

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

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ҲИСОБ ВА АУДИТ ФАКУЛЬТЕТИ

“БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ” КАФЕДРАСИ

РИЗОЕВ ЖАСУР АКБАРОВИЧ

**«ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА ХЎЖАЛИК
ЮРИТУВЧИ СУБЪЕКТЛАРДА ДАВР ХАРАЖАТЛАР ВА АУДИТИ»**

5340900 - “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” - таълим йуналиши бўйича
бакалавр даражасини олиш учун ёзилган

БИТИРУВ МАЛАКАВИЙ ИШИ

«ҲИМОЯГА РУХСАТ ЭТИЛДИ»

«Бухгалтерия ҳисоби» кафедраси мудири

_____ и.ф.н., доц. И.Очилов
« ____ » _____ 2016 й.

Илмий раҳбар: _____ к.ўқ. Юлдашева А

« ____ » _____ 2016 й.

ТОШКЕНТ – 2016

Мундарижа

Кириш.....	3
I.БОБ. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатларнинг иқтисодий моҳияти ва назарий асослари	
1.1. Хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатларининг иқтисодий моҳияти ва мазмуни.....	7
1.2. Давр харажатларини бухгалтерияда ҳисобга олишнинг мақсади ва вазифалари.....	12
II.БОБ Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида давр харажатлари ҳисобининг амалдаги ҳолати	
2.1. Иқтисодий субъектларда давр харажатлари таркиби ва унинг ҳисобини ташкил этиш.....	17
2.2. Давр харажатларини бухгалтерия ҳисобида юритиш тартиби.	29
2.3. Маъмурий-бошқарув харажатларини бюджетлаштириш тартиби.....	36
III.БОБ. Хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатлари аудитини ташкил қилиш, уни ўтказиш ва такомиллаштириш йўллари	
3.1. Хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатлари аудитни ташкил қилиш.....	45
3.2. Давр харажатлари аудитини ўтказиш ва такомиллаштириш.....	57
Хулоса ва таклифлар.....	63
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати	

КИРИШ

Мавзунинг долзарблиги. Мамлакатимизда амалга оширилаётган ислохотлар иқтисодиётни модернизациялаш, таркибий тузилишини диверсификациялаш, барқарор ўсишини таъминлаш, миллий иқтисодиётни жаҳон молиявий инқирози салбий таъсиридан ҳимоялаш воситасини ўтамоқда. Шу билан бирга, иқтисодиётимизнинг реал секторида жаҳон молиявий инқирози салбий оқибатларини бартараф этишнинг хал килувчи омиллари Ўзбекистон ҳукумати томонидан қабул қилинган инқирозга қарши чоралар дастурида аниқ белгилаб берилди.

Республикаимизда амалга оширилаётган иқтисодий ислохотларнинг туб негизида аҳолини ижтимоий ҳимоя қилиш, қилинган меҳнатига яраша тақдирлаш масаласи ётади.

Президентимиз И.А.Каримов таъкидлаганидек: «Ўтган йил яқунларини сарҳисоб қилар эканмиз, авваламбор шуни таъкидлашимиз керакки, 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».¹

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида ҳар бир мустиқил хўжалик юритувчи субъектдан самарали фаолият юритишни ва молиявий ресурслардан тежамкорлик билан оқилона фойдаланишни талаб этмоқда. Бу ўринда харажатларни аниқ мақсад асосида йўналтириш муҳим аҳамият касб этади.

¹ И.А.Каримов. “Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини катъият билан давом эттириш”. Т.: «Ўзбекистон» 2013 й.

Республикаимиз иқтисодиётининг хусусиятли томонларини эътиборга олган ҳолда, ҳамда иқтисодий тараққиётимизнинг ривожланиб боришига туртки бўлаётган хўжалик юритувчи субъектларда харажатлар ҳисобини ўсиб бораётган иқтисодий талабларга мослаштириш, молиявий натижаларни шакллантириш тартибини такомиллаштириш мақсадида 1999 йил 5-февралда Вазирлар Маҳкамасининг 54 сон ва 2003 йилнинг 15 октябрида 444 сон Қарори билан мазкур Низомга киритилган ўзгартириш ва кўшимчалар бу мавзунинг иқтисодиётдаги аҳамиятлилик даражасининг ошиб бораётганлигидан далолат бермоқда.

Корхоналар самарали фаолият юритишини белгиловчи муҳим шартлардан бири «молиявий натижалар» категориясининг ижобий хулосага эга бўлишида харажатлар таркибида унга бевосита таъсир қилувчи давр харажатлари элементлари бўйича амалга ошириладиган сарфларни тўғри ташкил қилиш, ҳисобини аниқ юритиш ва келгусида маъмурий қарорлар учун асос бўлувчи маълумотларни олиш учун таҳлилни мукамал юритиш муҳим аҳамиятга эга. Низомга мувофиқ давр харажатлари деганда бевосита ишлаб чиқариш жараёнлари билан боғлиқ бўлмаган харажатлар ва сарфлар тушунилади. Бошқарув харажатлари, маҳсулотни сотиш харажатлари ва умумхўжалик аҳамиятга эга бўлган бошқа харажатлар шулар жумласидандир.

Давр харажатлари ўз таркибида хўжаликнинг келажақда фаолиятини янада кенгайтириш ва ривожлантириш билан боғлиқ бўлган, келгусида солиқ солинадиган базадан чегириладиган харажатларни мужассамлаштириши, иқтисодиётни модернизациялаш шароитида иқтисодий ривожланиш бош мақсад эканини эътироф этган ҳолда мавзунинг долзарблиги яна бир бор намоён бўлади.

Битирув малакавий ишининг мақсади. Иқтисодиётнинг турли тармоқларида фаолият юритувчи хўжалик субъектларида амалга ошириладиган давр харажатлари ҳисобининг назарий, услубий ва амалий жихатларини ўрганиш асосида давр харажатлари ҳисоби ва аудитини

такомиллаштириш бўйича илмий-амалий тавсиялар ишлаб чиқиш битирув малакавий ишининг бош мақсадини ташкил қилади.

Битирув малакавий ишининг вазифалари. Ушбу мақсадга эришиш учун қўйидаги вазифаларни амалга ошириш кўзда тутилган:

- Иқтисодиёти модернизациялаш шароитида корхоналарда юзага келадиган харажатлар туркумларининг иқтисодий моҳиятига кўра илмий-назарий асослаш;

- Давр харажатлари элементлари бўйича ҳисоб жараёнини такомиллаштириш;

- Корхоналарда давр харажатлар ҳисобини юритиш даражаси ва норматив усулни қай даражада қўлланилишини ўрганиб чиқиш ва бу борада камчиликларни юзага чиқариб таклифлар киритиш;

- Харажатларни дастлабки хужжатлар ва ҳисоб регистрларида акс эттирилишини такомиллаштириш;

- Молиявий натижаларни шакллантириш жараёнида давр харажатларининг тутган ўрни ва таъсири даражасини ўрганиш;

- Солиққа солинадиган базани шаклланишига алоқадор давр харажатларини оптимал ижобий ташкил қилишга оид таклиф ва тавсиялар бериш.

- **Битирув малакавий ишининг предмети.** Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида давр харажатлари ҳисоби ва аудити борасида амалга оширилаётган ишлар мазкур тадқиқотнинг предмети ҳисобланади..

- **Битирув малакавий ишининг объекти.** Битирув малакавий ишининг объекти – “PALM-LAET” МЧЖ ҳисобланади.

- **Битирув малакавий ишнинг назарий ва амалий аҳамияти.** Республикамизда амалга оширилаётган иқтисодий ислохатлар, Президент И.Каримов асарлари, мамлакатимиз ва хорижий иқтисодчи олимларнинг илмий ишлари тадқиқот ишининг назарий асослари бўлиб ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасига тегишли Ўзбекистон

Республикасининг Қонунлари, Президент И.Каримов Фармонларива Қарорлари, Вазирлар Маҳкамаси Қарорлари, Иқтисодиёт вазирлиги, Молия вазирлиги, шунингдек, давр харажатлари ва аудити бўйича таниқли иқтисодчи олимларнинг илмий ишлари тадқиқотнинг назарий ва услубий асосларини ташкил этади.

•**Битирув малакавий ишнинг таркибий тузилиш.** Битирув малакавий иш кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар руйхатларидан иборат.

I. БОБ. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатларнинг иқтисодий моҳияти ва назарий асослари

1.1. Хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатларининг иқтисодий моҳияти ва мазмуни

Мамлакатимизда амалга оширилаётган иқтисодий ислохотлар даврида республика Президенти ва ҳукумати томондан хусусий секторни ривожлантиришга, мулкдорлар синфининг шаклланишига бирламчи эътибор қаратилмоқда. Айниқса, кейинги йилларда қабул қилинган қатор фармонлар, Вазирлар Маҳкамаси қарорлари мазкур соҳанинг янги босқичга кўтарилиши учун кенг имкониятлар очди.

Хусусийлаштириш жараёнида давлат мулкани акциядорларга тарқатиш ҳисобига акциядорлик жамиятлари вужудга келтирилди. Акциядорлик жамиятларини вужудга келтирилиши, улар акцияларининг муомалага чиқарилиши республикаимизда бирламчи бозорни шаклланишига ҳам ўз ҳиссасини қўшди.

Шу билан бир қаторда республикаимизда бозор муносабатларининг қарор топтирилиши, кўп укладли иқтисодийнинг вужудга келтирилиши борча жабҳада бўлгани каби бухгалтерия ҳисоби борасида ҳам улкан ўзгаришларнинг содир бўлишига олиб келди. 1999 йилда “Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом”нинг қабул қилиниши ва кучга киритилиши мамлакатимиз бухгалтерия ҳисобида тубдан ўзгаришлар бўлишига олиб келди. Ушбу Низом харажатларни уларнинг моҳияти, корxonанинг ҳисобот давридаги фойдаси билан боғлиқлигидан келиб чиқиб тақсимлашни белгилаб берди. Бундай тақсимлаш бозор иқтисодиёти хусусиятларидан келиб чиқади ва у бизнинг бухгалтерия ҳисоби тизимимизни халқаро миқёсда қўлланилаётган “Директ-костинг” ҳисоб тизимига анча яқинлаштирди.

Харажатлар ҳисобининг юқорида келтирилган тизимга яқинлаштирилиши бозор иқтисодиёти шароитида бухгалтерия ҳисоби бажариши керак бўлган вазифалардан келиб чиқади. Маълумки, бозор муносабатлари шароитида бухгалтерия ҳисоби тегишли фойдаланувчиларни тегишли ахборот билан таъминлашдир. Фойдаланувчилар ички ва ташқи гуруҳга бўлиниши эса ҳисобнинг молиявий ҳамда бошқарув ҳисобига бўлинишига олиб келади. Харажатлар ҳисобининг бухгалтерия ҳисоби тизимида тутган ўрнига эътиборни қаратиш керак. Харажатлар ҳақидаги маълумотлар биринчи навбатда корхона фаолиятининг молиявий натижаларини аниқлаш учун зарурдир, яъни, $\text{Маҳсулот сотишдан тушган тушум} - \text{Харажатлар} = \text{Фойда}$

Бундай ахборот кредитор, инвестор, банк, солиқ инспекцияси каби ташкилотлар учун катта аҳамиятга эга. Айниқса, корхонанинг даромад (фойда) солиғини харажатлар ҳақидаги ахборотсиз ҳисоблаш мумкин эмас.

Корхона ва уни бошқариш нуқтаи назаридан эса харажатларнинг умумий суммаси алоҳида ишлаб чиқариш бўлинмаларининг унумли ва унумсиз харажатлари, турли маҳсулотлар бирлиги учун сарфланган харажатлари ҳақидаги ва бошқа шу каби ахборотларни йиғишни талаб этади.

Демак, харажатларни ҳисобга олиш бошқарув ҳисобининг ҳам молиявий ҳисобнинг ҳам энг муҳим жиҳатларидан бири экан. Шундан келиб чиқиб харажатлар ҳисоби олдидаги вазифаларни аниқлашга ҳаракат қиламиз.

Бошқарув ҳисобининг энг асосий хусусияти унинг ахборотини бошқарув учун фойдалилигидадир. Жумладан, бошқарув ҳисоби харажатлар ҳақида шундай батафсил маълумотларни бериши керакки, токи унинг асосида энг тўғри бошқарув қарорлари қабул қилишнинг имконияти пайдо бўлсин. Бу соҳадаги халқаро тажрибадан келиб чиққан ҳолда

харажатлар ҳисоби ҳақидаги маълумотларни корхона қуйидаги ҳолатда шакллантириш керак:

- харажатларни уларнинг пайдо бўлиш жойлари бўйича ҳисобга олиш;
- харажатларни уларни пайдо қилган объектлари ёки уларни ташувчилари, яъни алоҳида маҳсулот турлари бўйича жамлаб бериш;
- харажатлар ҳисобини жавобгар хўжалик марказлари бўйича ташкил қилиш.

Бу вазифалар бошқарув ҳисобининг асосий ролини бажаришга замин бўлади. Масалан, харажатларни уларнинг пайдо бўлиш жойлари ва жавобгар хўжалик марказлари бўйича ҳисобга олиш энг муҳим бошқарув қарорларини қабул қилишига имкон беради. Демак, харажатларни ҳисобга олишнинг қуйидаги вазифаларини ҳам санаб ўтишимиз керак экан:

- 1) алоҳида ишлаб чиқариш жараёнлари ёки бўлинмалари бўйича харажатлар ҳисобини ташкил қилиш ва улар устидан назоратни таъминлаш;
- 2) алоҳида маҳсулот турлари бўйича асосий ишлаб чиқариш харажатлари ҳақидаги маълумотни шакллантириб бериш;
- 3) корхонанинг ишлаб чиқаришдан ташқари барча бошқа харажатлари ҳақида ҳам тахлилий маълумотларни йиғиб бериш ва уларнинг талқинини амалга ошириш.

Бу вазифалардан кўриниб турибдики, ҳисоб ва таҳлил бошқарув ҳисобининг бир-бири билан чамбарчас боғланган икки томони экан. Бундан ташқари, маҳсулот таннархини калькуляциялаш ҳам бозор иқтисодиёти шароитида ниҳоят катта аҳамиятга эга экан. Ахир маҳсулот баҳосининг энг қуйи чегарасини аниқлаш учун ҳам таннархни ҳисоблаш талаб этилади.

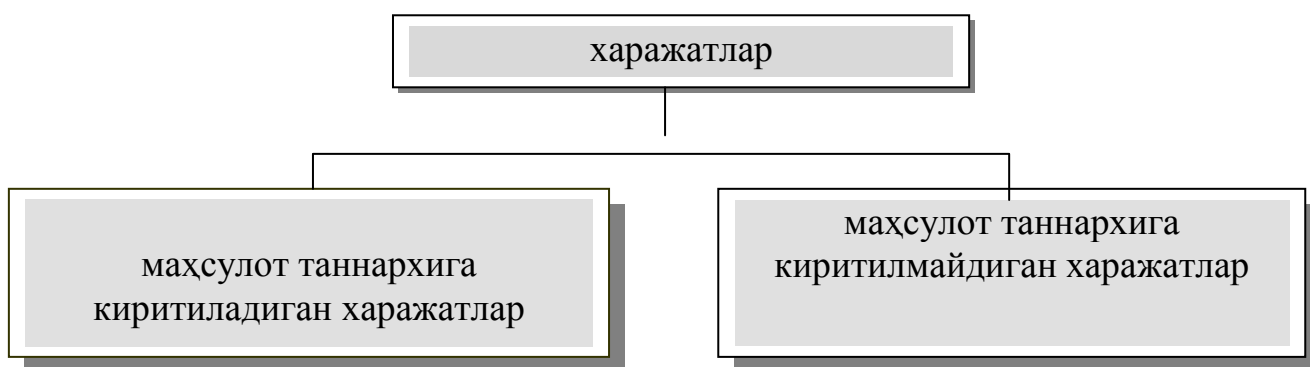
Молиявий ҳисобнинг асосий вазифаси эса фойдаланувчиларни корхона фаолияти молиявий натижалари, унинг молиявий ҳолати, хусусан мулкӣ ҳолати ҳамда, тўлов қобилияти ҳақидаги ахборот билан таъминлашдир. Демак, бу жихатдан, харажатлар ҳисоби олдида қуйидаги вазифалар туради:

- корхона фаолияти билан боғлиқ барча харажатларни ўз вақтида тўлиқлигича ҳисобга олиш;

- харажатлар ҳақидаги маълумотларни алоҳида ҳисобварака-ларида ҳамда, ҳисобот шаклларида тўғри акс эттириш ва солиқларни ҳисоблаш учун етарли даражадаги ишончли маълумотлар билан таъминлаш.

