма-кетликсиз ёки тартибсиз равишда амалга оширилишига олиб келади.

Фикримизча, аудиторлик текширувини бошлашдан аввал аудиторлик гуруҳи раҳбари корхона фаолиятини текшириш бўйича аудит умумий режаси ва ишчи дастурини текширилаётган корхона фаолияти хусусиятлари ва АФМСлар талабларидан келиб чиқиб, пухта ва аниқ ҳолатда тузиши ҳамда текширувни бошлашдан олдин текширувда қатнашувчи барча аудитор ёки ёрдамчи аудиторлар билан тузилган умумий режа ва дастурда белгиланган вазифаларни муҳокамадан ўтказиши ва маъқулланганидан сўнг эса барча текширувда қатнашувчилар қўлига етказилишини таъминлаши зарур.

«Аудитни режалаштириш» номли №3 АФМСга мувофиқ режалаштириш аудиторлик текширувини ўтказишнинг бошланғич босқичи бўлиб, аудиторлар режа тузилгунга қадар бевосита текширув жараёнини бошламасликлари ва аудиторлик текширувини режалаштириш қуйидаги босқичларда амалга оширилиши лозим:

1. Аудитни дастлабки режалаштириш;
2. Аудит умумий режасини тайёрлаш;
3. Аудит дастурини тайёрлаш.

Аудитни дастлабки режалаштириш босқичи бу қўшма корхона ва аудиторлик корхона томонидан аудиторлик шартномасини тузгунгача бўлган ишларни ўз ичига олиб, бу босқичда аудиторлик ташкилоти томонидан мижоз-корхона фаолияти билан танишиш, корхона ички ва ташқи фаолияти хусусиятлари хусусида маълумот тўплаш ва мижоз-корхонани аудиторлик текширувидан ўткази олиш қобилиятини баҳолаш ҳамда аудиторлик шартномаси шартларини мижоз-корхона билан келишиб олиш каби вазифалар амалга оширилади.

Аудитнинг умумий режасида текшириладиган қўшма корхонанинг ички назорат тизимини баҳолаш, танлаш ҳажминини аниқлаш, аудит дастурини тайёрлаш, аудитни бевосита ўтказиш жараёни (дастурни бажариш) амалларини белгилаш, бажарилган ишлар натижаларини таҳлил қилиш, барча оралиқ ва умумий аудит иш ҳужжатларини тайёрлаш, текширув натижаларини қўшма корхона ва юқори органларга тақдим этиш ва бошқаларни ўз ичига олган ҳолда аудит ўтказишнинг барча умумий босқичлари акс эттирилади. Қуйидаги 4-жадвалда «Uzsamplast» ОАЖда аудиторлик текширувини ўтказишнинг умумий режаси шартли мисол сифатида келтирилди.

4-жадвал

**Аудиторлик текширувини ўтказишнинг
намунавий умумий режаси¹⁰**

**Текшириладиган корхона
Аудит даври киши-соатлар
Аудит гуруҳининг раҳбари
Аудит гуруҳининг таркиби
Режалаштирилаётган жиддийлик
даражаси**

«Uzsamplast» ОАЖ
2011 йил 14-20 март кунлари (5 кун)
Каримов М.
7 киши
5%

№	Режалаштирилган ишлар турлари	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Изохлар
1	Қўшма корхонанинг фаолияти билан танишиш	14.03. 11	Каримов М.	
2	Аудит дастурини тайёрлаш	14.03.11	Каримов М.	
3	Корхона ички назорат тизими	15.03.11	Каримов М.,	

¹⁰ Жадвал муаллиф томонидан тузилди.

	маълумотларининг ишончлилигини баҳолаш		Алиев С, Маъмуров Б.	
4	Аудит объектларини танлаш ва танлаш ҳажмини белгилаб олиш	15.03.11	Каримов М.	
5	Аудит далилларини тўплаш	16.03.11	Каримов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К.	
6	Корхона мулки ва маблағларининг ҳақиқатда мавжудлиги ва сақлаш ҳолатини текшириш.	16.03.11	Каримов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К.	
8	Қўшма корхоналарда амалга оширилган муомалаларни бухгалтерия счётларида тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида ҳисобга олинганлигини текшириш	17.03.11	Ашуров А, Васиев А.	
9	Қўшма корхоналарда амалга оширилган муомалаларни тегишли ҳужжатларда белгиланган шакл ва тартибларга мувофиқ тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида расмийлаштирилганлигини текшириш	17.03.11	Каримов М., Бердиев В.	
10	Қўшма корхоналарда амалга оширилган муомалалар бўйича ҳисоб маълумотларини молиявий ҳисоботларда тўғри ва ҳаққоний умумлаштирилганлиги ёки уларнинг ишончлилигини текшириш	18.03.11	Каримов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К, Бердиев В.	
9	Аудиторлик текшируви жараёнида аниқланган хато ёки қоидабузарликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш ва уларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан тегишли амалий тавсияларни ишлаб чиқиш.	19.03.11	Каримов М., Алиев С, Маъмуров Б.	
11	Текширув жараёнида аниқланган хато ёки қоидабузарликларнинг жиддийлигини ёки корхона молиявий натижасига таъсирини ўрганиш ва баҳолаш	19.03.11	Каримов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К.	
12	Бажарилган ишлар натижаларини таҳлил қилиш, барча оралик ва умумий аудиторлик далолатнома ёки маълумотномаларини тайёрлаш	20.03.11	Исмоилов М, Каримов М., Алиев С, Маъмуров Б.	
13	Текширув натижаларини мижоз-корхона раҳбариятига тақдим этиш ва ҳ.к.	20.03.11	Исмоилов М., Каримов М.	

Аудиторлик ташкилоти номидан
аудит ҳужжатларини имзолаш
ҳуқуқига эга раҳбар
Аудит гуруҳининг раҳбари

Исмоилов М.
Каримов М.

Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказиш жараёнида 3-сон АФМСга мувофиқ текширувнинг умумий режаси тузилганидан сўнг аудит

дастури тузилиб, унда барча аудиторлик амалларининг аниқ ва батафсил рўйхати баён қилиниши зарур. Дастур аудиторлар учун батафсил йўриқнома бўлиб, унда умумий режада белгиланган умумий босқичларни амалга оширишнинг майда босқичлари, ҳар бир вазифани бажарувчи аудитор ёки ёрдамчи аудиторларнинг исм шарифи, ҳар бир вазифани бажариш учун сарфланадиган вақт бирлиги ва муддати, ҳар бир вазифани бажаришда қўлланиладиган аниқ аудиторлик методлари ва таҳлилий амаллари белгиланган кетма-кетлик асосида акс эттирилган бўлиши лозим.

Фикримизча, қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказиш босқичларини тўғри белгилаш, унинг ўтказиш сифати ва самарадорлигини ошириш кафолатидир. Шу боисдан, текширувни ўтказиш босқичларини янада аниқроқ ва батафсилроқ ифодалаш долзарб аҳамиятга эгадир. Фикримизча, қўшма корхоналарда амалга ошириладиган аудиторлик текшируви ишлари қуйидаги уч босқичда амалга оширилиши лозим:

- Тайёргарлик босқичи;
- Текшириш босқичи;
- Текширув натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш босқичи.