Бу вазифаларни бажариш учун харажатларни молиявий ҳисоб тамойиллари, хусусан, икки ёклама ёзув асосида ҳисобга олиш етарлидир. Юқоридагилардан кўришиб турибдики, харажатлар ҳисобини “Директ-костинг” тизимига мослаштириш давр талабидир.

“Директ-костинг” атамасининг пайдо бўлиши тасодиф эмас. Бу тизимдан фойдаланишнинг дастлабки босқичида маҳсулот таннархини ўзгарувчан харажатлар асосида аниқланиб, унга тўғри, яъни бевосита маҳсулот ишлаб чиқариш билан боғлиқ харажатлар киритилади. Қолган, яъни эгри харажатлар молиявий натижаларга олиб борилади. Натижада барча ўзгарувчан харажатлар суммаси тўғри харажатлар суммасига тенг бўлади, айнан мана шунинг учун у “Директ-костинг” деб номланади. Ҳозирги пайтга келиб эса “Директ-костинг” тизимида таннархни фақат тўғри ўзгарувчан харажатлар бўйича ҳам аниқланади. Демак, уни ҳозир шартли равишда шундай деб аташар экан.



1-чизма. Харажатларнинг таркиби

Биз юқоридагилар ҳақида ёзишимизнинг сабаби шуки, айнан “Директ-костинг” тизимидаги харажатларни тақсимлаш тартиби янги Низомга асос қилиб олинган.

Ислоҳот натижасида харажатлар икки гуруҳга бўлиб, ҳисобга олинishi белгиланди.

Бундан ташқари молиявий фаолият бўйича ҳамда, фавқулодда харажатлар эндиликда алоҳида ҳисобга олинади.

Харажатларни гуруҳлаш янги Низомга кўра қуйидагича амалга оширилади:

1. Маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархига киритиладиган харажатлар.

а) тўғри ва эгри материал харажатлар;

б) тўғри ва эгри меҳнат харажатлари;

в) ишлаб чиқаришдаги бошқа тўғри ва эгри харажатлар, жумладан ишлаб чиқаришдаги устама харажатлар.

2. Давр харажатлари (операцион харажатлар).

а) маҳсулот сотиш бўйича харажатлар;

б) маъмурий ёки бошқарув харажатлари;

в) бошқа операцион харажатлар.

3. Молиявий фаолият бўйича харажатлар.

а) фоизларни тўлаш бўйича харажатлар;

б) хорижий валюта билан операциялар бўйича курслардаги салбий фарқлар;

в) қимматбаҳо қоғозларга қўйилган маблағларни қайта баҳолаш натижасидаги зарарлар;

г) молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар.

4. Фавқулодда харажатлар.

Ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш ва маҳсулот таннархини калькуляциялашда қуйидаги қоидалар асос бўлиб хизмат қилади:

1. Корхонадаги барча харажатларни уларнинг аҳамиятидан, яъни унумли ёки ҳисоб-китоблардан қатъий назар тўлалигича ҳисобга олиш шарт.

2. Харажатларни корхонадаги фаолият соҳалари бўйича алоҳида ҳисобга олиш зурурдир. Аниқроғи, асосий фаолият, бошқа турдаги фаолият, масалан, таъмирлаш ёрдамчи хўжалик, асосий ва ёрдамчи хўжалик, асосий ва ёрдамчи саноат ишлаб чиқариш бўлимлари, хизмат кўрсатувчи бўлимлар ва бошқалар.

3. Ҳар бир харажатни у тегишли бўлган даврда ҳисобга олиш ва қоплаш шартдир.

Юқорида баён этилган қоидаларга бўйсуниб харажатлар ҳисобининг оптимал ташкил қилиниши, молиявий ҳисоботнинг эса объектив ва ишончли бўлишини таъминлайди.

1.2. Давр харажатларини бухгалтерияда ҳисобга олишнинг мақсади ва вазифалари

Ўзбекистон Республикасида иқтисодийни модернизациялаш шароитида ўтиш даврида асосий йўл, халқ хўжалигини ислоҳ қилиш сифатида белгиланганлиги шундай таъкидланади: «Ислоҳ қилишнинг биринчи босқичида биз ҳукумат асосларини яратишда ўзимизга хос ёндашувларни: қонун ҳужжатларини ишлаб чиқариш ва қабул қилиш бўйича ўз механизмимизни вужудга келтирдик».¹

Республикада турли хил мулк шаклларининг вужудга келиши натижасида эндиликда олдинги давлат корхоналари ва хўжаликлари ўрнини акционерлик жамиятлари, хусусий корхоналар қўшма корхоналар, ширкат, фермер, деҳқон хўжаликлари, субъектлари эгалламоқда. Кўп укладли мулкка асосланган хўжаликларнинг вужудга келиши улар ўртасидаги

¹ И.А.Каримов. «Ўзбекистон иқтисодий ислоҳотларни чуқурлаштириш йўлида»-Т.:Ўзбекистон,1995-32бет.

иқтисодий муносабатларни тегишли қонунлар асосида амалга оширишни тақазо қилади.

Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги 1996 йил 30 август қонунининг 2-моддасида бухгалтерия ҳисобининг мақсади қуйидагича таърифланган: «Бухгалтерия ҳисобининг мақсади фойдаланувчиларни ўз вақтида тўлиқ ҳамда молиявий ва бошқа бухгалтерия ахбороти билан таъминдашдир».² Ҳар қандай, хоҳ бухгалтерия хоҳ маъмурий, хоҳ бозорга оид, бошқарув тизими ахборот билан таъминлашнинг тегишли тизимига эҳтиёж сезади. Ахборот тўплаш, умумлаштириш ва қайта ишлашнинг энг муҳим воситаларидан бири бухгалтерия ҳисобидир. Бундан ташқари, бутун бир қатор янги операциялар, жумладан, қимматли қоғозларга инвестициялар, акция ва аблигайиялар чиқариш ва сотиш, валюта ва кўчмас мулкка доир операциялар пайдо бўлади. Корхона янги фактлар ва ходисаларни ўз вақтида ва тўғри ҳисобга олиш ҳамда талқин этиш ва ана шу асосда барқарор ривожлана олиши учун у маълумотлар йиғиш ва қайта ишлашнинг самарали тизимига эга бўлиши керак. Бундай мақсадларга эришишда албатта маълум бир вазифаларни бажариш лозим.

1996 йил 30 августда қабул қилинган Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунининг 2-моддасида бухгалтерия ҳисобининг вазифалари қуйидагича келтирилган:

«Бухгалтерия ҳисобининг вазифалари:

- Бухгалтерия ҳисоби ҳисобварақларида активларнинг ҳолати, мулкӣ ҳуқуқлари ва мажбуриятларининг ҳолати тўғрисидаги тўлиқ ҳамда аниқ маълумотларни шакллантириш;
- Самарали бошқариш мақсадида бухгалтерия ҳисоби маълумотларини умумлаштириш;

² Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. 1996й.

- Молиявий, солиққа доир ва бошқа ҳисоботларни тузишдан иборатдир».¹

Ўзбекистон Республикасида нолинчи бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларига мувофиқ, ишлаб чиқарилган бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари мамлакатда таркиб топган янги иқтисодий муҳит шароитида бухгалтерия ҳисоби тизимини шакллантириш асосларини белгилаб беради. Концептуал асослар илм-фан ҳамда амалиётнинг охириги ютуқларига асосланган, бозор иқтисодиёти моделига мослаштирилган, ривожланган бозор иқтисодиёти мавжуд мамлакатлартажрибасидан фойдаланган ҳолда ишлаб чиқарилган бўлиб, халқаро тан олинган молиявий ҳисобот стандартлари талабига жавоб беради.

Шунингдек, бухгалтерия ҳисобини меъёрий тартибга солишнинг асоси бўлиб концептуал асослар хизмат қилади ва унинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

- бухгалтерия ҳисоби бўйича янги меъёрий ҳужжатларнинг ишлаб чиқилиши ва амалдагиларининг қайта кўриб чиқилиши учун асос бўлиб хизмат қилиш;
- меъёрий ҳужжатлар билан тартибга солилмаган масалалар юзасидан қарор қабул қилиш учун асос бўлиш;
- молиявий ҳисоботлардаги маълумотларнинг мазмун-моҳиятини фойдаланувчилар томонидан тўғри тушунишга ёрдам бериш;
- бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш билан шуғулланувчи шахсларнинг ушбу ишларни амалга оширишда мавжуд ёндашишлар билан таништириш.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, биз шунни айтишимиз керакки, концептуал асосларни ёритувчи нолинчи стандартдаги тавсия ва тушунтириш ҳамда изоҳлар, агар улар маълум бир қонунчилик ёки бухгалтерия ҳисоби бўйича меъёрий ҳужжатларга зид келиб қолса, бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишга асос бўлиб хизмат қилмайди ва

¹ Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни.1996й.

бухгалтерия ҳисобини қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга биноан ташкил этиш талаб этилади.

Бундан шуни кўришимиз мумкинки, ўша пайтларда ҳам бухгалтерия ҳисоби ва аудитдан кенг фойдаланилган ҳамда ҳисобга олишда бухгалтерия ҳисоби олдиға вазифалар қўйилган.

1-жадвал

Бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва концептуал асослар таркибий қисмлари

№	Бухгалтерия ҳисоби муаммолари	Бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари таркибий қисмларининг номлари.
1.	Янги хўжалик юритиш шароитида бухгалтерия ҳисобининг мақсад ва вазифалари нималардан иборат?	Бухгалтерия ҳисобининг мақсад ва вазифалари.
2.	Бухгалтерия ҳисоби тайёрлайдиган маълумотлар сифат жиҳатдан қандай бўлиши керак?	Бухгалтерия маълумотларининг сифат хусусиятлари.
3.	Бухгалтерия ҳисоби маълумотлар таркиби қандай?	Молиявий ҳисоб элементлари.
4.	Ҳар қандай маълумот бухгалтерия маълумоти бўлиб ҳисобланадими?	Молиявий маълумотларни тан олиш ва ўлчаш мезонлари.
5.	Бухгалтерия ҳисоби қандай қоида ёки қўлланмаларга таяниб юритиш керак?	Бухгалтерия ҳисоби тамоиллар.

Корхоналарда давр харажатларни ҳисобга олишда бухгалтерия ҳисобини олдиға қўйилган вазифалар қуйидагилардан иборат:

- Ҳар бир корхона давр харажатлари таркибини тўғри аниқлаши;
- Сотиш билан боғлиқ бўлган харажатларни тўғри аниқлаш ва уларни белгиланган нормалар асосида ҳисобга олиши;
- Шартномада товарларни ташиш билан боғлиқ харажатлар ким томонидан тўланиши аниқ кўрсатилиши;

- Сотиш билан боғлиқ бўлган харажатларни сотилган товар таннархига қўшмасдан, йил охирида молиявий натижа ҳисобидан қоплашни таъминлаши;

- Бошқариш харажатларининг таркибини тўғри аниқлаши;

- Бошқариш харажатларини ҳар бир корхона умумий низомга асосланиб, харажат моддаларини белгилаб олиши;

- Бошқариш харажатларини маҳсулот таннархига қўшмасдан, олинган даромад ҳисобидан қоплашни таъминлаши;

- Бошқариш харажатларини хизмат кўрсатиш харажатлари билан аралаштирмасдан алоҳида ҳисобга олиши;

- Корхоналардаги унимсиз харажатлар ва эгасиз зарарларни ўз вақтида хужжатлаштирилиб, давр харажатлари таркибида ҳисобга олишни таъминлаши зарур.

Санаб ўтилган вазифаларнинг ўз вақтида, тўғри ва аниқ амалга оширилиб бориши хусусий сектор корхоналарида харажатларни ўз вақтида белгиланган мақсадларга йўналтирилишини таъминлайди.

II.БОВ. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида давр харажатлари ҳисобининг амалдаги ҳолати

2.1. Иқтисодий субъектларда давр харажатлари таркиби ва унинг ҳисобини ташкил этиш

Давр харажатлари таркибига корхона ишлаб чиқариш жараёни билан бевосита боғлиқ бўлмаган бошқарув, тижорат билан боғлиқ харажатлар, шунингдек умумхўжалик харажатлари, жумладан илмий тадқиқот ва тажриба конструкторлик ишлари бўйича харажатлар киради. Ушбу харажатлар корхона асосий фаолияти ва маҳсулот сотиш билан боғлиқ бўлмаганлиги, лекин маълум бир жараёнларни амалга ошириш билан боғлиқ бўлганлиги учун улар операцион харажатлар, умумий ва маъмурий харажатлар дейилади. Бу харажатлар маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиш хажмига боғлиқ бўлмаганлиги, ва аксинча хўжалик фаолиятининг давомийлиги билан боғлиқ бўлганлиги сабабли улар давр харажатлари деб юритилади. «Давр харажатлари»-9400 счётада акс эттириб борилади. Бу счёта ҳисобварақлар режасига биноан қуйидаги ҳисобварақларда юритилади:

9410 - Сотиш харажатлари (савдо ташкилотлари учун муомала харажатлари);

9420 - Маъмурий харажатлар;

9430 - Бошқа операцион харажатлар;

9440 - Келгусида солиққа тортиш базадан чиқариладиган ҳисобот даври харажатлари.

Корхонанинг сотиш бўйича харажатлари "Харажатлар таркиби тўғрисида"ги Низомга мувофиқ 9410 "Сотиш бўйича харажатлар" ҳисобварағида ҳисобга олинади ва қуйидаги харажатларга бўлинади:

- темир йўл, сув, автомобиль, от-уловда ташиш харажатлари ҳамда транспорт воситалари бекор туриб қолганлиги учун тўланган жарималар;
- савдо ва умумий овқатланиш корхоналарининг харажатлари;
- маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни сотиш билан боғлиқ меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари (маъмурий-бошқарув ходимларидан ташқари);

- уларнинг ижтимоий суғурта ажратмалари;
- савдо эҳтиёжлари учун фойдаланиладиган бинолар, иншоотлар ва хоналарни ижарага олиш, сақлаш ва тузатиш харажатлари;
 - асосий воситалар ва номоддий активлар амортизацияси;
 - санитария кийим-боши, ошхона дастурхон ва сочиклари, ошхона идиш-товоғи ва анжомларининг эскириши;
 - газ, ёқилғи, электр энергияси харажатлари;
 - товарларни сақлаш, уларга ишлов бериш ва уларни сортларга ажратиш харажатлари;
 - ташиш, сақлаш ва сотиш чоғида товарларнинг норма доирасида ва ундан ортиқча йўқотилиши;
 - ўраш-жойлаш материаллари харажатлари;
 - мол-мулкни мажбурий суғурта қилиш харажатлари;
 - меҳнатни муҳофаза қилиш ва техника хавфсизлиги харажатлари;
 - вентиляторлар, машиналар ва уларнинг ҳаракатланувчи қисмларини ўрнатиш ва сақлаш, туйнуклар, ўйиклар ва бошқаларнинг атрофини ўраш бўйича жорий (нотуқамал тусдаги) харажатлар;
 - махсус кийим-бош ва пойафзални ювиш ва тузатишга материаллар қиймати;
 - умумий овқатланиш ва савдо ходимлари тиббий кўрикдан ўтказилганлиги учун тиббиёт муассасаларига ҳақ тўлаш;
 - касса хўжалигини ва тушум инкассациясини юритиш чиқимлари;
 - умумий овқатланиш корхоналарида қоғоз салфеткалар, қоғоз дастурхонлар, қоғоз стаканлар ва тарелкалар, бир марта фойдаланиладиган анжомлар қиймати;
 - илгариги иш жой бўйича лавозим оклад миқдорини сақлаган ҳолда бошқа ташкилотлар, корхоналардан, шунингдек, вақтинчалик ўриндошлик бўйича ходимларга тўланадиган окладлардаги фарқ;
 - совун, аптека дори-дармон воситаларининг қиймати;

- солиқлар (ер учун, мулк учун, автотранспорт воситалари учун);
- умумий фойдаланишдаги автомобиль йўллари сақлашга ва таъмирлашга ажратмалар;
- банк хизматларига тўловлар.