Биз, қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказиш босқичлари ва унда бажариладиган ишларни маълум кетма-кетлик асосида қуйидаги -жадвалда келтириб ўтдик.

5-жадвал.

Қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини амалга ошириш тартиби¹¹

Текши рув ўтказиш босқич лари	Бажариладиган ишлар
Тайёргар лик босқичи	- текширув мақсади ва вазифасини аниқлаш; - текширув объектларини танлаш; - аудиторлик ишчи гуруҳини тасдиқлаш, яъни бевосита текширувни ўтказишда қатнашувчи шахсларни тайинлаш; - текширувнинг режа ва дастурини тайёрлаш ва тасдиқлаш (текширув бўйича аудиторлик ишчи режаси ва дастурини ишлаб чиқиш).
Текши	- аудиторлик риси ва муҳимлилик даражасини аниқлаш;

¹¹ Жадвал муаллиф томонидан тузилди.

риш босқичи	- корхона ички назорат тизими маълумотларининг ишончлилигини баҳолаш; - аудит объектларини танлаш ва танлаш ҳажмини белгилаб олиш; - аудиторлик ишчи гуруҳини тасдиқлаш, яъни бевосита текширувни ўтказишда қатнашувчи шахсларни тайинлаш; - аудит далилларини тўплаш; - қўшма корхоналарда амалга оширилган муомалаларни бухгалтерия счётларида тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида ҳисобга олинганлигини текшириш; - қўшма корхоналарда амалга оширилган муомалаларни тегишли ҳужжатларда белгиланган шакл ва тартибларга мувофиқ тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида расмийлаштирилганлигини текшириш; - амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлиги, ҳужжатларнинг ҳақиқийлигини, ундаги мавжуд ҳисоб-китобларнинг арифметик ва грамматик жиҳатдан тўғрилиги, ҳужжатларнинг белгиланган шаклларга мос келишини аниқлаш; - муомалаларни ҳақиқатда амалга оширилганлиги, ҳужжатларда кўрсатилган пул маблағлари ва моддий қимматликлар олинганлиги ёки берилганлигини, ҳақиқатан иш бажарилганлиги ёки хизмат кўрсатилганлигини текшириш; - ҳар бир амалга оширилган муомала бўйича ёзувлар, ҳужжатлар ва ҳақиқий маълумотларни бошқасиники билан солиштириш, масалан, ҳисоботларнинг ҳақиқий кўрсаткичларини пул маблағлари ва моддий бойликлар ҳақидаги маълумотлар билан солиштириш; - қўшма корхонада маблағлар ва моддий бойликларни сақлаш ва сарфлашнинг тўғрилиги, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботлари ишончлилиги, молиявий интизомга риоя қилинишини текшириш; - қўшма корхона бизнес режа ёки сметасининг тўғри тузилганиги ҳамда уларни расмийлаштириш тартиб-қоидаларига амал қилинганлигини текшириш; - қўшма корхона томонидан сарфланган харажатларнинг тўғрилиги ва ўз вақтидалиги, харажатларнинг корхона мақсадларига мос келишини, сетлар, штатлар, контингентлар бўйича ва ишлаб чиқариш режаларини бажариш даражасини текшириш ва таҳлил қилиш; - қўшма корхонаси ички назорат тизими фаолиятини баҳолаш, қўшма корхоналарнинг молия хўжалик фаолияти тўғрисидаги ҳисоботлари таҳлилинини ўтказиш, режалаштирилган иқтисодий ва назорат ишлари режасининг бажарилишининг амалдаги ҳолатини ўрганиш ва юқори бошқарув органлари томонидан берилган топшириқларнинг бажарилиш сифатини текшириш; - қўшма корхоналарда амалга оширилган муомалалар бўйича ҳисоб маълумотларини молиявий ҳисоботларда тўғри ва ҳаққоний умумлаштирилганлигини ёки кўрсаткичларнинг ишончлилигини текшириш.
Текши рув натижа ларини умумлаш тириш ва баҳолаш	- ишчи ҳужжатларни шарҳлаш ва якуний ишчи ҳужжатларни тайёрлаш; - аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасини баҳолаш; - аудиторлик далилларнинг етарлилигини баҳолаш; - фаолият кўрсатаётган корхона принципи билан боғлиқ омилларни баҳолаш; - бухгалтерия ҳисоботидаги ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш; - ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ҳодисаларни баҳолаш; - текширув натижасида аниқланган хато ёки қоидабузарликларни

	АФМСларда белгиланган мазмун ва тартиблар асосида аудит иш ҳужжатларида умумлаштириш ва расмийлаштириш; - текширув натижасида аниқланган хато ёки қоидабузарликларнинг мазмуни, пайдо бўлиш сабабалари ва уларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан амалий тавсиялар акс эттирилган аудиторлик(оралик) далолатномаларини тузиш ва моддий-жавобгар шахсдан тегишли аниқланган ҳолат бўйича зарур тушунтириш олиш; - қўшма корхона текшируви натижалари бўйича аниқланган хато ва камчиликларни бартараф этиш юзасидан аниқ, амалий, қафолатли таклиф ҳамда тавсиялар ишлаб чиқиш, тегишли чора ва тадбирларни амалга ошириш, текширув натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш; - текширувда аниқланган қонунбузарликлар ва суистеъмолчиликларни бартараф этиш ҳамда қўшма корхона молия-хўжалик фаолиятини яхшилаш бўйича қўшма корхона раҳбарига тақдимнома лойиҳасини тайёрлаш ва тақдим этиш; - ўтказилган аудит натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботини тайёрлаш; - аудиторлик текшируви натижалари асосида тузилган аудиторлик ҳисоботи маълумотларига мувофиқ аудиторлик хулосасини тайёрлаш ва уни фойдаланувчиларга тақдим этиш.
--	--

Бизнингча, ҳозирги пайтда аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ва ўтказишни тартибга солиш бўйича кўплаб меъёрий – ҳуқуқий ҳужжатлар ёки адабиётлар ишлаб чиқилган бўлсада, уларда асосан текширувни ташкил этиш ва ўтказишга умумий жиҳатдан ёндашилиб, қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини амалга ошириш босқичлари ёки текширувда бажариладиган аудиторлик амаллари аниқ ва батафсил ҳолатда ёки тўлиқ ёритиб берилмаган.

Бизнингча, юқорида келтирилган тартиб ва шаклларга асосан қўшма корхоналарда аудиторлик текшируви ишлари ташкил этилиб, текширувлар белгиланган кетма-кетликда амалга оширилса, аудиторлар томонидан йўл қўйиладиган хато ва камчиликлар камаяди, бу эса текширувларнинг сифати ҳамда самараси ошишида муҳим омил бўлиб хизмат қилади.