Ушбу ҳисобварақ транзит ҳисоварақ бўлиб, қайси давр бўлмасин унинг ой бошида қолдиқ суммаси бўлмайди. Ҳисобварақнинг дебет томонида товарларни сотиш билан боғлиқ бўлган харажатлар кўрсатилса, кредит томонида ушбу харажатларни ҳисобдан чиқарилиши акс эттирилади. Бу сумма фойданинг камайишига олиб келади, яъни фойда ҳисобидан қопланади.

9410-«Сотиш бўйича харажатлар» ҳисобварағининг аналитик ҳисоби 15-сонли қайдномада харажатларнинг дебет ва кредит обороти кўрсатилади. Дебет оборотининг жами суммаси №1, 2, 7, 10/1-журнал ордерларда акс эттирилса, кредит бўйича оборот суммалари эса №11-журнал-ордерда акс эттирилади.

Корхоналар ишини олиб бориш, уюштириш ва бошқариш тегишли харажатларни талаб қилади. Ҳар бир корхона бундай харажатларни қоплаш учун тегишли ажратмалар қилади ва бу ажратмалар 9420-«Маъмурий (бошқарув) харажатлар» ҳисобварағида ҳисобга олинади.

Унга қуйидаги харажатлар киради:

- бошқарув ходимларига тегишли бўлган меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари;
- бошқарув ходимларига тегишли ижтимоий суғурта ажратмалари;
- хизмат енгил автотранспорти ва хизмат микроавтобусини сақлаш, ёллаш ва ижарага олиш харажатлари;
- хўжалик юритувчи субъект ва унинг таркибий бўлинмаларини ташкил этиш ва уларни бошқариш харажатлари;
- бошқарувнинг техник воситалари, алоқа узеллари, сигнализация воситалари, ҳисоблаш марказларини ва ишлаб чиқаришга тегишли

бўлмаган бошқарувнинг бошқа техник воситаларини сақлаш ҳамда уларга хизмат кўрсатиш харажатлари;

- ижара, хизматлар кўрсатилгани учун алоқа узелларига ҳақ тўлаш (АТС, уяли, йўлдош, пейжинг алоқа);
- шаҳарлараро ва халқаро телефон сўзлашувлари учун белгиланган нормативлар доирасида ва улардан ортиқча ҳақ тўлаш;
- маъмурий бошқарув эҳтиёжлари учун бинолар ва хоналар ижараси учун ҳақ тўлаш;
- маъмурий аҳамиятга эга бўлган асосий воситаларни сақлаш ва уларни тузатиш, шунингдек эскириш харажатлари;
- бевосита ишлаб чиқариш жараёнига тегишли бўлмаган, табиатни муҳофаза қилиш аҳамиятига эга бўлган жамғармаларни сақлаш ва улардан фойдаланиш билан боғлиқ жорий харажатлар, шу жумладан йўл қўйиладиган нормалар доирасида ва улардан ортиқча ифлослантирувчи моддаларнинг атроф-муҳитга чиқарилганлиги (ташланганлиги) учун тўловлар.

Бошқа операцион харажатларга қуйидагилар киреди:

- Янги ташкил этилаётган хўжалик юритувчи субъектда ишлаш учун мутахассислар тайёрлаш ва уларни қайта тайёрлаш харажатлари, нормалар доирасида ва улардан ортиқча мутахассислар тайёрлаш ҳамда қайта тайёрлаш бундан мустасно.
- Лойиҳа ва курилиш-монтаж ишларида чала ишларни бартараф этиш харажатларини қоплаш, шунингдек объект қошидаги омборгача транспортда ташиш чоғидаги шикастланишлар ва бузилишлар, коррозияга қарши химоя нуқсонлари туфайли келиб чиққан тафтиш харажатлари (асбоб-ускуналарни қисмларга ажратиш) ва шунга ўхшаш бошқа харажатлар етказиб бериш ва ишларни бажариш шартларини бузган юридик шахслар ҳисобига мазкур харажатлар чала ишлар, шикастланиш ёки зарар кўриш учун жавобгар бўлган етказиб берувчи ёки бошқа хўжалик

юритувчи субъектлар ҳисобига ундирилиши мумкин бўлмаган даражада амалга оширилади.

- Маслаҳат ва ахборот хизматларига ҳақ тўлаш.
- Аудиторлик хизматларига ҳақ тўлаш, шу жумладан хўжалик юритувчи субъектнинг қатнашчиларидан (мулкдорлардан) бирининг ташаббуси бўйича ўтказиладиган аудиторлик хизматларига ҳақ тўлаш.
- Ўзининг хизмат кўрсатувчи ишлаб чиқаришлари ва хўжаликларини асрашдан кўрилган зарарлар.
- Вақтинча меҳнат лаёқатини йўқотган тақдирда қонун ҳужжатлари билан белгиланган, ҳақиқий иш ҳақи миқдоригача қўшимча ҳақ.
- Асосий иш жойи хўжалик ишчиларига, хўжалик юритувчи субъект ишчи ва мутахассисларига улар ишдан ажраган ҳолда малака ошириш ва мутахассисларни қайта тайёрлаш тизимида ўқиган вақтда иш ҳақи тўлаш.
- Икки ва ундан кўп болалари ёки ўн олти ёшгача ногирон боласи бўлган аёлларга қонунчиликка мувофиқ қўшимча меҳнат таътили ҳақини тўлаш.
- Ходимларга товарлар, маҳсулотлар ва бошқа нарсаларни бепул бериш ёки ходимлар учун ишлар, хизматларни бажариш.
- Ходимларнинг (овқатланиши, йўл қираси, даволаниш ва дам олишга, экскурсия ва саёҳатларга йўлланмалари, спорт секцияларида, тўғаракларда, клублардаги машғулотлари, маданий-кўнгилочар ва жисмоний тарбия (спорт) тадбирларига қатнашиши, ходимларнинг шахсий обунаси ва истеъмоли ҳамда бошқа шунга ўхшаш тўловлари) харажатларини қоплаш.
- Иш ҳақини ҳисоблашда ҳисобга олинмайдиган тўловлар ва харажатлар:
 - Қонунчиликка мувофиқ болани икки ёшга тўлгунгача парвариш қилиш бўйича ҳар ойлик нафақани тўлаш бўйича харажатлар.
 - Пенсияларга устамалар, пенсияга чиқаётган меҳнат фахрийларига

бир йўла тўланадиган нафақалар.

- Амалдаги қонунчиликка мувофиқ хўжалик юритувчи субъектлардан уларнинг қайта ташкил этилиши, ходимлар ва штатлар сонининг қисқариши муносабати билан бўшаб қоладиган ходимларга тўловлар.

- Ходимларга тўланадиган моддий ёрдам.

- Соғлиқни сақлаш объектлари, қариялар ва ногиронлар уйлари, болалар мактабгача тарбия муассасалари, соғломлаштириш лагерлари, маданият ва спорт объектлари, халқ таълими муассасалари, шунингдек уй-жой фонди объектлари таъминотига (шу жумладан барча турдаги таъмирлаш ишларини ўтказишга амортизация ажратмалари ва харажатларни ҳам қўшган ҳолда) жойлардаги давлат ҳокимияти органлари томонидан белгиланган нормативлар доирасидаги ва улардан ортиқча харажатлар.

- Вақтинча тўхтатиб қўйилган ишлаб чиқариш қувватлари ва объектларини сақлаш харажатлари (бошқа манбалар ҳисобига қопланадиган харажатлардан ташқари).

- Банк ва депозитарий хизматларига тўловлар.

- Экология, соғломлаштириш ва бошқа хайрия жамғармаларига, маданият, халқ таълими, соғлиқни сақлаш, ижтимоий таъминот, жисмоний тарбия ва спорт корхоналари, муассасалари ва ташкилотларига бадаллар.

- Бюджетга мажбурий тўловлар, солиқлар, йиғимлар, амалдаги қонунчиликка мувофиқ тўланадиган ва хўжалик юритувчи субъект харажатларига қўшиладиган махсус бюджетдан ташқари жамғармаларга ажратмалар.

- Зарарлар, жарималар, пенялар:

- Бекор қилинган ишлаб чиқариш буюртмалари бўйича йўқотишлар.

- Моддий бойликларнинг табиий йўқолиши нормалари доирасидаги ва нормаларидан кўпроқ, бевосита ишлаб чиқариш жараёнига тегишли

бўлмаган йўқотишлар ҳамда камомадлар.

- Ишлаб чиқариш захираларини ва тайёр маҳсулотни энг паст баҳолаш усули ёки сотишнинг соф қиймати бўйича қайта баҳолаш ёки баҳосини пасайтириш натижасидаги зарарлар.

- Идишларга доир муомалалар бўйича зарарлар.

- Суд харажатлари.

- Тўланиши шубҳали қарзлар бўйича захирага ажратмалар.

- Қонунчиликка мувофиқ даъво билдириш муддати ўтган ва ундирилиши нореал бўлган бошқа қарзлар бўйича дебиторлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан кўрилган зарарлар, шунингдек қонунчиликка мувофиқ юридик ва жисмоний шахслар билан ҳисоблашишлар бўйича тўланиши шубҳали қарзларни ҳисобдан чиқаришдан кўрилган зарарлар.

- Ҳисобот йилида аниқланган ўтган йиллар операциялар бўйича кўрилган зарарлар.

- Табиий офатлар (ишлаб чиқариш захиралари, тайёр маҳсулотлар ва бошқа моддий бойликларнинг нобуд бўлиши ва бузилиши, ишлаб чиқаришни тўхтатиш ва бошқалар туфайли йўқотишлар) туфайли кўрилган қопланмайдиган йўқотишлар ва зарарлар, шу жумладан табиий офатлар оқибатларининг олдини олиш ёки оқибатларини бартараф этиш билан боғлиқ харажатлар.

- Айбдорлари аниқланмаган камомадлардан ёки айбдор томон ҳисобидан зарур суммани ундириш мумкин бўлмаган ҳолларда кўрилган зарарлар.

- Хўжалик юритувчи субъект томонидан уч ва ундан кўп йил мобайнида ишлатилган асосий воситаларни сотишдан кўрилган зарарлар, хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа мулкани (активларни) сотишдан кўрилган зарарлар, шунингдек хўжалик юритувчи субъектнинг асосий воситалари бошқа мулклари (активлари)нинг ҳисобдан чиқарилиши, текин берилиши ва бошқача йўқотишларидан кўрилган зарарлар.

- Хўжалик шартномалари шартларининг, шу жумладан маҳсулотни етказиб берувчилар ва дебиторлар айби билан бузилганлиги учун белгиланган ёки эътироф этилган жарималар, пенялар, вақтида тўланмаган тўловлар ва бошқа хил чоралар, шунингдек етказилган зарарларни тўлаш бўйича харажатлар.

- Солиқ қонуни ва бошқа қонунларни бузганлик учун жарима ва пенялар.

- Тўланган бошқа жарималар.

- Бошқа харажатлар.

Юқоридаги келтириб ўтилган харажатлар 9430-«Бошқа операцион харажатлар» ҳисобварағида ҳисобга олинади.

9440-«Келгусида солиққа тортиладиган базадан чегириладиган ҳисобот даври харажатлари» ҳисобварағида ҳисобот даврида солиққа тортиладиган базадан чегирилмайдиган, аммо ушбу тадбирларни амалга ошириш учун қилинган харажатларни режалаштирилган самарага эришилган ҳолда, келгуси ҳисобот даврларида солиққа тортиладиган базадан камайтириладиган харажатлар ҳисобга олинади.

Ҳисобот даври охирида 9440-ҳисобварақнинг дебетида йиғилган харажатлар 9900-«Якуний молиявий натижа» ҳисобварағига ўтказилади. 9440-ҳисобварақнинг дебетида ҳисобга олинган харажатлар балансдан ташқари 010-«Вақтли тафовутлар бўйича харажатлар» ҳисобварағида йиғиб борилади.

Содир бўлган муомалалар суммасига 9440-ҳисобварақнинг дебети билан бирга, 010-ҳисобварақда ҳам ёзиб борилади. 010-ҳисобварақнинг чиқимида ҳисобга олинган харажатлар бу тадбир учун сарфланган харажат ва ундан олинadиган самара муддатига қараб, тузилган махсус комиссия расчётига асосан ҳисобдан чиқарилганда ёзилади.

**9400-«Давр харажатлари» ҳисобварағи бўйича ҳисобварақлар
корреспонденцияси**

№	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Ҳисобварақлар корреспонденц ияси	
		дебет	креди т
1.	Маҳсулотни сотиш билан боғлиқ транспорт харажатларнинг акс эттирилиши	9410	6990
2.	Маркетинг харажатларининг акс эттирилиши	9410	6010
3.	Бошқарув ходимларига иш ҳақи ҳисобланиши	9420	6710
4.	Умуммаъмурий аҳамиятдаги асосий воситаларга эскириш ҳисобланиши	9420	0210- 0299
5.	Умуммаъмурий фойдаланиш учун материаллар сарфланиши	9420	1010- 1090
6.	Аудиторлик хизматига тўловларнинг акс эттирилиши	9420	6990
7.	Юқори органни асраб туриш учун ажратма қилиниши	9420	6120
8.	Асосий воситаларнинг сотилиши ва бошқача чиқиб кетиши бўйича зарарнинг акс эттирилиши	9430	9210
9.	Солиқ органларининг қарорига биноан жарима ҳисобланилиши	9430	6410
10.	Шартнома шартларини бузганлик учун жарима ҳисобланилиши	9430	6960
11.	Ҳисобот даври охирида давр харажатларининг якуний молиявий натижага ўтказилиши	9900	9410, 9420, 9430, 9440, 9450

“Давр ҳаражатлари”нинг 9440-ҳисобварағида келгусида солиқ солинадиган базадан чиқариладиган ҳисобот даври ҳаражатлари ҳисобга олинади. Унда сармоя билан таъминлаш билан боғлиқ бўлмаган ва сармоя билан таъминланадиган асосий воситалар қийматига қўшилмайдиган ҳаражатлар санаб ўтилган:

- хўжалик юритувчи янги субъектлар, ишлаб чиқаришлар, цехлар, агрегатларни ўзлаштиришга ҳаражатлар;

- машина ва механизмларнинг айрим турларини якка тартибда синаб кўриш ҳамда барча турдаги асбоб-ускуналар ва техник воситаларни уларнинг ўрнатилиш сифатини текшириб кўриш мақсадида (ишлатилмаётган ҳолатда) комплекс синаб кўриш;

- асбоб-ускуналарни ишлаб чиқарган заводлар ёки уларнинг топшириғига биноан ихтисослаштирилган корхоналар томонидан амалга ошириладиган шефмонтаж;

- қурилаётган корхона дирекциясининг, дирекция бўлмаган тақдирда-техник назорат гуруҳининг ҳаражатлари (маъмурий ҳаражатлар), шунингдек хўжалик юритувчи янги субъектлар ва объектларни фойдаланишга қабул қилиб олиш билан боғлиқ ҳаражатлар;

- янги ишга тушириладиган хўжалик юритувчи субъектларда ишлаш учун кадрлар тайёрлашга ҳаражатлар;

- хўжалик юритувчи субъектларни, ишлаб чиқариш линияларини ривожлантириш (такомиллаштириш) ҳаражатлари.