3.2. Қўшма корхоналарда экспорт-импорт ва чет эл валютаси бўйича муомалалар аудитини ўтказиш тартиби ва уни такомиллаштириш

Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналар фаолиятида энг кўп учрайдиган ва бошқа корхоналар фаолиятидан асосий фарқ қилувчи хусусият – бу қўшма корхоналарда экспорт-импорт муомалалари ва чет эл валютаси бўйича амалга ошириладиган муомалалар бўлганлиги ҳамда аудитнинг

бошқа объектлари оддий корхоналардаги каби амалга оширилиши сабабли битирув малакавий ишимизнинг 3-бобида қўшма корхоналарда юқорида санаб ўтилган фаолият хусусиятларини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг амалий жиҳатлари хусусида фикр юритишни жоиз деб топдик.

Корхона ва фирмалар хорижий валюталардаги пул маблағларининг тўлиқ киримга олинишини аниқлаш ва валюта муомалаларининг ҳисобда тўғри акс эттирилишини текшириш муҳим масала ҳисобланади.

Қўшма корхоналарда банкдаги валюта счётлари бўйича муомалаларни текшириш чоғида аудитор қуйидагиларга алоҳида эътибор қаратиши лозим:

- ❖ жорий валюта муомалалари ва капиталнинг ҳаракати билан боғлиқ валюта муомалалари ҳуқуқий режимига риоя қилиниши;

- ❖ валюта муомалаларини амалга ошириш учун Ўзбекистон Республикаси Марказий Банкнинг лицензиясига эга бўлган, ваколатли банклар орқали валюта муомалаларини амалга ошириш;

- ❖ ваколатли банкларда айрим валюта муомалаларини амалга ошириш учун Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан бериладиган рухсатномалар ва лицензияларнинг мавжудлиги;

- ❖ юридик шахс-резидентлар томонидан улар ихтиёрида мавжуд бўлган, легал келиб чиқишга эга валюта маблағлари чегарасида чет эл валютасидаги ҳисоб-китобларни амалга ошириш;

- ❖ 5210-«Мамлакатимиздаги валюта счётлари» счёти бўйича очилган «Транзит валюта счётлари», «Махсус транзит валюта счётлари», «Жорий валюта счётлари», «Хориждаги валюта счётлари» субсчётларидаги валюта маблағларига доир муомалалар ҳисоби.

Валюта счётига доир муомалаларини текшириш чоғида валюта сотиш ва сотиб олишга доир муомалаларнинг тўғри акс эттирилганлигига алоҳида эътибор қаратиш лозим. Чунки корхоналар бухгалтерлари кўп ҳолларда ҳисобга олиш услубиётида ҳам, курс фарқларини ҳисоб-китоб қилишда ҳам валютани сўмга ҳисоблаб ўтказишда кўплаб хатоларга йўл қўядилар.

Аудит жараёнида, резидент бўлиб ҳисобланган, экспорт қилувчи ташкилотлар валюта тушуми қабул қилинишининг тўлиқлиги ва тўғрилигини текширишда, аудитор ваколатли банклардаги уларнинг валюта счётилари бўйича қуйидагиларни аниқлаши керак:

❖ ташкилот валюта тушумини чет эллик ҳамкорининг рекламациясини қониқтириш ҳисобига жарима тўлаш ёки зарарларни қоплаш, яъни ўзаро талабларни ҳисобга олиш тўғрисидаги талабларни;

❖ экспорт контрактлари каби, импорт контрактларини бажариш мобайнида ҳам ўзаро қарз суришиш ҳолларига йўл қўйилмаганлиги;

❖ Ўзбекистон Республикасига ўтказилиши лозим бўлган ва хориждаги резидентнинг ихтиёрига ёки мулки қаторига ўтган тушумдан тўловлар амалга оширилмаганлигини.

❖ Олинган даромад пул ўтказиш амалга оширилгунга қадар фақат ушбу даромад олинган ташқи иқтисодий муомала билан бевосита боғлиқ бўлган банк комиссиялари ва чиқимларни тўлаш учун ишлатилиши мумкин.

Қўшма корхоналарда валютани муомалаларининг валюта қонунчилигига ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибига мувофиқлигини текшириш қуйидаги 6–жадвалдаги тартибда ўтказилади.

6-жадвал

Қўшма корхоналарда валюта муомалаларининг бухгалтерия ҳисобида акс эттирилишини текшириш¹²	
Текшириладиган масала	қайси меъёрий хужжатга мувофиқ
1. Валютани сотиб олишга доир муомалаларни ҳисобга олиш учун фойдаланиладиган, ишчи счётлар режасида келтирилган счётлар	
2. Пулини тўлаш учун валюта сотиб олинган, сотиб олинган товар-моддий заҳиралар қийматига банк комиссия мукофотининг қўшилиши	
3. Банкка тўланган комиссия мукофотнинг 80 счёт дебетида олиб борилиши	
4. Солиққа тортиладиган фойдани аниқлаш чоғида молиявий натижанинг 80-счёт дебетида олиб борилган, комиссия мукофотлар ва курс тафовутлари суммасига тузатилганлиги	
5. Валюта сотиб олишда чет эл валютасини сўмга ҳисоблаб ўтказиш	

¹² Жадвал муаллиф томонидан тайёрланди.

санасини белгилашнинг тўғрилигини текшириш	
6. Валютанинг сўмга ҳисоблаб ўтказиш чоғида қўлланилган Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки курсларининг тўғрилигини текшириш	
7. Валюта сотиб олишга доир муомалаларни бухгалтерия ҳисоби сўтларида акс эттириш бўйича сўтлар боғланишини (корреспонденциясини) текшириш	

Валютани сотишга доир муомалаларни текширишни қуйидаги тартибда амалга ошириш мумкин.

Текшириладиган масала	Қайси меъёрий ҳужжатга мувофиқ
1. Сотиб турини аниқлаш: транзит валюта сўтидан мажбурий сотиб; махсус транзит сўтидан қайтариб сотиб; ихтиёрий сотиб.	
2. Транзит валюта сўтига тушган тушум мажбурий сўтиладими?	
3. Мажбурий сотиб ҳажмини аниқлашнинг тўғрилигини текшириш: валюта тушумининг 75%. валюта тушумининг 50%.	
4. Экспортдан олинган валюта тушумини сотиб муддатларига риоя қилинишини текшириш	
5. Мажбурий сўтиладиган экспорт даромадини ҳисоб-китоб қиладиган базани аниқлашни текшириш	
6. Махсус транзит валюта сўтидан валютани қайтариб сотиб учун зарур шарт-шароитлар мавжудлигини текшириш	
7. Валютани қайтариб сотиб муддатларига риоя қилинишини текшириш.	
8. Корхона ўзининг махсус транзит валюта сўтидан бошқа валюта сўтларига валютани ўтказганлиги	
9. Валютани сотишга доир муомалаларнинг ҳужжатлаштирилишини текшириш	

Валюта сўтига доир муомалаларини текшириш мобайнида валюта сотиб ва сотиб олишга доир муомалаларнинг тўғри акс эттирилганлигига алоҳида эътибор қаратиш лозим. «Корхоналар мажбурий сотишни товарлар ва хизматлар экспортидан олинган хорижий валютадаги тушумдан амалга оширадilar»¹³. Аудит жараёнида аудитор мулкчилик шаклларида қатъи назар, барча хўжалик юритувчи субъектлар хорижий валютадаги тушумни мажбурий тартибда сотишига алоҳида эътиборини қаратиши лозим.