Давр ҳаражатлари бўйича солиқ солинадиган базага киритиладиган ҳаражатлар қуйидагилардан иборат:

- маркетинг учун белгиланган нормалардан ортиқча ҳаражатлар;
- хизмат енгил транспорти ва хизмат микроавтобусини сақлашда сарфланадиган ҳаражатлар, уларни ёллаш ва ижарага олиш ҳаражатлари;

- шаҳарлараро ва халқаро телефон сўзлашувлар учун белгиланган нормативлардан ортиқча тўлов;

- юқори органлар ҳамда юридик шахслар бирлашмалари, вазирликлар, идоралар, уюшмалар, концернлар ва бошқа харажатларга ажратмалар;
- бошқарув ходимларининг хизмат сафарлари белгиланган харажатлар;
- қонунчиликда белгиланган норматив ва вакиллик харажатлари;
- умумий овқатланиш корхоналари учун бепул бинолар бериш харажатлари, уларга коммунал хизматлар кўрсатиш қийматини тўлаш ва бошқалар;
- ишлаб чиқариш жараёнига бевосита тааллуқли бўлмаган, атроф муҳитни ифлослантирувчи моддаларни ортиқча ташланганлиги учун йўл қўйиладиган нормалардан ортиқча тўловлар;
- хўжалик юритувчи субъект соҳасига тўғри келмайдиган касблар бўйича ва нормалардан ортиқча кадрлар тайёрлаш харажатлари;
- лойихалардаги ва қурилиш-монтаж ишларидаги камчиликларни, шунингдек объект ёнидаги омборга ташиб келтирилгунгача содир бўлган бузилишлар ва деформацияларни бартараф этиш бўйича харажатлар, занглашдан химоя қилишдаги камчиликлар оқибатида текшириб кўриш бўйича харажатлар ва шу каби бошқа харажатлар етказиб бериш ва ишларни бажариш шартларини бузган юридик шахслар ҳисобига, ушбу харажатларни камчиликлар, бузилишлар ёки нобутгарчиликлар учун жавобгар етказиб берувчи ёки бошқа хўжалик юритувчи субъектлар ҳисобига ундириш мумкин бўлмаган миқдорда қопланади;
- хўжалик юритувчи субъект қатнашчиларидан бирининг ташаббуси бўйича амалга ошириладиган аудиторлик хизматлари учун тўлов;
- пенсияларга устамалар, пенсияга чиқаётган меҳнат фахрийларига бир йўла тўланадиган нафақалар;
- соғлиқни сақлаш объектлари, қариялар ва ногиронлар уйлари, болалар мактабгача тарбия муассалари, соғломлаштириш лагерлари, маданият ва спорт объектлари, халқ таълими муассасалари, шунингдек уй-

жой фонди объектлари таъминотида жойлардаги давлат хокимияти органлари томонидан белгиланган нормативлардан ортиқча харажатлар;

- экология, соғломлаштириш ва бошқа хайрия жамгармаларига (агар улар юридик шахслар сифатида рўйхатдан ўтказилган бўлса) маданият, халқ таълими, соғлиқни сақлаш, ижтимоий таъминот, жисмоний тарбия ва спорт корхоналари, муассасалари ва ташкилотларига бадаллар;

- суд харажатлари;

- тўланиши шубхали қарзлар бўйича захирага ажратмалар;

- хўжалик юритувчи субъект томонидан уч йилгача ишлатилган асосий воситаларни ҳамда хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа мол-мулки (актив)ларини сотишдан кўрилган зарар, шунингдек хўжалик юритувчи субъектнинг асосий воситаларини ва бошқа мол-мулкни ҳисобдан чиқариш, текин бериш ва уларнинг бошқача тарзда камайишидан кўрилган зарарлар;

- хўжалик шартномалари шартларининг, шу жумладан маҳсулот етказиб берувчилар ва дебиторлар айби билан бузилганлиги учун белгиланган ёки эътироф этилган жарималар, пенялар, неустойкалар ва бошқа хил санкциялар, шунингдек етказилган зарарларни тўлаш бўйича харажатлар;

- бошқа харажатлар.

Харажатларнинг ушбу моддалари хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларида давр харажатлари сифатида ҳисобга олинади. Бироқ улар солиқ солиш мақсадлари учун уларни солиқ солинадиган базага киритиш учун фойдага қайтадан ҳисобга олинади, сўнгра эса ушбу харажатларнинг бутун фойдали муддати давомида ёки 10 йил мобайнида, ушбу муддатлардан қайси бирининг (вақтлар бўйича тафовутларнинг) қисқа бўлишига қараб, кейинчалик чиқариб ташланади. Товар моддий захираларни давр харажатлари сифатида ҳисобга олинадиган иккита энг паст таннарх бўйича ёки соф бозор нархи бўйича баҳолаш билан боғлиқ бўлган махсус ажратмалар солиқ солинадиган базани ҳисоблашда фойда

таркибига қайтадан киритилади, бироқ товар-моддий захиралар ҳақиқатан сотилгандан кейин чегириб ташланади. Ушбу даврнинг солиқ солинадиган базасидан чиқарилмайдиган, бироқ кейинги даврларнинг солиқ солинадиган базасидан чиқариладиган харажатларга қуйидагилар киради.

1. Хўжалик юритувчи янги субъектлар, ишлаб чиқаришлар, цехлар ва агрегатларни ўзлаштириш харажатлари.

2. Машина ва механизмларнинг айрим турларини якка тартибда синаб кўриш ҳамда барча турдаги асбоб-ускуналар ва техник қурилмаларни, уларнинг ўрнатилиш сифатини текшириб кўриш мақсадида, комплекс синаб кўриш.

3. Асбоб-ускуналарни етказиб берган заводлар ёки уларнинг топшириғига биноан ихтисослаштирилган хўжалик юритувчи субъектлар томонидан амалга ошириладиган шев-монтаж харажатлари.

4. Янги ишга туширилган хўжалик юритувчи субъектларда ишлаш учун кадрлар тайёрлаш харажатлари.

5. Қазилмаларни қазиб олиш сохаларидаги тайёргарлик ишлари бўйича харажатлар, агар улар капитал харажатларга таълуқли бўлмаса (яъни асосий фондлар сифатида сармоя билан таъминланмаса).

6. Хўжалик юритувчи субъектларни, ишлаб чиқариш линияларини ривожлантириш харажатлари.

2.2. Давр харажатларини бухгалтерия ҳисобида юритиш тартиби

Давр харажатлари - бу корхона харажатларини ҳисобга олиш тизимида янги кўрсаткичдир. Давр харажатлари таркибига корхона ишлаб чиқариш жараёни билан бевосита боғлиқ бўлмаган харажатлар киради. Булар жумласига бошқариш, тижорат билан боғлиқ харажатлар, шунингдек умумхўжалик харажатлари, жумладан илмий тадқиқот ва тажриба - конструкторлик ишлари бўйича харажатлар ҳам киради. Бу харажатлар - корхона асосий фаолият ва маҳсулот сотиш билан боғлиқ бўлмагани, лекин маълум бир жараёнларни амалга ошириш билан боғлиқ бўлгани учун

уларни операцион харажатлар, умумий ва маъмурий харажатлар дейилади. Улар маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиш хажмига боғлиқ бўлмагани, ва аксинча, вақт билан, хўжалик фаолиятининг давомийлиги билан боғлиқ бўлгани сабабли уларни давр харажатлари дейишади.

Давр харажатларига умумхўжалик харажатлари, тижорат харажатлари, савдо ташкилотларида муомала харажатлари, ва яна баъзи бир аввалги пайтда фойда ҳисобига ёки махсус фондлар ҳисобига амалга ошириладиган харажатлар киради.

"Давр харажатлари" номли харажатлар элементида қуйидагилар киради:

- сотиш бўйича харажатлар;
- маъмурий харажатлар;
- бошқа операцион харажатлар, жумладан илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ҳамда ишлаб чиқаришни ва бошқарув тизимини такомиллаштириш харажатлари.

Савдо ташкилотлари учун "Сотиш харажатлари", "Муомала харажатлари" деб аталади. Бу шуни англатадики, савдо ташкилотлари бу ҳисобда фақатгина маҳсулот сотиш бўйича харажатларни ҳисобга олиб бориши керак экан. Маъмурий ва бошқа умумхўжалик операцион харажатлар 9400-счётнинг юқорида кўрсатилган ҳисобварақлар гуруҳида юритилади.

Шундай қилиб, давр харажатлари таркибига асосан ишлаб чиқаришни ташкил қилиш ва бошқариш билан боғлиқ харажатлар кирар экан. Маълумки, саноат корхоналарида бундай харажатлар бутун корхонанинг харажатларининг 20-30-%идан ортиғини ташкил этади.

Корхонанинг ишлаб чиқаришни ташкил қилиш ва бошқариш харажатлари бухгалтерия ҳисобининг ислохотини ўтказгунга қадар умумхўжалик ёки умумзавод харажатлари деб аталади. Умумзавод харажатлари ишлаб чиқаришга алоқасига кўра эгри харажатларга олиб борилади. Давр харажатлари таркибини алоҳида ҳисобга олиш ва ўрганиш

орқали маъмурий харажатлар, сотиш харажатлари ва уларни қоплаш имкониятлари ўрганилади.

Бундан ташқари, давр харажатларининг суммаси ва ўзгариш йўналишларини ўрганиш корхона ишлаб чиқариш дастурини оптималлаштиришга ҳам ёрдам беради.

Давр харажатлари ҳақидаги барча ахборотни жамлаш мақсадида эски бухгалтерия тизимида "Умумхўжалик харажатлари" деб номланган эндиликда 9400-"Давр харажатлари" номи билан ишлатилмоқда.

Шундай қилиб харажатлар таркиби ҳақидаги янги Низом:

- бухгалтерия ҳисобида маҳсулот таннархига киритиладиган харажатларни давр харажатларидан ажратиш имконини беради;

- бу эса ўз навбатида корхона алоҳида булимлари фаолияти самарадорлигини янада объектив баҳолаш учун асос бўлади;

- бундан ташқари моддий ишлаб чиқариш захираларидан фойдаланишни ва тайёр маҳсулотни баҳолашда қўл келади.

Бу 9900-"Яқуний молиявий натижалар" счётида корхона фаолиятининг ҳисобот давридаги охириги молиявий натижалари тўғрисидаги маълумотлар умумлаштирилади. У балансга нисбатан пассив аҳамиятга эга бўлиб, унинг дебетида маҳсулотлар сотилишидан кўрилган зарарлар, фавқулотдаги зарарлар, кредитида эса маҳсулот сотилишидан олинган фойда, молиявий фаолият бўйича ва фавқулотда фойдалар ҳисобга олинади, кредит қолдиқ фойда суммасини англатади.

9900- счётнинг шарҳини беришимиздан мақсад, корхона олган фойдасининг ҳисобига олиб бориладиган турли ҳил харажатлар таркибини кўрсатиш, жумладан унинг ҳисобига дастлаб давр харажатлари қопланишини кўрсатиш эди. Демак, корхонанинг асосий фаолиятдан олган фойдаси дастлаб давр харажатлари, жумладан маъмурий бошқарув харажатлари, сотиш харажатлари ва бошқа операцион харажатларни қоплаш, корхонанинг умум хўжалик фаолиятдан олган зарарларини қоплаш учун ишлатилар экан. Корхона ўз фойдасининг солиқлар тўлангандан

кейинги қисмини турли мақсадлар учун ўз Низомига мувофиқ сарфлаш ҳуқуқига эга. Ҳисобот даври давомида фойда ҳисобига даргумон қарзлар бўйича резерв фонди ташкил қилиши, инфляция ва бошқа шароитларни ҳисобга олиб турли хил мақсадли қўйилмалар ва захира фондлари ташкил қилиши мумкин. Бу фондларнинг ҳажми корхона Низомида белгиланган тартиб билан аниқланади. Даргумон қарзлар бўйича резерв фонди ташкил қилинганда эса бундай қарзлар суммасига асосланган ҳолда фонднинг суммаси аниқланади.

1995 йилдан бошлаб республикадаги корхоналар ишлаб чиқариш харажатларини "Маҳсулотлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш таркиби тўғрисида"ги Низом асосида ҳисобга олиб бормоқдалар.

Бу Низом 1995 йил январ ойида тасдиқланган эди. Низомни ишлаб чиқарилишининг энг асосий сабаби давр харажатларини маҳсулот таннархига киритилмасдан, балки корхонанинг фойдаси ҳисобидан ёпилишига қаратилган. Чунки агар бу харажатларни фойда ҳисобидан ёпилмаса маҳсулот таннархи ошади ва ҳозирги замон талабига жавоб бермайди. Барча ривожланган мамлакатлар иқтисодий сиёсатидаги бухгалтерия ҳисобида айнан шу методдан фойдаланмоқдалар. Бу харажатлар ҳақиқатдан ҳам ишлаб чиқаришга тааллуқли эмас, балки улар бошқарув, маҳсулотни сотиш ва бошқа операцион харажатлар билан боғлиқдир.

1999 йил 5 февралда эса "Харажатлар таркиби тўғрисида"ги Низомга ўзгаришлар ва қўшимчалар киритилиб тасдиқланди. Бу Низомда бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортишда харажатларни ҳисобга олишда пайдо бўладиган фарқларни ажратиш учун ишлаб чиқилган.

Хўжалик юритувчи субъектларнинг рақобатбардошлилигини аниқлаш мақсадида улар фаолиятининг харажатларини ҳисоблаб чиқиш ва молиявий натижаларни аниқлаш бухгалтерия ҳисобининг асосий мақсади

ҳисобланади. Солиқ солинадиган даромад хўжалик юритувчи субъектлар харажатларининг айрим моддаларини солиқ ҳақидаги қонунларга мувофиқ солиқ солинадиган базага киритиш йули билан аниқланади.

Давр харажатларига таалукли Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартига тўхтаб ўтишимиз лозим.

Илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларини ташкил қилиш харажатлари бухгалтерия ҳисобининг 11-сонли миллий стандартида қайд қилинган. Бу стандарт Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 1998 йил 28 декабрда рўйхатдан ўтган.

Ушбу Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби ҳақида"ги қонуни асосида ишлаб чиқилган бўлиб, Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш элементи ҳисобланади. Бу стандартнинг асосий мақсади илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларини ташкиллаштириш учун кетадиган харажатларни хажмини аниқлашдир. Яна бир мақсадидан бири бу сарфларнинг актив ёки харажат эканлигини топишдир.

Ушбу стандарт илмий тадқиқот ва тажриба конструкторлик ишларини ташкил этишга кетадиган харажатларни аниқлашда қўлланилади. Андоза нефть ва газ конларини аниқлаб топувчи тармоқларда қўлланилмайди, бироқ шу тармоқларда бошқа тадқиқот ишлари учун кетадиган харажатларни ҳисоблашда қўлланилиши мумкин. Хўжалик юритувчи субъект бошқа субъект билан тузилган контракт асосида тадқиқот ишларини олиб бориши мумкин. Шартнома асосида илмий тадқиқот ишларини бажаришда пайдо бўладиган таваккалчилик, яъни, фойда ёки зарар кўриш, "Моддий товар захиралар" ёки "Пудрат капитал қурилиш шартномаси" номидаги миллий бухгалтерия андозалари орқали субъектлар орасида иш юритиш мумкин. Фойда ёки зарар кўраётган эгалик субъект харажатлар ҳисобини ушбу андоза асосида юритади. Субъектлар орасида тузилаётган шартномада иш давомида ҳосил бўладиган таваккални аниқ кўрсатиб бериши лозим.

Илмий тадқиқот ишлари - бу оригинал ва режали изланиш бўлиб, корхона янги илмий ёки техник билим ва фикр олишидан иборатдир. Амалий конструкторлик ишлари - бу илмий тадқиқот иш натижаларини қўллаш ёки бошқа билимларни режалаштириш ёки янги лойихалар, такомиллашган материаллар, механизмлар, маҳсулотлар, технологиялар, система ёки хизматни қўллашдан олдин ишлатишдир.