Фикримизча, қўшма корхоналарда товарлар, иш ва хизматлар экспорти бўйича аудитнинг мақсади қуйидагиларни текширишдан иборат бўлмоғи лозим:

¹³ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 29 июндаги 245-сон қарори «Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан хорижий валютадаги тушумни мажбурий сотиб тартиби» (ўзгартиришлар билан).

- экспорт товарлари йўналиши бўйича ички назорат самарадорлигини аниқлаш;
- экспортга чиқарилган товар-моддий бойликларнинг сақланиши;
- товарлар экспорти бўйича сўмда ва чет эл валютасида амалга оширилган устама харажатларнинг миқдори ва мақсадга мувофиқ эканлиги;
- бухгалтерия қоидаларига риоя қилишни текшириш;
- товарлар, иш ва хизматлар экспорти бўйича молиявий натижанинг ҳақиқий акс эттирилиши.

Экспорт муомалалари бўйича ички назорат тизими ҳолатини аниқлаш учун аудитор тест ўтказиши зарур бўлади. Тахминий тест саволларини - иловада кўрсатамиз. -жадвалда ишлаб чиқилган тестлар асосида аудитор экспорт товарлар йўналиши бўйича ички назорат тизимининг самарадорлигини аниқлайди.

Агарда ҳисоб товарлар йўналишининг ҳар бир босқичида жойлашишини ва ортиқча харажатларга йўл қўйилмай мол олувчига етиб боришини таъминласа, назорат яхши ташкил қилинган, деб ҳисоблаш мумкин.

Ички назорат тизимининг ҳолатини аниқлагач, аудитор экспорт операциялари бўйича дастур ишлаб чиқиши керак. Аудиторлик текшируви дастурида амалга ошириладиган тадбирлар рўйхати ва маълумот манбалари кўрсатилади. Бунда амалга оширилган жараёнлар тўла акс эттирилиши керак (7- жадвал).

7-жадвал

Экспорт муомалаларини текшириш учун аудит дастури¹⁴

№	Муомалалар рўйхати	Маълумот манбалари	Амалга ошириш усули
1.	Контрактлар миқдори ва тўғри расмийлаштирилганлиги	Контрактлар	Тасдиқлаш
2.	Товарларни экспортга жўнатиш бўйича муомалаларининг тўғри ва ўз вақтида расмийлаштирилиши	Товар-транспорт накладнойлари, счё-фактура, коносамент	Тасдиқлаш
3.	Экспорт муомалари қонунийлигини текшириш	Йўриқнома, қонун, лицензияларнинг	Тасдиқлаш

¹⁴ Ҳамдамов Б. Аудит иқтисоди. – Т.: ТМИ. 2005. – 251 б.

		мавжудлиги	
4.	Экспорт муомалаларини амалга оширишдаги устама смета харажатлари меъёрларини текшириш	Меъёрлар, сметалар, устама харажатлар бўйича аналитик счётлар	Аналитик тадбирлар
5.	Маҳсулот, иш ва хизматларни экспорт категориясига олиб борилиши	Экспорт бўйича ҳужжатлар	Тасдиқлаш
6.	Экспорт муомалаларини солиққа тортиш: ҚҚС, акцизлар	Бухгалтерия ҳисоби маълумотлари, экспорт бўйича бирламчи ҳужжатлар	қайта ҳисоблаш
7.	Экспорт муомалалари бўйича ҳисоб-китобларнинг ўз вақтида амалга оширилиши, дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг тўғрилиги	Хорижий харидорлар билан ҳисоб-китобларнинг аналитик ҳисоби	Тасдиқлаш
8.	Курслар бўйича аниқлаш ва бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларда акс эттирилишининг тўғрилиги	Хорижий харидорлар билан ҳисоб китобларнинг аналитик ҳисоби, МБ маълумотлари	Қайта ҳисоблаш, кузатиш

Импорт муомалалари самарадорлигини ошириш кўп жиҳатдан ҳисоб, ҳисобот ва аудит тамойилларини қўллаш билан боғлиқ бўлиб, буларнинг методологик асослари бир қатор ўзгаришларни амалга оширишни тақозо этади, чунки мустақил Ўзбекистон иқтисодининг негизи тубдан ўзгартирилди ва бозор иқтисоди инфратузилмаси барпо Фикримизча, қўшма корхоналарда импорт муомалалари аудитининг мақсади қуйидагилардан иборат бўлиши мумкин:

- йўлдаги импорт товарлари йўналиши устидан ички назорат самарадорлигини текшириш;
- импорт товарлари бўйича устама харажатлар миқдори ва асосланганлигини текшириш;
- импорт муомалалари бўйича молиявий натижанинг реаллиги;
- «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикасининг қонунига риоя қилиниши.

Аудиторлик текширишнинг асосий босқичларидан бири - бу импорт товарлари бўйича назоратнинг заиф ва кучли томонларини аниқлашдир. Импорт муомалалари бўйича назоратнинг заиф томонлари жумласига қуйидагилар киради:

- йўлдаги импорт товарлари йўналиши бўйича ҳисоб ва назоратнинг йўқлиги;

- сақлаш ва ташиш жойларида ҳисоб ва назоратнинг йўқлиги;

- товарларни кирим қилиш қоидаларининг бузилиши ва бошқалар;

Агарда импорт муомалалари бўйича назорат тизими кучли бўлса, аудиторнинг вазифаси уни баҳолашдан иборат бўлиб, заиф назорат тизимида йўл қўйилган хато ва камчиликларни топиши керак. Бунинг учун назорат тестларини ишлаб чиқиш зарур бўлади.

Халқаро иқтисодий алоқаларни тартибга солишнинг асосий усулларида бири божхона тарифларини аниқлашдир. Уларнинг қўлланилиши асосида эса товарлар божхона қийматини аниқлаш қоидалари ётади.

Аудит ўтказиш ва товарлар Ўзбекистон Республикасининг божхона худудига кириб келганда солиқ ва ажратмаларни тўғри ҳисоблаш учун божхона қийматининг асослигини инобатга олиб, фикримизча, қўшма корхоналарда импорт муомалалари бўйича қуйидаги (8- жадвал) аудиторлик назоратининг дастурини таклиф этамиз.

8- жадвал.

Импорт муомалаларини текшириш учун аудит дастури¹⁵

№	Тадбирлар мазмуни	Маълумот манбаи	Амалга оширилади ган ишлар
1	2	3	4
1.	Контрактлар сони ва тўғрилиги	Контрактлар	Тасдиқлаш
2.	Товарлар, иш ва хизматлар юзасидан келиб тушиш ва киримни ўз вақтида расмийлаштириш	Божхона декларацияси, кирим накладнойлари	Тасдиқлаш
3.	Божхона қийматини аниқлашнинг тўғрилигини аудити	Божхона декларацияси Ўзбекистон Республикаси «Бож тарифи тўғрисида»ги қонун «Ўзбекистон Республикасига олиб кирилаётган товарларнинг бож қийматини аниқлаш бўйича» йўриқнома	Қайта баҳолаш
4.	Импорт товарларини солиққа	Божхона декларацияси,	Қайта

¹⁵ Ҳамдамов Б. Аудит иқтисоди. – Т.: ТМИ. 2005. – 251 б.

	тортиш: ҚҚС, акциз	импорт бўйича бирламчи хужжатлар	ҳисоблаш
5.	Импорт товарлар бўйича кредиторлик қарзларининг реаллигини аниқлаш	Мол етказиб берувчиларнинг счё-т-фактуралари	Хужжатлаш тириш
6.	Кредиторлик қарзларини акс эттиришда дебет ёзувлари классификациясининг тўғрилиги	Мол етказиб берувчиларнинг счё-т-фактуралари, бухгалтерия ҳисоби регистрлари	Кузатиш, кўриб чиқиш
7.	Товарлар кириш қилинишининг тўлалиги ва хорижий мол етказиб берувчига тўловларни текшириш	Счё-т-фактура, кириш накладнойлари	Кўриб чиқиш, таққослаш
8.	Импорт товарлар реализациясини текшириш: а) сўмга б) хорижий валютага ва унинг қонунийлиги	Товар-транспорт накладнойлари, кассир ҳисоботлари	Кузатиш, тасдиқлаш
9.	Курслар бўйича фарқни тўғри аниқланганлигини ва бухгалтерия ҳисобида акс эттирилишини текшириш	Ҳисобот шакллари, бухгалтерия регистрлари	Таққослаш, қайта ҳисоблаш

Келтирилган юқоридаги дастурдаги асосий қисмлардан бири ҳам, албатта, бож қийматини аниқлашнинг тўғрилигини текшириш бўлади. Бунинг асосий мақсадлари қуйидагилардан иборат бўлади:

- товарлар қийматининг сунъий равишда оширилиши (ёки камайтирилиши)га қарши кураш воситаси сифатида божхона органлари зиммасига юкланган бож, йиғимлар ва бошқа тўловларни ундиришни ҳисоблаш учун реал негиз (асос)ни аниқлаш;

- валюта назоратини амалга ошириш учун зарур бўлган ахборотни тўплаш ва таҳлил қилиш;

- бошқа божхона мақсадларида, шу жумладан Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларида назарда тутилган божхона ишига доир ҳуқуқни бузишлар учун санкция қўллашларнинг мавжудлиги.

Божхона органига тақдим этилган қуйидаги ҳужжатлар аудит ўтказиш учун асос бўлади:

- товар божхона тўловининг тўлдирилган декларацияси (БТД ёки БТД-2 шакллари);

- божхона юк декларацияси (БЮД);

- таъсис ҳужжатлари;

- шартнома (контракт, битим) ва унга қўшимча битимлар (агар улар назарда тутилган бўлса);

- ҳисобварақ-фактура (инвойс) ёки ҳисобварақ-проформа (ноқиймат битишувлари учун);

- транспорт харажатлари ҳисобварақ-фактурага киритилмаган ҳолларда транспортда ташиш учун тўловнома ёки транспорт харажатлари калькуляцияси;

- импорт қилиш белгиланган тартибга мувофиқ лицензиялар бўйича амалга ошириладиган товарлар учун олиб киришга лицензия.

Агарда импорт муомалалари бўйича назорат тизими кучли бўлса, аудиторнинг вазифаси уни баҳолашдан иборат бўлиб, заиф назорат тизимида йўл қўйилган хато ва камчиликларни топиши керак(9-жадвал).

9-жадвал

Товарлар импорти бўйича ички назорат тестлари¹⁶

№	Мазмуни	Жавоб		Изоҳ
		Ҳа	Йўқ	
I. Назорат ўтказиш				
1	Босқичлар бўйича товарлар йўналиши ҳисоби юритиладими?		Йўқ	
2	Чегарага келган импорт товарлари маълумотнома асосида шу ойда қирим қилинадими?		Йўқ	Корхонага келишига қараб
3	Импорт товарлари жами сақлаш жойларида инвентаризация қилинадими?		Йўқ	
II. Ҳақиқат				
4	Товарларни йўқолиши оқибатида ҳисобдан чиқариш ҳоллари борми? а) йўлда б) сақлаш жойида	Ҳа Ҳа		
5	Йўқотишларни ҳисобдан чиқариш акти йўқотиш аниқланган кун билан акт тузиб имзоланадими?	Ҳа		
6	Хорижий мол жўнатувчи инвойслари контрактлар ва корхонанинг қирим накладнойлари (актлари) билан солиштириладими?		Йўқ	
III. Шароит				
7	Импорт контрактлари «Инкотермс» (уларни кўрсатиш) шароитлари билан тузиладими?	Ҳа		

¹⁶ Ҳамдамов Б. Аудит иқтисоди. – Т.: ТМИ. 2005. – 251 б.

8	Импорт товарлари бўйича ҳисобот омбор мудир томонидан бухгалтерияга топшириладими? Таъминот ва тарқатиш бўлимига топшириладими?	Ҳа	Йўқ	
IV. Ҳал қилиш				
9	Хорижда ва МДХ давлатлари портларида товарларнинг туриб қолиши қуйидагилар билан боғлиқ а) корхонанинг талабларига биноан; б) товарларни ташиш учун транспортнинг йўқлиги; в) форс-мажор ҳолатлари	Ҳа Ҳа	Йўқ	
V. Аниқлик				
10	Қабул қилиб олинган импорт товарлари сифати ва миқдорини қабул қилиш босқичида аниқланадими?	Ҳа		
11	Ҳар ойда мол етказиб берувчиларнинг маълумотлари уларнинг кредиторлик қарзлари счётлари билан таққосланадими?		Йўқ	
12	Бухгалтерлар томонидан счёт-фактуралар миқдор, сифат, баҳо ва контрактларнинг бажарилиши муддатлари билан таққосланадими?		Йўқ	
VI. Таснифлаш				
13	Мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоблар юзасидан корхона учун характерли счётлар корреспонденцияси ишлаб чиқилганми?		Йўқ	
VII. Ҳисоб				
14	Хорижий мол етказиб берувчилар билан ҳисоб китоблар юзасидан аналитик ҳисоб доимо синтетик ҳисоб билан таққослаб туриладими?		Йўқ	
15	Импорт товарлари бўйича аналитик ҳисоб уларнинг босқичлардаги йўналиши бўйича олиб бориладими?		Йўқ	

Хориждан маблағлар жалб этиш билан боғлиқ операциялар "Хориждан маблағ жалб қилиш тўғрисида"ги Қонуннинг (29.08.1996 йилдаги 263-I-сон) 9-моддасига мувофиқ қўшимча рўйхатдан ўтказилиши керак. Шунингдек, капитал ҳаракати билан боғлиқ битимлар ҳам рўйхатдан ўтказилиши керак. Валюта операциясини рўйхатдан ўтказиш учун жавобгарлик шартнома иштирокчиси - резидент зиммасига юкланади, тижорат банклари эса уларга белгиланган тартибда рўйхатдан ўтказилмаган валюта операциялари бўйича хизматлар кўрсатишга ҳақли эмаслар. Ваколатли банк резидент юридик шахсларнинг банк ҳисобварақларидан маблағларни норезидентларга фақат валюта операцияси Марказий банкда рўйхатдан ўтказилгандан кейингина ўтказа олади.