Илмий тадқиқот ишларига қуйидагилар киради:

- янги билимлар олиш учун кетган харажатлар;
- илмий тадқиқот иш натижаларини ёки бошқа билимларни излаш;
- альтернатив технологияларни ёки маҳсулотларни излаш;
- янги ёки такомиллаштирилган маҳсулотларни ёки альтернатив технологияларни ишлаб чиқиш ва бошқалар.

Тажриба конструкторлик ишларига қуйидагилар киради:

- альтернатив технология ёки маҳсулотни баҳолаш;
- тажриба намуналарини лойихалаш, яшаш ва амалда қўллаб кўриш;
- иш анжомлари, қисиш воситалари, қуйма қолипларни янги технология асосида ишлаб чиқиш;
- экспериментал қурилмаларни лойихалаш, конструкторлаш ва амалда қўллаш (тижорат ишлаб чиқариш мақсадида эмас) сарфлари;
- бошқа харажатлар.

Илмий-тадқиқот тажриба конструкторлик фаолиятига боғлиқ, лекин уларга алоқаси бўлмаган харажатлар:

- ишлаб чиқаришнинг бошланғич босғичида муҳандис кўмаги;
- ишлаб чиқариш жараёнида сифат назорати;
- ишлаб чиқариш жараёнида пайдо бўладиган носозликларни бартараф этиш;
- маҳсулот сифатини. хажмини оширишда кундаги харажатлар ва бошқалар.

Илмий тадқиқот конструкторлоик ишларига кетадиган харажатларга қуйидагилар киради:

- иш хақи ва ходимларга бошқа тўловлар;
- материал ва хизматлар нархи;
- шу ерда ишлатилаётган асосий воситаларнинг эскириши;
- йўриқнома харажатлари;
- бошқа харажатлар (патент ва лицензияга амортизация).

Сотиш харажатлари илмий тадқиқот ва тажриба конструкторлик харажатларига кирмайди. Бу сарфлар келгусида актив ҳисоблаш учун уларни ҳозир давр харажатлари таркибига киритиш зарур. Бу харажатлар қайси даврда қилинган бўлса, ўша давр харажатлари ҳисобланади, яъни улар келгуси давр харажатлари деб ҳисобланмайди. Илмий тадқиқот ва тажриба конструкторлик харажатлари актив деб юритилиши учун у қуйидаги бўлимларни ўз ичига олиши керак:

- маҳсулот ёки фаолиятга харажатлар аниқ ўлчанган бўлиши, техника жихатдан кўрсатиб бериши керак;

- маҳсулот ёки технологияни бозорда сотиш ёки ўзи учун ишлатишни кўрсатиб бериши зарур. Бунинг учун субъект етарли ресурсларга эга эканлигини кўрсатиш керак.

Тажриба конструкторлик ишларига қилинаётган барча харажатлар келгусида кўриладиган фойда суммасидан ошмаслиги керак. Агар бу харажатларда аниқлик бўлмаса, у кейинги давр активи ҳисобланмайди, балки ҳозирги давр харажатларига киритилади. Тажриба-конструкторлик ишларига қилинган харажатларнинг амортизацияси активнинг хизмат қилиш муддати ёки беш йил мобайнида ўтказилиб турилади.

Бу харажатлардан фойда қопланмаса, балки бошқа фаолият натижасида корхона фойда кўрса, улар маҳсулот баланс қийматига киритилади. Давр харажатлари деб ҳисобланган сарфлари қийматининг қайта тикланиши тажриба-конструкторлик ишларининг қисқариши дейилади.

Илмий тадқиқот ва тажриба конструкторлик ишларига кетган харажатлар амортизация қилинмагани, яъни қолдиғи ҳисобот даврининг бошида ёки охирида кўрсатилади.

2.3. Маъмурий-бошқарув харажатларини бюджетлаштириш тартиби

Мамлакатимиз амалиётида ниҳоятда долзарб ҳисобланган, лекин ҳали етарли даражада тадқиқотлар олиб борилмаган соҳалардан бири корхоналарнинг бошқарув тизимида харажатларни бюджетлаштиришдир. Қабул қилинадиган бошқарув қарорларининг мақсадга мувофиқлиги ва уларнинг оқибатини баҳолашда бюджетлаштириш тизими муҳим аҳамиятга эга. Бу яна шу жиҳати билан ҳам муҳимки, бошқарув ва ахборот технологияларининг интеграциялашуви, яъни бир-бирига киришиб кетиши бошқарув самарадорлигини ошириш билан бирга корxonани ўз стратегик мақсадларига эришишига олиб келади.

Маълумки, бюджет – корxonанинг маълум даврга мўлжалланган хўжалик фаолиятини режалаштириш кўрсаткичлари ҳисобланиб, у капитал, товар-моддий ва молиявий ресурслар, жорий ва инвестиция фаолияти учун молиялаштириш маблағларини жалб этиш, пул маблағлари ҳаракати, инвестицияларни ўз ичига олади, даромад ва харажатларнинг молиявий башоратидир. Бюджет муайян бир вақт оралиғи учун тузилади ва корхона раҳбари томонидан тасдиқланади. У ўз моҳиятига кўра башорат ҳисоблансада, энг аниқ ва ишончли маълумотларга асосланиши лозим.

Бюджетлаштириш эса бюджетни тузиш ҳамда бюджет кўрсаткичларининг бажарилишини ҳисобга олиш ва назорат қилишда молиявий режалаштириш жараёнидир. У молиявий ресурслардан самарали фойдаланиш ва уларни назорат қилиш жараёнини тартибга солиб туради.

Бюджетлаштириш – компания учун яхлит тарзда ва унинг тизимидаги бўлинмалар учун молиявий натижаларни олдиндан тахмин қилиш, молиявий самарадорлик ва рентабелликнинг аниқ мўлжалли

кўрсаткичларини ҳамда энг муҳим (тенг ҳолатдаги) харажатлар лимитларини белгилаб олиш, компания шуғулланадиган бизнесларнинг молиявий барқарорлигини асослаш учун ишлаб чиқилади.

Бюджетлаштиришни корхона бошқаруви амалиётига татбиқ этиш муайян молиявий натижаларга эришишни кўзлаб молиявий-хўжалик фаолиятини режалаштиришни таъминлайди. Шунингдек, таркибий бўлинмалар ҳам бошқарув ходимларининг бошқарув функцияларини бажаришини ва жавобгарлигини таъминлайди, уларни ўз бўлинмалари фаолиятида юқори молиявий натижаларга эришиш учун йўналтиради. Лекин бюджетлаштиришнинг молиявий режалаштиришдан асосий фарқи шундаки, у молиявий жавобгарликни ўзида мужассамлаштирган, яъни:

Бюджетлаштириш = Молиявий режалаштириш + Молиявий жавобгарлик.

Бюджетлаштириш корхонада ишлаб чиқариш бошқарувининг бир функцияси сифатида қуйидаги фаолиятни амалга оширади:

- корхонанинг бутун фаолиятини ва унинг таркибий бўлинмалари фаолиятини режалаштиради;
- корхона фаолиятини раванқ топтириш йўлида барча таклифларни ўрганади ва ўзида умумлаштиради;
- бюджет лойиҳасини тайёрлайди;
- шароитлардан келиб чиққан ҳолда бўлаётган ўзгаришларни эътиборга олади.

Иқтисодиётнинг ҳозирги шароитида мамлакатимизда фаолият кўрсатаётган корхоналарнинг рақобатбардошлигини таъминлаш ҳамда маҳсулот сифати ва ишлаб чиқариш самарадорлигини оширишда бошқарув омилининг аҳамияти беқиёс бўлиб, у сифатли хом ашё ёки арзон меҳнат ресурсларига ва ҳатто энг замонавий асбоб-ускуналар ёки технологияларга эга бўлишдан ҳам муҳимроқдир. Мана шунинг ўзидан ҳам хулоса қилиш мумкинки, мамлакатимизда фаолият кўрсатаётган корхоналар бошқарув ва уни сақлаш харажатларига ҳамда бошқарувнинг самарадорлигини

оширишга тобора кўпроқ эътибор беришлари даркор. Шунини таъкидлаш жоизки, бир томондан, харажатларни ҳаддан ташқари қисқартириш, яъни иқтисод қилиш корхонанинг яқин келгусида бошқа корхоналар билан рақобатбардошлиги йўқолишига сабаб бўлса, иккинчи томондан, бошқарув учун ортиқча харажатлар қилиш хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий барқарорлигига доимо салбий таъсир кўрсатиши мумкин. Муаммонинг бу даражада долзарблиги корхоналарда маъмурий бошқарув учун қилинадиган харажатларнинг ўзи қандай моддалардан иборат эканлигини ва уларни бюджетлаштиришнинг услублари қандай бўлиши зарурлигини аниқ белгилаб олишни тақозо этади

Маълумки, давр харажатлари бевосита ишлаб чиқариш жараёни билан боғлиқ бўлмаган харажатлар ва сарфлар бўлиб, у маъмурий-бошқарув харажатлари, маҳсулотни сотиш харажатлари ва умумхўжалик аҳамиятига молик бошқа харажатлардан иборат. Давр харажатларининг бюджети сотиш харажатлари ва бошқарув харажатлари сметасини ўз ичига олади. Давр харажатлари бюджетидан даромадлар ва харажатлар ҳамда пул маблағлари бюджетини тузишда фойдаланилади.

Бошқарув харажатлари ишлаб чиқариш жараёнидаги иқтисодий ўрнига қараб доимий, яъни ишлаб чиқаришни ташкил этиш ва бошқариш харажатлари сирасига киради. Бу харажатлар корхоналарда ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажмининг ўзгаришига боғлиқ бўлмаган ҳолда намоён бўлади. Мазкур харажатлар ҳақида фикр юритар экан, айрим иқтисодчи олимлар ҳам ҳисобот даври давомида ҳақиқатда ўзгармайдиган ишлаб чиқариш харажатлари – доимий харажатлар деб юритилишини, ҳатто ишлаб чиқариш ҳажми ўзгарганда ҳам уларнинг ўзгармаслигини таъкидлайдилар. Чунки бу харажатлар корхонада ишлаб чиқаришни доимий равишда ташкил этиш ва бошқариш фаолияти билан боғлиқдир.

Доимий харажатларни режалаштириш, одатда, бошқарув харажатлари бюджети ва сотиш харажатлари бюджети ёрдамида амалга оширилади. Аммо ушбу бюджетларни тузиш услубиятининг ўзига хос хусусиятларига

чуқурроқ кириб бориш учун уларнинг ҳажмларини, яъни уларни ўз ичига олган моддалар мажмуини билиб олиш зарур. Албатта, давр харажатлари таркибига кирувчи маъмурий-бошқарув харажатлари ва сотиш харажатларини алоҳида-алоҳида бюджетларда режалаштирилади. Чунки улар ўз хусусиятидан келиб чиққан ҳолда маълум фарқларга эга. Лекин биз изланиш олиб бораётган мавзу – маъмурий-бошқарув харажатларини бюджетлаштириш иқтисодиётимизнинг ҳозирги шароитида долзарб ҳисобланади.

Илгари ишлаб чиқаришни ташкил этиш ва бошқариш харажатлари таркибига асбоб-ускуналарни сақлаш ва улардан фойдаланиш харажатлари, умумцеҳ харажатлари ва умумзавод харажатлари киритилар эди. Бу харажатларнинг айримлари ўз иқтисодий мазмунига кўра асосий, бошқалари эса устама харажатлар ҳисобланган. Агар цеҳ харажатлари таркибида ёрдамчи ишлаб чиқариш ва цеҳ бошқарув аппарати персоналани сақлаш харажатлари, уларга тааллуқли бўлган бино ва иншоотларнинг амортизацияси ҳамда жорий таъмирлаш харажатлари ҳисобга олинган бўлса, умумзавод харажатларида эса корхонани бошқариш ва хўжалик фаолиятини ташкил қилиш харажатлари акс эттирилар эди.

Бундан ташқари, тузилмавий (таркибий) бўлинманинг доимий харажатларини режалаштиришни ажратиб кўрсатиш одат тусига кирган эди. Ҳозирги кунда амалиётда қўлланилаётган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралда қабул қилган 54-сонли Қарори билан тасдиқланган “Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги низом” ва 2003 йил 15 октябрдаги 444-сонли қарорга асосан ушбу низомга киритилган қўшимча ва ўзгартиришларга асосан хўжалик юритувчи субъект ҳамда унинг таркибий бўлинмаларини ташкил этиш ва бошқариш харажатлари биргина маъмурий харажатлар таркибида ҳисобда акс эттирилмоқда.

Айрим хўжалик юритувчи субъектларнинг таркибий бўлинмалари корхонадан бошқа манзилда ташкил этилган бўлса, унда бу харажат таркибий бўлинма учун алоҳида бюджетлаштирилиши мумкин. Шунинг учун ҳам давр харажатлари, жумладан маъмурий-бошқарув харажатлари бюджетини тузишдан олдин харжатларнинг қайси турларини алоҳида таркибий бўлинма харажатлари, қайсиларини эса корхона харажатлари сифатида режалаштириш зарурлигини белгилаб олиш, маъмурий-бошқарув ва сотиш харажатларини алоҳида-алоҳида режалаштириш зарурати бор ёки йўқлигини аниқлаш керак бўлади.

Шундан келиб чиққан ҳолда, юқорида келтирилган жадвал асосида керакли давр учун (ой, чорак, йил) бутун корхона, таркибий бўлинмалар ҳамда зарурат бўлса, бошқарув функциялари бўйича ҳам харажатларни бюджетлаштириш мақсадга мувофиқ. Алоҳида таркибий бўлинманинг мазкур харажатларини бюджетлаштиришда яна бир ўзига хос хусусият мавжуд бўлиб, унинг таркибига ҳам маъмурий-бошқарув харажатлари ва сотиш харажатлари кириши мумкин.

Маъмурий-бошқарув харажатларини бюджетлаштиришда шу нарсага алоҳида эътибор бериш керакки, бу харажатларнинг муайян бир қисми меъёрлаштириладиган эмас, балки лимитланадиган харажатлар сирасига киради, шу сабабли ҳам муайян давр учун белгиланган лимитни назорат қилиш тартибини жорий этиш лозим. Лимитланадиган харажатлар жумласига: хизмат енгил автотранспортини сақлаш ва уларни ёллаш харажатлари, бошқарув ходимларини хизмат сафарларига юбориш харажатлари ва вакиллик харажатлари киради.