Юридик шахс бўлган тадбиркорлик субъектларига нисбатан хориждан маблағ жалб этиш деганда резидент томонидан бирор-бир активларни муқобил адекват қоплаш, шу жумладан улар учун тўловларни тақдим этиш

мажбурияти билан жалб этилиши тушунилади. Хориждан маблағ жалб этишнинг ҳукукий асоси бўлиб "Хориждан маблағ жалб қилиш тўғрисида", "Валютани тартибга солиш тўғрисида"ги, Капитал ҳаракати билан боғлиқ алоҳида валюта операцияларини амалга ошириш тартиби тўғрисидаги низом (*бундан кейин - Низом*) ва бошқа меъёрий ҳужжатлар ҳисобланади.

Шунга алоҳида эътибор берамизки, валюта операциялари улар ҳақиқатда амалга оширилгунга қадар Марказий банк томонидан рўйхатдан ўтказилади, ҳужжатлар эса тақдим этилган санадан бошлаб 20 кун мобайнида кўриб чиқилади. Рўйхатдан ўтказиш фақат шартномада кўрсатилган валюта операциясини амалга ошириш учун асос бўлиб хизмат қилади. Шартнома шартларининг лоақал биттаси - шартнома суммаси, иштирокчилари, предмети, резидент жойлашган жой ўзгарса, уни такроран рўйхатдан ўтказиш керак.

Валюта операциясини рўйхатдан ўтказиш учун зарур бўлган ва Марказий банкка резидент юридик шахслар томонидан тақдим этиладиган ҳужжатларнинг умумий рўйхати Низомнинг 9-бандида келтирилган. Амалиётда улар хизмат кўрсатувчи ваколатли банк орқали берилади. Низомда Марказий банк валюта операцияларини рўйхатдан ўтказишни рад этиши эҳтимоли юқори бўлган вазиятлар рўйхати ҳам назарда тутилган. Рўйхатдан ўтказиш хориждан маблағлар жалб этиш чоғида баъзи бир хусусиятларга эга.

Бундай ҳолдаги валюта операциялари - қарзлар шаклида кредитлар олиш, товарлар ва хизматлар импорти, норезидентларнинг маблағларини ҳисобварақлар ва омонатларга (депозитлар) жалб этиш, лизинг операцияларини назарда тутувчи операциялар - хориждан маблағ жалб этиш муддати 360 кундан ошса, рўйхатдан ўтказилиши керак. Операциялар капитал ҳаракати билан боғлиқ бошқа ҳолларда бундай муддат назарда тутилмаган, яъни улар амалга оширилиш давомийлигидан қатъи назар рўйхатдан ўтказилиши керак.

ХУЛОСА

Битирув малакавий ишининг юқоридаги қўшма корхоналар фаолияти бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик текширувини ташкил этишнинг ҳозирги ҳолати, бу борадаги камчиликлар, уларни бартараф этишнинг имкониятлари кўрсатиб ўтилди. Изланишлар натижасида қуйидаги хулосаларга келдик:

Қўшма корхоналарда ҳисоб маълумотларини шакллантириш ва уни ҳисобини олиб боришнинг асосий тамойиллари ҳисоб юритиш сиёсатида белгилаб қўйилади.

Қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг асосий мақсади – қўшма корхона иқтисодий фаолияти ҳақидаги ахборотлар билан фойдаланувчиларни тўлиқ, аниқ ва ўз муддатида таъминлаш ёки уларга етказиб беришдан иборатдир.

Қўшма корхоналарнинг раҳбарлари ўзлари раҳбарлик қилаётган корхонада ўз маблағларининг мақсадли ва самарали сарфланиши, шунингдек, корхонанинг мол-мулклари ва мажбуриятлари бўйича қарорлар қабул қилишда бухгалтерия ҳисобининг маълумотларига асосланади.

Фикримизча, қўшма корхоналарда бухгалтерия ҳисобини тўлиқ, аниқ ва ўз муддатида амалга ошириш учун қуйидаги вазифалар бажарилиши лозим:

- бухгалтерия ҳисобини қонун ҳужжатларига амал қилган ҳолда юритиш, шунингдек, ҳисоб ишларини замонавий техник воситалар ва ахборот технологияларидан фойдаланган ҳолда ташкил этиш;

- бухгалтерия ҳужжатларини ўз вақтида ва тўғри расмийлаштирилишини ҳамда амалга оширилаётган операцияларнинг қонунийлигини олдиндан назорат қилиш;

- қўшма корхона маблағларини, шунингдек, бизнес-режада кўзда тутилган муайян мақсадларга тўғри сарфланиши, шунингдек, пул маблағлари ва моддий қимматликларнинг бутлиги устидан мунтазам назорат қилиш;

- тизимга кирувчи корхоналарда бухгалтерия ҳисобини қонунчилик талабларига мувофиқ юритилишини назорат қилиш;

- қўшма корхонада ходимларнинг иш ҳақларини ва унга тенглаштирилган тўловларини белгиланган тартибда ҳамда ўз вақтида ҳисоблаб чиқиш;

- қўшма корхонанинг пул маблағлари, ҳисоб-китоблар ва моддий қимматликлар, шунингдек, бошқа активларни ва мажбуриятларни инвентаризация қилишда қатнашиш, инвентаризация натижаларини ўз вақтида ва тўғри расмийлаштириш ҳамда уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш;

- моддий жавобгар шахсларга уларнинг жавобгарлигида турган моддий қимматликларнинг бутлигини сақлаш ва ҳисобини олиб бориш юзасидан тушунтириш ишларини ўтказиш;

- моддий қимматликларни олиш учун берилган ишончномаларни ҳисобини юритиш ва улардан тўғри фойдаланилишини назорат қилиш;

- молиявий ҳисоботларни белгиланган муддатларда тузиш ва топшириш;

- корхона раҳбари тасдиқлаши учун бизнес-режа ёки харажат сметаларини ва уларга илова қилинадиган ҳисоб-китобларни тузиш;

- асосий воситалар ҳамда бошқа моддий қимматликларни уларнинг сақланиш ва фойдаланиш жойларида бутлигини мунтазам назорат қилиш;

- бухгалтерия ҳужжатларини, ҳисоб регистрларини, шунингдек, бизнес-режани (илова ҳисоб-китоблари билан бирга) сақланишини таъминлаш ва бошқалар.

Бозор муносабатлари шароитида қўшма корхоналар фаолиятида энг кўп учрайдиган ва бошқа корхоналар фаолиятидан асосий фарқ қилувчи хусусият – бу қўшма корхоналарда экспорт-импорт муомалалари ва чет эл валютаси бўйича амалга ошириладиган муомалалар бўлганлиги ҳамда ҳисоб ва аудитнинг бошқа объектлари оддий корхоналардаги каби амалга оширилиши сабабли битирув малакавий ишимизда қўшма корхоналарда юқорида санаб ўтилган фаолият хусусиятларини бухгалтерияда ҳисобга олишнинг амалий жиҳатлари хусусида фикр юритишни жоиз деб топдик.

Қўшма корхоналар тайёр маҳсулотларни экспорт қилаётганда қуйидаги тижорат сарфлари ҳосил бўлади:

- товарларни жўнатишга тайёрлаш, идишларга жойлаш, сифат ва сонини текшириш;
- товарларни транспортга юклаш;
- товарларни транспортда истеъмолчиларга жўнатиш;
- товарларни йўлда муҳофаза қилиш;
- товарларни йўлда тушириш, сақлаш ва юклаш;
- транспорт экспедиция ташкилотларига тўловлар;
- божхона тўловлари, божхона тарифлари ва йиғимлари;
- банк хизмати тўловлари;
- солиқ битимлар ва товарларнинг камомади ва йўқотишлар (агарда суд даъвои тан олмаса).

Ушбу харажатлар 9410-«Маҳсулот (иш, хизмат)ларни сотиш билан боғлиқ сарфлар» счётида ҳисобга олиб борилади ва фикримизча ушбу счётлар гуруҳида қуйидаги счётлар очиш лозим:

- 9411- «Сақлаш ва ташиш сарфлари»;
- 9412- «Реклама ва сотишга ёрдам бериш сарфлари»;
- 9413- «Ўраш, навларга ажратиш ва идиш сарфлари»;
- 9414- «Меҳнатга ҳақ тўлаш сарфлари»;
- 9415- «Меҳнат ҳақи жамғармасидан ажратмалар»;
- 9419- «Бошқа савдо сарфлари».

Экспорт ва импорт муомалалари натижасида сарфланган харажатларни айрим ҳисобга олиш ва тезкор назорат ўрнатиш бўйича қуйидаги қўшимча счётларни юритиш лозим:

- 9416- «Товарларни экспорт қилиш бўйича савдо сарфлари»;
- 9417- «Товарларни импорт қилиш бўйича савдо сарфлари».

Бухгалтерия ҳисобида валюта счётлари бўйича муомалалар банк кўчирмалари ва уларга илова қилинган пул-ҳисоблашиш ҳужжатлари асосида олиб борилади. Қўшма корхона валюта маблағларининг таҳлилий ҳисоби

хорижий валютада пул маблағларини сақлаш учун банк муассасаларида очилган ҳар бир ҳисобварақ бўйича очилади.

Мамлакат ҳудудида ва унинг ташқарисида жойлашган банкдаги хорижий валюта счётларидаги пул маблағларининг ҳаракати ва ҳолати тўғрисида умумлаштирилган маълумот қуйидаги ҳисобварақларда амалга оширилади:

5210-«Мамлакат ичидаги хорижий валюта ҳисобварақлари»

5220-«Хориждаги валюта ҳисобварақлари».

- Қўшма корхонанинг валюта маблағлари ҳисобварақлари дебитида қўшма корхона валюта счётларига маблағларнинг тушуми, кредит томонида эса ушбу маблағларнинг чиқими акс эттирилади.

Қўшма корхоналарда аудиторлик текшируви корхона билан аудиторлик ташкилоти ўртасида тузилган шартномага асосан амалга оширилади. Қўшма корхоналарда аудитнинг мақсади бўлиб - қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик операцияларнинг қонунийлигини аниқлаш ва молиявий ҳисоботлардаги кўрсаткичларнинг ишончлилигини ёки ҳақиқатга мослигини текширишдан иборатдир.

Қўшма корхоналар фаолияти аудити қуйидаги кетма-кетликда амалга оширилади:

- Қўшма корхоналар фаолияти аудитининг умумий режаси ва дастурини тайёрлаш;

- Қўшма корхонада юритилган бухгалтерия ҳисобининг ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруққа мос келишини ўрганиш ва баҳолаш;

- Қўшма корхона ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг ишончлилик даражасини ўрганиш ҳамда баҳолаш;

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги, тўғрилиги ва ишончлигини ўрганиш;

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалаларининг бухгалтерия счётларида тўғри ва ўз муддатида ҳисобга олинганлигини ўрганиш;

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалалари бўйича оасмийлаштирилган ҳужжатларнинг тўғри, ўз муддатида ва белгиланган тартибда расмийлаштирилганлигини текшириш;

- Қўшма корхоналар фаолияти аудити натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш.

- Қўшма корхоналарда амалга оширилган хўжалик муомалалари аудити натижасида аниқланган хато ва камчиликларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан тегишли амалий тавсиялар ишлаб чиқиш.

Фикримизча, қўшма корхоналарда амалга ошириладиган аудиторлик текшируви ишлари қуйидаги уч босқичда амалга оширилиши лозим:

- Тайёргарлик босқичи;
- Текшириш босқичи;
- Текширув натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш босқичи.

Биз, қўшма корхоналарда аудиторлик текширувини ўтказиш босқичлари ва унда бажариладиган ишларни маълум кетма-кетлик асосида жадвал шаклида ишлаб чиқиб уни амалиётда қўллаш учун тавсия этдик.

Фикримизча, банкдаги валюта счётлари бўйича муомалаларни текшириш чоғида аудитор қуйидагиларга алоҳида эътибор қаратиши лозим:

- ❖ жорий валюта муомалалари ва капиталнинг ҳаракати билан боғлиқ валюта муомалалари ҳуқуқий режимида риоя қилиниши;
- ❖ валюта муомалаларини амалга ошириш учун Ўзбекистон Республикаси Марказий Банкнинг лицензиясига эга бўлган, ваколатли банклар орқали валюта муомалаларини амалга ошириш;
- ❖ ваколатли банкларда айрим валюта муомалаларини амалга ошириш учун Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан бериладиган рухсатномалар ва лицензияларнинг мавжудлиги;
- ❖ юридик шахс-резидентлар томонидан улар ихтиёрида мавжуд бўлган, легал келиб чиқишга эга валюта маблағлари чегарасида чет эл валютасидаги ҳисоб-китобларни амалга ошириш;
- ❖ 5210-«Мамлакатимиздаги валюта счётлари» счёти бўйича очилган

«Транзит валюта счёта», «Махсус транзит валюта счёта», «Жорий валюта счёта», «Хориждаги валюта счёта» субсчётадаги валюта маблағларига доир муомалалар ҳисоби.

7. Фикримизча, аудитор қўшма корхоналарда импорт муомалаларини текширишда қуйидагиларга асосий эътибор қаратиш лозим:

- йўлдаги импорт товарлари йўналиши устидан ички назорат самарадорлигини текшириш;
- импорт товарлари бўйича устама харажатлар миқдори ва асосланганлигини текшириш;
- импорт муомалалари бўйича молиявий натижанинг реаллиги;
- «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикасининг қонунига риоя қилиниши.