Маъмурий-бошқарув харажатларини бюджетлаштиришнинг яна бир ўзига хос томони шундаки, бу харажатларнинг бир қисми корхона фаолияти ҳамда унинг бизнесини ривожлантириш билан ҳам боғлиқ. Масалан, бошқарув ходимларини хизмат сафарларига юбориш, вакиллик харажатлари билан бир қаторда иқтисодиётнинг ҳозирги талабларидан келиб чиқиб,

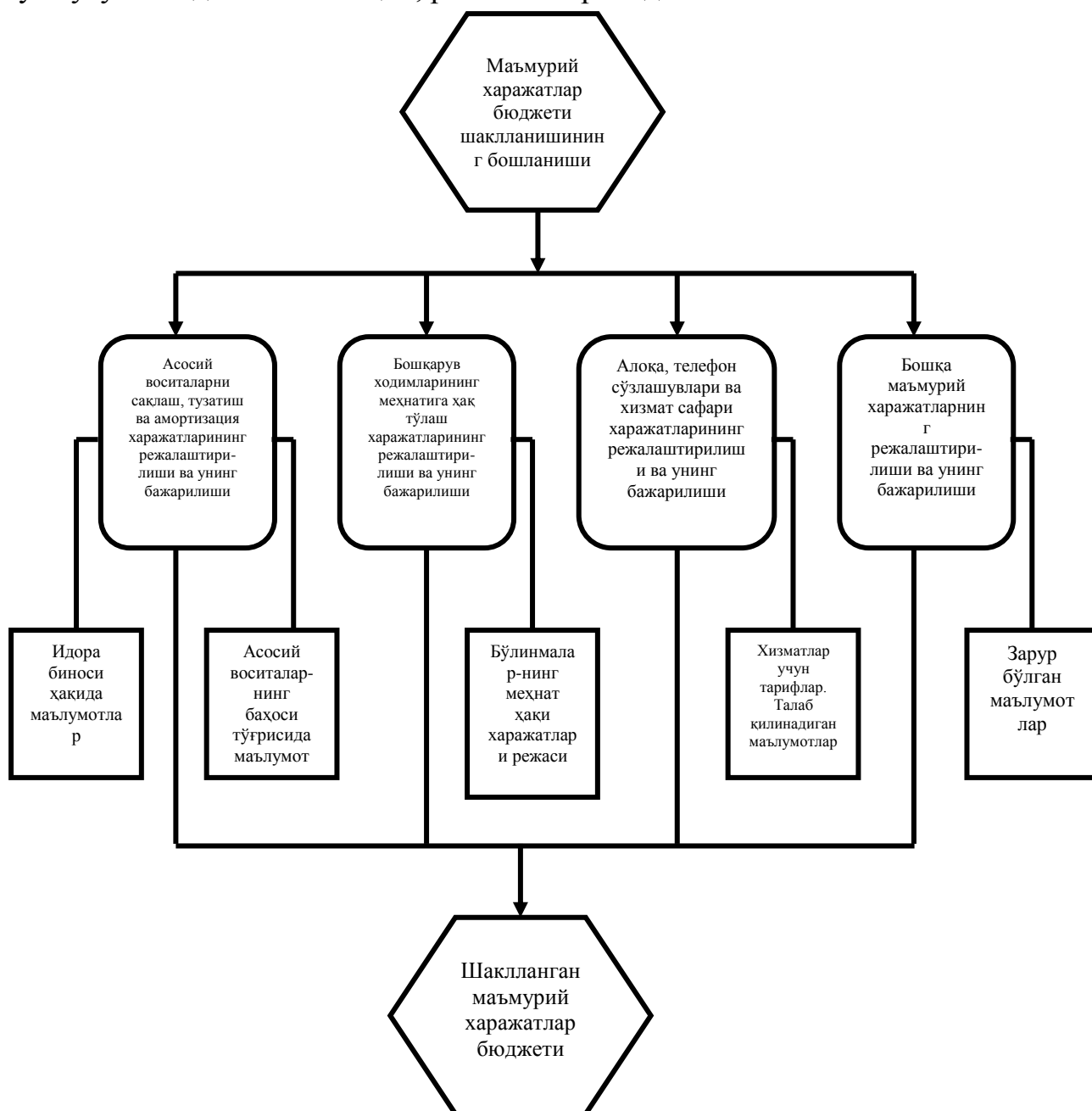
килинаётган маркетинг ва реклама харажатлари (охирги иккита фаолият сотиш харажатлари таркибида) шулар жумласидандир.

Иқтисодиёт маъмурий-буйруқбозлик билан бошқариладиган даврларда харажатларнинг бу турларига кўп ҳам эътибор берилмас, яъни унга ишлаб чиқаришни ривожлантириш омили сифатида қаралмас эди. Айниқса, ўз асосий иш фаолияти билан шуғулланмасдан, корхона ишлаб чиқаришини ривожлантириш учун таъминот масалаларини ҳал этиш ҳамда керакли хом ашё ва материалларни ўз вақтида ортиб жўнатиш борасида “таъминот ишини тез битирувчи ёки жадаллаштирувчи” ходимнинг хизмат сафарларига юборилиши қаттиқ қораланар эди. Ҳозирги кунда хизмат сафарлари харажатлари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳамда Меҳнат ва аҳолини ижтимоий муҳофаза қилиш вазирлигининг 2003 йил 24 июлда қабул қилинган 83-сонли ва 7/12-сонли қарорлари билан тасдиқланган “Ўзбекистон Республикаси ҳудудидаги хизмат сафарлари тўғрисидаги йўриқнома” асосида тартибга солинади.

Бундай харажатлар бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиқадиган харажатлар тоифасига киради. Харажатларни бюджетлаштиришда яна шундай харажатлар борки, уларга: канцелярия, почта-телеграф, телефон сўзлашувлари ва бошқалар киради. Бу харажатларга кўпинча талаб даражасида эътибор қаратилмайди ва улар деярли назоратга олинмайди. Айниқса, бу ўринда бозор муносабатлари шароитида қимматбаҳо халқаро телефон сўзлашувларини мисол тариқасида айтиб ўтиш лозим. Хўжалик юритувчи субъектлар амалиётидан маълумки, ишлаб чиқариш масалаларига алоқаси бўлмай, шахсий хусусиятга эга бўлган узоқ муддатли халқаро телефон сўзлашувлари бошқарув харажатларига салбий таъсир кўрсатиб, уларнинг асоссиз равишда кўпайишига олиб келади.

Маъмурий харажатларни бюджетлаштириш маъмурий аҳамиятга эга бўлган асосий воситаларни сақлаш, жиҳозларни таъмирлаш, бинолар ва хона ижараси, шунингдек амортизация харажатлари, асосий воситаларнинг баҳоси ва хизмат қилиш муддатидан келиб чиқиб, амалдаги меъёрлар ҳамда

активларга кўрсатилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун тўловлар даражаси асосида режалаштирилади. Харажатларнинг бошқа қисми – бошқарув аппарати ходимларининг меҳнатига ҳақ тўлаш, уларни хизмат сафарларига юбориш бўйича харажатлар, хизмат енгил автотранспортини сақлаш, ёллаш ва ижарага олиш харажатлари ҳамда вакиллик харажатлари ўз хусусиятидан келиб чиқиб, режалаштирилади.



2-чизма. Маъмурий харажатлар бюджетининг шаклланиш жараёни.

Юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, маъмурий харажатлар бюджетини шакллантириш бутун корхона миқёсида ва таркибий бўлинмалар бўйича

тузилса, унинг маълумотлари асосида режалаштириш, назорат қилиш ва бюджет ижросининг натижаларини аниқлаш борасидаги таҳлил этиш ишлари бир мунча осонлашади. Булар қуйидаги чизмада ўз ифодасини топган.

Шундай қилиб, маъмурий-бошқарув харажатларини бюджетлаштиришда барча харажат моддаларини алоҳида ўрганиш, уларни аниқлаш ва моҳиятига чуқур кириб бориш муҳим саналади. Хўжалик амалиётида маъмурий-бошқарув харажатларини режалаштиришнинг бир неча хил усуллари мавжуд.

Режалаштиришнинг анъанавий усули – маъмурий-буйруқбозлик тизими даврида меҳнат ҳақи фондига ёки асосий ишлаб чиқаришда банд бўлган ходимларнинг сонига қараб бошқарув харажатларини муайян фоизлар билан чеклашдан иборат эди.

Иқтисодиёт учун бу усулнинг салбий томони шундаки, бундай режалаштириш натижасида ишлаб чиқариш самарадорлиги, аввало, фонд самарадорлиги тушиб кетади. Гап шундаки, иқтисодиётга, шу жумладан бошқарув тизимига ахборот технологияларининг кириб келиши ҳамда янги ва мураккаб техник воситалардан фойдаланиш, ўз навбатида, юқори малакали мутахассисларнинг кўпайишига, бошқарув аппарати ходимлари сонининг ортишига олиб келади. Агар шундай қилинмаса, янги техникалардан фойдаланиш даражаси пасаяди ва фонд самарадорлигини оширишнинг имкони бўлмайди.

Иккинчи усулда ҳар йили бошқарув харажатлари даражасини уларнинг муайян вақт мобайнидаги ўсиш суръатларига мувофиқ тарзда ошириб бориш тушунилади. Пировард натижаларга боғлиқ ҳолда режалаштириш эса мамлакат иқтисодиёти учун энг самарали усуллардан бири ҳисобланади. Бу усулни қўллаш иқтисодиёти ривожланган мамлакатларда ҳам эътироф этилган. Негаки корхона хўжалик фаолиятининг пировард натижалари қанча юқори бўлса, бошқарувни замон талабига монанд равишда ривожлантириш, шу билан бирга уни сақлаш учун

қилинадиган харажатлар салмоғини ошириш борасида шунча кўп имкониятлар яратилади.

Бундай ёндашув доирасида ҳар йили бошқарув харажатлари даражасини уларнинг муайян давр мобайнидаги ўсиши суръатларига мос равишда ошириб бориш кўзда тутилади. Бошқарувнинг ташкилий жиҳатларини доимий таҳлил қилиб бориш бошқарув харажатларининг асоссиз ўсишига барҳам беради.

Демак, бюджетлаштириш, шу жумладан маъмурий харажатларни бюджетлаштириш давр талабига жавоб берадиган самарали бошқарувни ташкил этишга кўмаклашади. Айниқса, ҳар томонлама ўйлаб, онгли равишда йўлга қўйилган бюджетлаштириш тизими нафақат тезкор бошқарув, балки корхонанинг стратегик мақсадларига эришишини ҳам таъминлайди.

III. БОБ. Хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатлари аудитини ташкил қилиш, уни ўтказиш ва такомиллаштириш йўллари

3.1. Хўжалик юритувчи субъектларда давр харажатлари аудитни ташкил қилиш

Мамлакатда иқтисодий ривожлантириш, уни халқаро талаблар даражасига кўтариш аудиторлик фаолиятини тўғри ташкил қилишга бевосита боғлиқдир. Лекин, шуни ҳам қайд қилиш керакки, бугунги кунда ушбу фаолият кутилаётган натижаларни тўлиқ бермаяпти. Аудит соҳасида ўз ечимини кутаётган бир қанча муаммолар мавжуд бўлиб уларни ўз вақтида бартараф этиш бугунги куннинг муаммоси ҳисобланади. Маълумки, Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолияти 1992 йилда “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг кучга кириши билан юзага келди ва унинг фаолият доираси, фаолият юритиш тартиби, субъектлари, мажбуриятлари ва жавобгарликлари, эркинликлари ҳамда ҳуқуқлари шу қонун базасида қатъий белгиланди.

Бугунги кунга келиб Ўзбекистон Республикаси ҳудудидаги корхоналарнинг фаолиятини қонуний ёки қонунга ҳамда меърий ҳужжатларга ёлғиз эканлигини текшириш ҳамда аниқлаш функциясини амалга оширишда аудиторлик фирмаларининг ҳиссаси каттадир. Шу боис ҳам аудиторлик фирмаларига эътибор анча кучайиб бормоқда. Уларнинг фаолиятини тартибга солиш эса бугунги куннинг муҳим вазифаларидан биридир.

Шу муносабат билан республикада халқаро аудит стандартлари асосида аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари лойиҳаси ишлаб чиқилди. Бу миллий стандартлар Молия Вазирлигининг “Бош назорат-тафтиш бош бошқармаси” ҳамда Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар уюшмаси томонидан тузиб чиқилди. Ушбу стандартлар республикадаги аудиторлар ва аудиторлик фаолиятини қонун асосида тартибга солишда ва мувофиқлаштиришда муҳим аҳамиятга эга.

“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонун 2000 йилда қайта ишланган ҳолда амалиётга татбиқ этила бошлади. Ҳозирги кунда 30 дан ортиқ аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари ишлаб чиқилган. Республикада эса 10 дан ортиқ аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари ишлаб чиқилиб, амалиётга татбиқ этилди ва бу борада ривожланиш давом этмоқда.

Демак, Ўзбекистон Республикаси ҳудудида фаолият юритаётган корхоналар аудитини юқорида келтирилиб ўтилган Қонун ва миллий стандартлар асосида ўтказилиши шарт.

Аудитнинг барча соҳаларида бўлгани каби давр харажатларини аудит қилиш ҳам ҳозирда ўзининг янадаям долзарблигини орттириб бормоқда. Ҳоҳ, мажбурий аудиторлик текшируви бўлсин ҳоҳ, ташаббускорлик тарзидаги аудиторлик текшируви бўлсин, давр харажатларини текшириш аудиторлик текширувида катта аҳамият касб этмоқда.

Корхонада давр харажатлари ҳисобини юритилиши ва аудит ўтказиш назоратнинг умумий тамойилларига зид бўлмаслиги керак. Бунда тармоқ фаолиятининг хусусиятлари, бошқарув тизимининг кўлами ва технологик жараёнларнинг мураккаблиги инобатга олинishi зарур.

Давр харажатлари аудитини ташкил этишда асосан ташқи аудит томонидан ўтказиладиган аудиторлик текширувлари кўзда тутилади. Ташқи аудитни ўтказишда, авваламбор, аудиторларнинг малакаси юқори бўлишлиги талаб этилади. Бизнингча, Ўзбекистонда бухгалтер ва аудиторларни тайёрлаш, касби, иш стажи, касбий малака сертификатига бўлган талабни ошириш зарур.

Аудиторлик текширувида ички аудит хизмати ҳам муҳим ўрин эгаллайди. Чунки ички аудит бевосита ишлаб чиқариш жараёнида технологик операцияларни назорат қилиш харажатларни таҳлил этиш ва бошқарув учун зарурий маълумот етказиб бериш билан шуғулланади.

Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган аудитнинг миллий стандартларидан амалиётда фойдаланишимизда хориж мамлакатлари

тажрибасидан кенгроқ фойдаланиш лозим. Шундай қилиб аудитнинг халқаро стандартларини миллий стандартларимиз билан таққослаш лозим.

3-жадвал

Аудит стандартларини ўзаро таққослаш

<i>Стандарт</i>	<i>Асосий талаблар</i>	<i>Намунавий муолажа</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
<i>Мустақиллик</i>	Аудитда қатнашаётган ҳар бир ходим касбий этика кодексида келтирилган мустақиллик талабларига риоя қилиши керак.	Ҳар бир аудитор фирмаси ишга олинаётган аудит хо дими ҳар йили “мустақиллик анкетаси” саволларига жавоб бериши керак.
<i>Ходимларни муайян ишга белгилаш</i>	Аудитда иштирок этаётган ҳар бир ходим етарли техник тайёргарлик ва тажрибага эга бўлиши керак.	Ҳар бир ходим бош аудитор томонидан белги ланади ва бу иш 2 ой олдин амалга оширилади.
<i>Маслаҳат бериш</i>	Бош аудитор ва аудитда қатнашаётган ходимлар.	Аудиторлик фирмасининг директорибилан маслаҳат

Қуйидаги жадвалда миллий ва халқаро аудиторлик стандартлари таққослаб берилган.

Биз юқорида келтириб ўтган муаммолар ҳозирги бозор иқтисодиёти шароитида мулкчиликнинг турли шакллари мавжуд бўлган вақтда назоратни тўғри ташкил қилиш учун ўз ечимини топиши, келтирилган тақлифларга амал қилиниши эса бу ечимни ҳал қилишда муҳим омил бўлади.

Корхоналарда давр харажатлари аудитини ташкил этиш, режалаштириш ва сифатли аудиторлик хизматидан фойдаланиш учун аудиторлик фирмалари фаолияти ва аудиторлар малакасини аниқлашда ва уларни танлашда юқоридаги тақлифлардан фойдаланиш ижобий натижаларга эришишга олиб келади.

Корхона давр харажатларини аудит қилишда биз юқорида айтиб ўтган Қонун, аудитнинг миллий стандартларига мувофиқлаштирилган бўлиши керак. Шунингдек “Маҳсулот (иш хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни тартиби тўғрисидаги Низом”га мувофиқ келишлиги зарур. Давр харажатларини текширишда аудитор томонидан текширув стратегиясини аниқлаш муҳим аҳамиятга эгадир. Аудиторлик текшируви, одатда, ҳар доим муайян муддат билан чегараланган бўлади.