Товарлар, иш ва хизматлар экспорти бўйича муомалалар аудитида қуйидагилар ўрганилиши лозим:

- экспорт товарлари йўналиши бўйича ички назорат самарадорлигини аниқлаш;
- экспортга чиқарилган товар-моддий бойликларнинг сақланиши;
- товарлар экспорти бўйича сўмда ва чет эл валютасида амалга оширилган устама харажатларнинг миқдори ва мақсадга мувофиқ эканлиги;
- бухгалтерия қоидаларига риоя қилишни текшириш;
- товарлар, иш ва хизматлар экспорти бўйича молиявий натижанинг ҳақиқий акс эттирилиши.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Ўзбекистон Республикаси Қонунлари. Ўзбекистон Республикаси Президенти фармонлари ва қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарлари

1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси.-Т.: Ўзбекистон, 2010 й.
2. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни - Тошкент 1996 й. 30 август.
3. Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни (янги таҳрири) 2000 й. 26 май. (Мазкур Қонунга қуйидагиларга мувофиқ ўзгартиришлар киритилган: ЎзР. 13.12.2002 й. 447-II-сон Қонуни, ЎзР. 04.04.2006 й. ЎРҚ-28-сон Қонуни, ЎзР 10.10.2006й. ЎРҚ-59-сон Қонуни, ЎзР. 17.09.2007й. ЎРҚ-110-сон Қонуни, ЎзР. 09.09.2009й. ЎРҚ-216-сон Қонуни асосида)
4. Ўзбекистон Республикасининг "Хориждан маблағ жалб қилиш тўғрисида"ги Қонуни. 1996
5. Ўзбекистон Республикасининг Чет эл инвестициялари тўғрисида"ги Қонуни. 1998
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Экспорт қилувчи корхоналарни рағбатлантиришни кучайтириш ва рақобатбардош маҳсулотларни экспортга етказиб беришни кенгайтириш борасида қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида" ПҚ-1731-сон Қарори. 2012
7. Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сон Қарорига 2-илова «Корхоналардаги ички аудит хизмати тўғрисида» Низом.
8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги ПҚ-615-сон Қарорига илова «Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида» Низом.
9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги ПҚ-615-сон Қарори - «Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада

такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида».

10. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини катъият билан давом эттириш. – Президент Ислон Каримовнинг 2012 йилда мамлакатимиз ижтимоий – иқтисодий ривожланиш якунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси // .Т “Ўзбекистон”, 2013 йил., 64 б.

11. “2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади” мавзусидаги Президент Ислон Каримовнинг 2011 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2012 йилга мўлжалланган энг муҳим устувор йўналишларга бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси, 19 январь 2012 йил. Т.: “Ўзбекистон

12. Каримов И.А. Барча режа ва дастурларимиз ватанимиз тараққиётини юксалтириш, халқимиз фаровонлигини оширишга хизмат қилади. -Т.: «Ўзбекистон», 2011 йил.

13. Мамлакатимизни модернизация қилиш ва кучли фуқаролик жамияти барпо этиш – устувор мақсадимиздир. – Президент Ислон Каримовнинг Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик палатаси ва Сенатининг қўшма мажлисидаги маърузаси // . Т “Ўзбекистон”. 2010 йил.

II. Асосий ва қўшимча адабиётлар.

14. Аудит, Дарслик. 2-жилд. М.М.Тўлаходжаева, Ш.И.Илхомов, К.Б.Ахмаджонов ва бошқалар. Ўз.Р. Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги, Тошкент давлат иқтисодиёт университети.- Т.: NORMA/ 2008/-320 б.

15. Н.Ю.Жўрайев. Молиявий ҳисобот. Ўқув қўлланма. ТДИУ. Т.: 2007.

16. Каримов А., Исломов Ф., Авлоқулов А. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. Т.: «Шарқ» нашриёт-матбаа акциядорлик компанияси бош таҳририяти, 2004.

17. Очилов И., Курбонбоев Ж, Молиявий ҳисоб. Ўқув қўлланма, Т.: Iqtisod-moliya, 2006.

18. Пардаев А. Х., Пардаев Б. Х. Бошқарув ҳисоби, Т.: «Ғ. Ғулом номидаги матбаа ижодий уйи», 2008
19. Аудиторлик фаолияти бўйича услубий қўлланмалар тупалами. Х.Косимов, Л.Югай, А.Хошимова, Б.Пардаев, Б.Абдуназаров.- Т.: 2010.-320 б.
20. Архарова З. П. Международные Стандарты Аудита (МСА): Учебно-методический комплекс. – М.: Изд. центр ЕАОИ, 2008. – 104 с.
21. Подольский В. Аудит. Учебник. – М.: Изд. Юрайт, 2010 г. – 605 стр.
22. R.D. Do'smurotov, Sh. Fayziyev. Audit. O'quv qo'llanma (I qism). - Т.: "IQTISOD-MOLIYA", 2008. - 178 б
23. R.D. Do'smurotov, Sh. Fayziyev. Audit. O'quv qo'llanma. (II qism). - Т.: "IQTISOD-MOLIYA", 2008. - 256 б
24. Аренс А., Лоббек Д.Ж. Аудит. Пер. с англ. под. ред. проф. Я.В. Соколова, - М.: Финансы и статистика, 1995.
25. Маматов З.Т., Норбеков Д.Э., Шакаров К.А. Аудит. – Т.: Тошкент Ислам университети нашриёти. 2002. – 280 б.
26. Ҳамдамов Б. Аудит иқтисоди. – Т.: ТМИ. 2005. – 251 б.
27. Международные стандарты аудита. Проект по развитию предпринимательства. – Т.: USAID. 2004. – 192 с.
28. Аудит. Дарслик. – Т.: NORMA. 2008. – 320 б.
29. Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари. – Т.: “Ўзбекистон миллий энциклопедияси”. 2003. – 612 б.
30. Каримов А. ва бошқ. Аудит. Ўқув-услубий қўлланма. – Т.: Iqtisod-moliya. 2008. – 180 б.
31. Саҳобов У., Давранова Ш. Планирование аудита. Монография. – Т.: BIOEKOSAN. 2008. – 158 с.
32. William C. Thomas. Auditing: theory and practice. Kent publishing company. 2001 250 p.
- III. Даврий нашрлар, статистик тўпламлар ва ҳисоботлар.**
33. “Бизнес: аудит, баҳо, мулк” илмий амалий журнали. – Т.: 2013 йиллар

34. «Молия» илмий журнали – Т.: Тошкент молия институти. 2013 йиллар.

35. “Аудитор” журнали – М.: 2013 йиллар.

36. “Бухгалтерский учет” илмий журнали. - М.: 2013 йиллар.

37. Солиқ ва божхона хабарлари газетаси. – Т.: 2013 йиллар.

IV. Интернет сайтлари:

<http://mf.uz>

<http://www.soliq.uz>

www.ziyonet.uz

www.tfi.uz

www.lex.uz

www.gaap.ru

www.accountingreforms.ru

www.alleng.ru

ИЛОВАЛАР