Ана шу текширувлар туфайли йирик ва ўрта корхоналарда аудиторлик текшируви ҳар доим ҳам мувоффақиятли чиқавермайди. Бизнингча, аудитор текширув стратегияси бу текширув мақсадига эришишнинг энг оқилона йўллари танлашга асосланган ва аудитор тажрибаси, малакасига, аудитор фирмаси ва мижоз ҳамкорлигининг узок муддатлилигига, яъни мижоз билим даражасига, аудитда ечиладиган масалалар моҳиятига ва бошқа омилларга боғлиқ бўлади. Бу масалаларни ечишда хорижий тажрибалар ва бошқа элементларнинг амалиётга тадбиқ этилиши муҳим аҳамиятга эгадир.

Айниқса аудиторлар фаолиятини тендер қилиш ва уларни баҳолаш туфайли сифатли кафолатланган аудит-консалтинг хизматига эришишга имконият беради. Давр харажатларини аудит қилишдан олдин аудит дастури тузилади. Аудит дастури аудит умумий режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик русум-қоидалари мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади.

Дастур аудитор ассистентлари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади.

Давр харажатларини текширишда аудитор аудит дастурини ҳужжатли расмийлаштириши, ҳар бир бажариладиган аудиторлик русум-қоидасини

рақам ёки код билан белгилаши керак, токи аудитор иш жараёнида ўзининг иш хужжатларида уларга ҳавола қилиш имкониятига эга бўлсин.

4-жадвал.

Текширилган ташкилот_ Аудит даври

Киши соатлар сони_

Аудиторлик гуруҳи раҳбари

ИсломовТ.

Аудиторлик гуруҳи таркиби

Исломов Т., Каримов Х.

Режалаштирилган аудиторлик хатари

7%

Режалаштирилган жиддийлик даражаси

4%

№	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудиторнинг хужжатлари
1.	Ишлаб чиқариш шаражатлари таркибидаги ажратмаларни текшириш	13.01. 2011й.	Каримов. Х.	Корхона сарф-харажатлари
2.	Ишлаб чиқариш таркибидаги тўловларни текшириш	13.01. 2011й.	Каримов Х	Корхона харажатлари Ҳақида маълумот
3.	Давр харажатлари солиқларни текшириш	14.01. 2011й.	Каримов Х.	Корхона харажатлари Ҳақида маълумот
4.	Ишлаб чиқариш таркибидаги ажратмаларни	14.01. 2011й.	Каримов. Х.	Корхона харажатлари Ҳақида маълумот
5.	Ишлаб чиқариш таркибидаги тўловларни текшириш	14.01. 2011й.	Каримов Х.	Корхона харажатлари Ҳақида маълумот

Моҳиятига кўра аудиторлик русум-қоидалари ўз ичига бухгалтерия ҳисобида ҳисобварақлар бўйича оборотлар ва сальдо тўғри акс эттирилганлигини батафсил текширишни олади.

Шунингдек аудиторлик русум-қоидалари дастури ана шундай аниқ батафсил текширишлар учун аудитор ҳаракатлари рўйхатидан иборат бўлади.

Моҳиятига кўра русум-қоидалар учун аудитор бухгалтерия ҳисобининг айна қандай бўлимларини текширишини белгилаши ва бухгалтерия ҳисобининг ҳар бир бўлими бўйича аудит дастурини тузиши керак бўлади. Аудитни ўтказиш шартлари ва аудиторлик русум-қоидалари натижаларининг ўзгаришига боғлиқ ҳолда аудит дастури қайта кўриб чиқиши мумкин. Ўзгаришларнинг сабаблари ва натижалари ҳужжатлаштирилиши керак.

Аудиторлик дастурининг ҳар бир бўлими бўйича аудиторнинг иш ҳужжатларида расман акс эттирилган хулосалари аудиторлик ҳисоботи (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик хулосасини тузиш учун факт материали, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг давр харажатлари тўғрисида аудиторнинг холис фикрини шакллантириш учун асос бўлиб ҳисобланади.

Давр харажатлари аудит қилганда аудиторнинг ишнинг осон давом этиши мақсадида аудиторлик танлаш усулини қўллайди. Аудиторлик танлаш-бу ўрганилиши лозим бўлган тўпламдан зарурий миқдордаги бирликларнинг махсус усуллар билан танлаб олиниши ва уларнинг бутун тўпламга тарқатилиши тушунилади.

5-жадвал

АУДИТ ДАСТУРИ

Текширилаётган ташкилот _____

Аудит даври 13.01.10-18.01.11

Киши-соатлар сони _____

Аудиторлик гуруҳи раҳбари Тожиев А.

Аудиторлик гуруҳи таркиби

Тожиев А., Турсунов Х.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари 9%

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси 5%

№	Аудит бўлиmlлари буйича аудиторлик тадбирлари руйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудиторнинг иш хужжатлари
1.	Сотиш харажатларини текшириш	13.01.11	Турсунов Х.	Корхона сарф- харажатлари ҳақида маълумот
2.	Маъмурий бошқарув харажатларини текшириш	13.01.11	Турсунов Х..	Корхона сарф- харажатлари ҳақида маълумот
3.	Бошқа операцион харажатларни текшириш	14.01.11	Турсунов Х.	Корхона сарф- харажатлари ҳақида маълумот

Унинг номидан аудиторлик хулосаларига имзо чекиш ҳуқуқига эга бўлган аудиторлик ташкилоти раҳбари: Қамбаров Т.

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Исломов Т.

Аудиторлик танлаш аудиторлик иши технологияси, аудиторлик исботларини тўплаш усуллари, бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назорат тизими билан боғлиқ.

Аудиторлик танлаш қуйидаги мақсадларда қўлланилади:

- вақт ва моддий-молиявий маблағларни тежашда;
- умумий тўплам ҳаддан ташқари улкан бўлиб, ёппасига текшириш имконияти бўлмаганда;
- текшириш объектини тўлароқ, чуқурроқ ўрганишда.

Танлаш репрезентатив, яъни ишончли бўлиши лозим. Бу талаб давр харажатлари жамланмасининг барча элементларини танлаш учун сайланиш

тенг асосдаги эҳтимолликка эга бўлишини кўзда тутди. Репрезентативликни таъминлаш учун аудиторлик ташкилоти қуйидаги усулларнинг биридан фойдаланиши мумкин:

- тасодифий танлаш. Тасодифий сонлар жадвали бўйича амалга оширилиши мумкин.

- мунтазам танлаш. Элементларни тасодифий танланган сондан бошлаб мунтазам оралик орқали танланишини кўзда тутди. Оралик ёки жамланма элементларини муайян сонда ёки қийматни баҳолаш асосига қурилади.

- аралаш танлаш. Тасодифий ва мунтазам танлашнинг турли услулари уйғунлигини ифодалайди.

Аудиторлик ташкилоти, танлашнинг ўтказилиши натижалари бўйича аудиторларнинг профессионал мулоҳазаси бутун жамланмага дахлдор бўлмаган вақтда норепрезентатив, яъни ишончли бўлмаган жамланмани ишга солишга ҳақли. Аудитор алоҳида олинган операциялар гуруҳини алоҳида топширганда ёки тегишли равишда эҳтимолли хатолар белгиланган операциялар тоифасини текширганда норепрезентатив танлаш қўлланиши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти ҳисобварақлар бўйича сальдо ва операцияларнинг акс эттирилиши тўғрилигини текшириш ёки текширилаётган жамланманинг элементлари сони жуда ҳам камлигидан статистик усулларнинг қўлланиши тўла ҳуқуқли бўлмаганлиги сабабли назорат тизими воситаларини яхлит тарзда текшириши ёки агар аудиторлик танлашнинг қўлланиши яхлит текширув ўтказишдан кўра самарасизроқ бўлса, текшириши мумкин.

Аудиторлик танлаш текширилаётган жамланманинг 100 фоиздан кам бўлган объектларига нисбатан аудиторлик русум-қоидаларини қўллаш мақсадида амалга оширилади. Бундай объектлар деганда ҳисобварақлар сальдосини ташкил этувчи элементлар ёки бутун текширилаётган жамланма ҳақида бир фикрга келишга имкон берувчи аудиторлик далилларини йиғиш

учун харажатлар ҳисобварақлари бўйича айланма (оборот)ларни ташкил этувчи операциялар тушунилади. Танлашни тузиш учун аудиторлик ташкилотига оид бухгалтерия ҳисоботининг аниқ, муайян бўлимини текшириш тартибини, танлаш ўтказиш амалга ошириладиган, текшириладиган жамланмани ва танлаш ҳажмини белгилаб олиши керак.

Аудиторлик ташкилоти ўрганиладиган жамланмани шу тарзда аниқлаши керакки, у аудитнинг мақсадига мувофиқ келсин. Жамланма муайян тарзда идентификация қилинадиган бирликлар тўпламидан ташкил топиши керак. Аудиторлик ташкилоти жамланма элементлар танлашини унга ўз олдига қўйилган мақсадларга эришишга имкон берувчи самарали ва тежамкорлик тарзида ўтказди.

Танлашни ўтказишда аудиторлик ташкилоти ўрганиладиган жамланмани ҳар бирининг элементлари ўхшаш хусусиятларга эга бўлган алоҳида гуруҳларга (“жамланмага тегишли”) ажратиши мумкин. Жамланмаларни ажратиш мезонлари шундай бўлиши керакки, ҳар қандай элемент бўйича, у қандай жамланмага тегишли гуруҳга оид эканлигини аниқ кўрсатиш мумкин. Стратификация деб номланувчи мазкур русум-қоида, маълумотлар тарқоқлигини (вариацияни) камайтириб, аудиторлик ташкилотининг ишини енгиллаштиришга имкон беради.

Жамланманинг ҳажми (ўлчамини) белгилашда аудиторлик ташкилоти танлаш таваккалчилигини, йўл қўйилган ва кутиладиган хатоларни аниқлаши керак.

Танлаш шундан иборат бўладики, аудиторнинг танлаш маълумотлари асосида юзага келган, муайян масалалар бўйича фикри, худди шу масалалар бўйича бутун жамланмани ўрганиш асосида юзага келган фикрлардан фарқ қилиши мумкин. Танлаш таваккалчилиги назорат тизими воситаларини тестдан ўтказишда ҳам, бухгалтерия ҳисобида ҳисобварақлар бўйича оборотларни ва сальдоларнинг тўғри акс этирилганлигини текширишда ҳам мавжуд бўлиши мумкин. Аудиторлик амалиётида назорат тизими

тестлари ва ҳисобварақлар бўйича оборотлар ҳамда сальдо тўғрилигини текшириш учун биринчи ва иккинчи тур таваккалчиликлар фарқланади.

Назорат воситаларини тестдан ўтказишда қуйидаги танлаш таваккалчиликлари фарқланади:

- биринчи тур таваккалчилиги - танлаш натижаси назорат тизимининг ишончсизлигини кўрсатганда, аслида эса тизим ҳақиқатан ҳам ишончли бўлгани ҳолда тўғри фаразни рад этиш таваккалчилиги;

- иккинчи тур таваккалчилиги - танлаш натижаси тизимнинг ишончсизлигидан далолат бериб, аслида эса назорат тизими зарурий ишончлиликка эга бўлмаган ҳолда, нотўғри фаразни қабул қилиш таваккалчилиги.

Ҳисобварақлар бўйича оборотлар ва сальдонинг бухгалтерия ҳисобида тўғри акс этганлигини синчиклаб текширишда қуйидаги танлаш таваккалчиликлари фарқланади:

- биринчи тур таваккалчилиги танлаш натижаси текширилаётган жамланма жиддий хатоларга эга эканлигидан далолат бериб, аслида эса жамланма бундай хатолардан холи бўлгани ҳолда тўғри фаразни рад этиш;

- иккинчи тур таваккалчилиги танлаш натижаси текширилаётган жамланма жиддий хатоларга эга эмаслигидан далолат берса, аслида эса жамланма жиддий хатога эга бўлган ҳолда нотўғри фаразни қабул қилиш таваккалчилиги.

Тўғри фаразни рад этиш таваккалчилиги аудиторлик ташкилоти томонидан ёки танлаш ўтказиш натижасида унинг ҳисоб-китобида хато борлиги аниқланган хўжалик юритувчи субъект томонидан қўшимча ишларни бажаришни талаб этади. Нотўғри фаразни қабул қилиш таваккалчилиги аудиторлик ташкилоти иши натижаларини шубҳа остига олади.

Танлашнинг ўлчами аудитор томонидан ижозатли деб ҳисобланадиган хато миқдори билан аниқланади. Унинг миқдори қанчалик кичик бўлса, танлашнинг зарурий ўлчами шунчалик катта бўлади.

Йўл қўйилиши мумкин бўлган хатолар аудитор томонидан танланган муҳимлилик даражасига мувофиқ равишда аудитни режалаштириш босқичида аниқланади. Йўл қўйиладиган хатонинг ҳажми қанча кам бўлса, аудиторлик танлашсининг ҳажми шунча катта бўлиши керак. Назорат тизими воситаларини тестдан ўтказишда хўжалик юритувчи субъект томонидан белгиланган ва аудиторлик ташкилоти режалаштириш босқичида аниқланган назорат русум-қоидаларидан юқори даражада очиш хато ҳисобланади. Ҳисобварақлар бўйича оборотлар ва сальдо тўғрилигини текширишда сальдодо ёки проводкаларнинг муайян тоифасидаги энг катта хато, йўл қўйиладиган хато ҳисобланади. Бундай хатоларнинг бутун аудит жараёнига жамланма таъсири, бухгалтерия ҳисоботлари жиддий хатолардан холи эканлигини ишончилиқнинг етарли даражасида тасдиқлашга имкон бериши учун аудиторлик ташкилоти бунга йўл қўйиши мумкин.

Агар аудитор текширилаётган жамланмада хато мавжуд деб ҳисобласа, бундай хатоларнинг умумий миқдори йўл қўйиладиган хато ўлчамидан ошмаслигини текшириш учун катта миқдордаги танлашни амалга ошириши керак. Агар аудитор танлаш хатолардан холи деб ҳисобласа, кичик ўлчамдаги танлашдан фойдаланади.

Ҳар қандай танлаш учун аудиторлик ташкилотининг мажбуриятлари қуйидагилардан иборат:

- танлашга кириб қолган ҳар қандай хатони таҳлил этиш;
- танлашни амалга оширишда олинган натижаларни бутун текширилаётган жамланмага экстраполяциялаш, яъни татбиқ этиш;
- танлаш таваккалчиликларини баҳолаш.

Танлашга кириб қолган хатоларни таҳлил қилишда аудиторлик ташкилоти биринчи навбатда танлашга кириб қолган хатоларнинг табиатини аниқлаши лозим.

Танлашни шакллантиришда у қандай аниқ мақсадларни кўзлаб ўтказилаётганини таърифлаш ва танлашда аниқланган хатоларни шу мақсадларга мувофиқ равишда баҳолаш лозим. Агар кўзланган текширув

мақсадларига танлаш текширувлари ёрдамида эришилмаган бўлса, унда аудиторлик ташкилоти муқобил аудиторлик русум-қоидаларини ўтказиши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти хатоларнинг сифат жиҳатини, яъни уларнинг моҳияти ва уларни юзага келтирган сабабларни баҳолаши, шунингдек, уларнинг аудитнинг бошқа участкаларига таъсирини аниқлаши мумкин.

Аниқланган хатоларни таҳлил қилиб аудиторлик ташкилоти уларнинг операция турлари, ишлаб чиқариш бирликлари, хатолар айнан ўшалар учун топилган бўлинмалар, хатоларнинг келиб чиқиш вақти ва ҳоказолар билан боғлиқ бўлган умумий белгиларга эгаллиги тўғрисида хулосага келиши мумкин. Бу ҳолда аудиторлик ташкилоти текширилаётган жамланмани, мувофиқ белгиларига кўра унга тегишли гуруҳларга бўлиши ва аниқроқ натижаларга эришишига имкон беришини ҳисобга олган ҳолда уларнинг ҳар бирини алоҳида текшириши мумкин.

Мижоз корхона раҳбариятига бериладиган маълумотномада давр харажатлари бўйича барча камчиликлар келтирилмаслиги мумкин. Бу ҳужжатда асосане аудиторлик текшируви давомида мавжуд бўлган камчиликлар келтириб ўтилади. Маълумотномани корхона раҳбариятига бериш мажбурий эмас, аммо бу ҳужжатни тақдим қилиш орқали аудитор корхона раҳбариятига бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими, молиявий ҳисоботларда юз бералдиган ўзгаришларни, давр харажатлари бўйича хатоларни ўз вақтида тузатиш имкониятини беради. Маълумотномада келтириб ўтилган камчилик Ўзбекистон Республикасининг амалдаги қонунчилигига тўғри келмаслиги ҳамда ушбу камчиликларни бартараф этиш йўллари қайд этилади. Тавсияларнинг берилиши аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасининг мундарижасини ўзгартирмайди.

Раҳбарият учун бериладиган маълумотнома қисқа, аниқ ҳамда тушанарли бўлиши лозим.

Агарда маълумотлар алоҳида бўлимлар ёки ҳисоб объектлари бўйича эксперт ҳисоботи кўринишида бўлса, унда аудиторнинг имзоси кўйилмайди. Агарда аниқланган баъзи-бир камчилик ва нуқсонлар молиявий ҳисобот бўйича ижобий хулоса беришда иккиланиш ҳолати юзага келса, бундай вазиятда аудитор маълумотномага имзо чекади. Бу ахборот махфий ҳисобланиб, фақатгина корхона раҳбариятининг муайян гуруҳига тақдим этилади.

Давр харажатлари аудитининг энг охири босқичида оралик далолатнома тузилади. Оралик далолатнома харажатлар таркибидаги солиқлар, тўловлар ва ажратмалар ҳисобининг қай ҳолатда юритаётганлигига гувоҳлик берувчи ҳужжат ҳисобланади. Ушбу ҳужжат аудиторлик ҳисоботи таркибига қўшиб қўйилади.

3.2. Давр харажатлари аудитини ўтказиш ва такомиллаштириш

Давр харажатлари аудити тўғри ташкил этилиши, давр харажатлари аудитини ўтказишга замин бўлади. Давр харажатлари аудитини ўтказишдан мақсад ушбу турдаги харажатлар ҳисобини юритишнинг “Харажатлар таркиби тўғрисида”ги Низом ва Ўзбекистон Республикасининг бошқа меъёрий ҳужжатлари талабларига мувофиқлигини аниқлашдан иборатдир.

Давр харажатлари аудитини ўтказишда ҳисобот давридаги ҳақиқий харажатларнинг 9410, 9420, 9430, 9440 харажатлар ҳисобварақларида ўз вақтида ва тўлиқ ҳамда ишонарли акс эттирилиши, бу тарздаги сарфларнинг тўғри ва асосли равишда тегишли харажатларга қўшилиши аудиторлик текширувидан ўтказилади.

Давр харажатлар аудитини ўтказишда улар молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (International Accounting Standarts), аудитнинг халқаро стандартлари (International Auditing Standarts), Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти ва аудитнинг миллий стандартлари асосида амалга оширилади. Аудитор томонидан харажатлар текшириляётганда маълум соҳа, ишлаб чиқариш хусусиятидан келиб чиққан

холда аудиторлик текшируви амалга оширилади. Масалан, аудитор харажатларни ҳисобга олинишини текширишни бошлашдан олдин ички назоратнинг усулини тест билан аниқлаши лозим. Бизнинг фикримизча, бу нафақат ички назорат тизимининг ишончлилигини баҳолаш, балки аудиторлик текшируви ўтказиш дастурига тузатиш киритишга ҳам имкон беради.

Давр харажатлари аудитида аудитнинг қуйидаги усуллари кенг қўлланилади.

1. Жорий аудиторлик текшируви хўжалик муомаласи содир бўлаётган вазиятда ўтказилади. Аудиторлик текширувининг бу шакли хатолар ва камчилик юз берган вақтда уларни тезкор равишда тўғрилаш ҳамда бу вазиятда илғор тажрибаларни қўллашни татбиқ этишни таъминлайди.

Бу шаклнинг афзаллиги шундаки, давр харажатларини ҳисоблашда хатоликларга йўл қўйилган бўлса, хатолар юз берган вақтда уларни ўз вақтида тўғрилаш имкониятини беради. Шунингдек, жорий аудиторлик текшируви корхонада “доимий” хатоларни аниқлаш имкониятини ҳам беради.

Жорий аудиторлик текшируви ички аудиторлар томонидан ҳам, ташқи аудиторлар томонидан ҳам ўтказилади. Шунини таъкидлаш лозимки, аудит ташаббускорлик тарзида ҳам, мажбурий тарзда ҳам ўтказилади. Мажбурий аудитда жорий аудиторлик текшируви молиявий ҳисоботлардаги маълумотларнинг ишончли эканлигини тасдиқлаш учун қўлланилади.

2. Якуний аудиторлик текшируви хўжалик муомалалари содир бўлганидан, иш бажариб тугалланганидан кейин ўтказилади. Бу шаклдаги аудиторлик текшируви анча кеч, яъни муомалалар содир бўлгандан кейин ўтказилсада, унинг ўрни муҳимдир. Якуний аудиторлик текширувининг муҳим вазифаларидан бири – бу корхонада давр харажатларини, ҳисоблаш бўйича йўл қўйилган камчилик ва хатолар хусусидаги маълумотларни раҳбариятга беришдир.

Бу маълумотлар асосида корхона кераклича хулосалар чиқариши ҳамда кейинги даврларда аудит натижаларидан фойдаланиши мумкин.

3. Хужжатли текшириш давр харажатлари бўйича хўжалик муомалаларининг тўғри бажарилганлигини аниқлаш мақсадида хужжатлар бўйича текширишнинг амалга оширилишини англатади. Хужжатли текширишнинг манбалари бўлиб корхона сарф-харажатлари тўғрисида ҳисобот, солиқ молиявий натижалар тўғрисида ҳисоботи ва бошқалар ҳисобланади.

Давр харажатлари аудитининг мақсади, текшириладиган объектларни камраб олиш даражаси ҳамда хужжатларни қай даражада олишга боғлиқ ҳолда аудитор томонидан текширув давомида турли хил усуллар ишлатилиши мумкин.

Аудитор томонидан аудиторлик текшируви давомида ўтказиладиган усулларга қуйидагилар киради:

1. Хўжалик ёки бухгалтерия муомалаларини бажарилишини кузатиш;
2. Оғзаки сўроқ;
3. Ёзма тасдиқ олиш;
3. Мижознинг 3-шахсдан олган хужжатларини текшириш;
4. Мижоз корхонада тайёрланган хужжатларни текшириш;
5. Арифметик ҳисоб-китобларни текшириш.

Хўжалик ёки бухгалтерия муомалаларини бажарилишини кузатиш усулида аудитор давр харажатлари суммаларини бухгалтерия ҳисобварақларида қай даражада акс эттирилаётганлигини текширади.

Оғзаки сўроқ усули ҳисоб ходимларидан текшириладиган объект хусусидаги саволлар бўйича оғзаки сўроқ ўтказилишини билдиради. Оғзаки сўроқ усули бухгалтерия ходимлари ва 3-шахсларни “савол-жавоб-натижа” тамойили қўллаш билан ходимларни оғзаки тестдан ўтказишни англатади. Бу усул одатда аудиторлик текшируви бошланишидан олдин ўтказилади ва сўров натижасида аудитор аудиторлик текширувини ўтказишни режалаштиради. Оғзаки сўроқ ўтказилиши учун аудитор томонидан давр

харажатлари бўйича саволномалар олдиндан тузилиши ҳам мумкин. Оғзаки сўроқ натижалари аудиторлик текширувининг кейинги босқичларида ҳам қўлланилиши мумкин.

Мижознинг 3-шахсдан олган ҳужжатларини текшириш усули ҳам харажатлар таркибидаги солиқлар, тўловлар ва ажратмаларни аудит қилишда кенг қўлланилади. 3-шахсдан олинган ҳужжатларга қуйидагилар киради:

- ҳисоботдаги молия, солиқ, банк органлари билан ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини тасдиқловчи ҳужжат билан (банк кўчирмаси, кредит шартномаси ва ҳоказо);

- корхона ҳуқуқларини ифодаловчи юридик ҳужжатлар.

Аудитор бу ҳужжатлардаги маълумотларнинг тўғрилигини, аниқлигини текширади.

Мижоз корхонада тайёрланган ҳужжатларни текшириш усул энг асосий усуллардан биридир. Мижоз корхонада тайёрланган ҳужжатлар бўйича маъсулият ички бўлиб, унинг тўғрилиги ички назорат тизимида боғлиқ. Уларга корхона сарф-харажатлари тўғрисида ҳисобот, молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот ва бошқалар киради.

Арифметик ҳисоб-китобларни текшириш усулини ўтказиш ички назорат тизими ишига боғлиқ. Агар аудитор ички назорат тизими ишини қониқарли деб топса, арифметик ҳисоб-китобларни текшириш танлов асосида ўтказилади. Агарда аудитор ички назорат тизими ишини ёмон деб топса, бу усул тўлиқ ўтказилади. Арифметик ҳисоб-китобларни текшириш усули қўлланилганида аудитор давр харажатларининг тўғри ҳисоб-китоб қилинганлигини текширади.

Юқоридаги усуллардан ташқари аудитор давр харажатлари билан боғлиқ аудиторлик исботларини йиғишда қуйидаги усуллардан ҳам фойдаланиши мумкин: мижознинг арифметик ҳисоб-китобларини текшириш, алоҳида хўжалик муомалалари бўйича ҳисоб қоидаларини

кузатиш, жараённи кузати бориш, муқобил баланс тузишга тайёргарлик кўриш. Бу усуллар муайян вазиятларда аудитор томонидан қўлланилади.

Давр харажатларининг аудитини такомиллаштириш бугунги кунда ўз долзарблигини кундан - кунга ортириб бормоқда. Маълумки, корхоналар харажатлар ҳисобини олиб боришда Низомга ҳамда Молия Вазирлиги ва Солиқ қўмитаси йўриқномаларига асоланади.

Шундан келиб чиқиб, корхона харажатларини, хусусан давр харажатларини аудит қилишда юқоридаги меъёрий хужжатларга асосланиб текширилади.

Ҳозирда кўпгина корхоналар давр харажатларининг маълум харажат турлари солиқ солинадиган базага киритилиши, баъзилари киритилмаслиги устида қийинчиликларга дуч келишади. Шунингдек, давр харажатларининг 9430- ҳисобварағида “Бошқа операцион харажатлар”да харажатларнинг ҳар хил турдагиларининг мавжудлиги ва уларнинг маълум бир тартибга солинмаганлигидан камчиликларга йўл қўядилар.

Бундан келиб чиқиб, корхоналарда ушбу харажатларни маълум бир тартибга солиш мақсадида куйидаги аналитик счётларни очишни таклиф қиламиз:

1. Кадрлар тайёрлаш ва уларни қайта тайёрлаш харажатлари;
2. Маслаҳат ва ахборот хизматлари харажатлари;
3. Компенсация ва рағбатлантириш тусидаги харажатлар;
4. Иш ҳақини ҳисоблашда ҳисобга олинмайдиган тўловлар ва харажатлар.
5. Банк ва депозитарий хизматлари харажатлари;
6. Зарарлар, жарималар, пенялар;
7. Бошқа харажатлар.

Бундай таклифлар беришимиздан мақсад, давр харажатлари ҳисобининг аудитини осонлаштириш ва мақсадга мувофиқлаштириш ҳисобланади. Бунда ҳар бир аудитор тартибга туширилган харажат моддаларини осон текшира олади ҳамда бунга оз вақт талаб этилади.

Низомда янги ишга тушириладиган корхоналарида ишлаш учун кадрлар тайёрлашга харажатлар ва янги технологияларни ташкил қилиш ва қўлланилаётган технологияларни такомиллаштириш бўйича ҳамда ишлаб чиқаришни қайта жихозлаш билан боғлиқ бўлган маҳсулотлар сифатини ошириш бўйича харажатлар солиқ солинадиган базага киритилган.

Хулоса ва таклифлар

Бугунги кунда иқтисодиётимизда олиб борилаётган ислохотлар асосида хусусий сектор корхоналарининг ривожланишига катта эътибор берилмоқда. Чунки, бу соҳа ривожланган давлатлар тажрибасидан маълумки, эркин нархлар ҳамда талаб ва таклиф кўрсаткичлари асосида ўз йўналишини ўзгартира олиш жиҳатидан бошқа ҳажмдаги корхоналарга нисбатан устун мавқега эга ва давлат иқтисодиётининг ривожлантиришда муҳим аҳамият касб этади.

Биз юқорида таъкидлаган фикрларни умумлаштириб қўйидаги ўзгариш ва таклифларни беришни лозим топдик:

1. Сотиш харажатлари, маъмурий харажатлар ва бошқа операцион харажатлар учун алоҳида ҳисоб регистрларини очиш лозим. Чунки уларнинг алоҳида юритилиши маълумотларни янада аниқлаштиради ва оператив бошқарувни оптималлаштиради. Бу эса аудиторлик текширувининг аниқлигини янада оширади.

2. 9410-«Сотиш харажатлари» счётига кирувчи харажатлар таркибида ҳар бир даврда мунтазам бир хил суммага эга бўлган ҳамда ишлаб чиқариш, сотиш ҳажмига боғлиқ бўлган харажатлар турлари мавжуд. Фикримизча, 9410-«Сотиш харажатлари» счётини мунтазам харажатлар ҳамда оборот харажатлари каби гуруҳларга ажратиш ҳисоб жараёнини аниқлаштиради;

3. Хозирга келиб корхоналарнинг бошқарув автотранспорт хизматини бевосита авто корхоналар кўрсатяпти. Бу ўз навбатида давр харажатларини камайишига ёрдам беради. Бизнинг фикримизча юқоридаги усулни барча корхоналар қўлласа улар оладиган фойда суммаси ошишига олиб келади.

4. Давр харажатлари ҳисобидан тўланадиган солиқлар алоҳида гуруҳларга ажратилса мақсадга мувофиқ бўлар эди.

5. Амалиётда жамлама ҳужжатларни тўлдириш жараёнида маълумотлар тўлиқ оралиқ ҳужжатлардан олинмасдан, балки бирламчи ҳужжатларга қайтган ҳолда иш кўрилади. Фикримизча, умумлаштирувчи ҳужжатларни тузишда зарур бўлган ҳужжатларга оид айрим маълумотларни

оралиқ хужжатлардан олиш имкониятини ҳосил қилиш лозим. Шу орқали иш ҳажмининг камайиши ҳисобига вақтдан самарали фойдаланиш даражаси ошади.

Бундай таклифлар беришимиздан мақсад, давр харажатлари ҳисобининг аудитини осонлаштириш ва мақсадга мувофиқлигини таъминлаш ҳисобланади. Бунда ҳар бир аудитор тартибга солинган харажат моддаларини осон текшира олади, ҳамда бунга оз вақт талаб этилади.

Фикримизча, иқтисодий ислоҳотларни янада ривожлантиришда санаб ўтилган хулосаларни инобатга олиш Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини янада такомиллаштиришига хизмат қилади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

И. Ўзбекистон Республикаси қонунлари.

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. - Т.: Ўзбекистон, 2008.
2. Ўзбекистон Республикаси "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги қонуни 1996 йил 30 август.
3. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни (янги таҳрири) 2000 й. 26 май.
4. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Янги таҳрири. 2007 йил 22 ноябрда тасдиқланган.
5. Ўзбекистон Республикаси Меҳнат Кодекси. 21.12.1995 йил тасдиқланган, 01.04.1996 йилдан кучга кирган.

ИИ. Ўзбекистон Республикаси Президенти қарорлари ва фармонлари.

6. Ўзбекистон Республикаси. Президентининг «Халқ хўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг масъулиятини ошириш борасидаги чора-тадбирлар тўғрисида»ги фармони. 1995 йил 12 май, 2003 йил 4 июлдаги ўзгартиришлар билан.
7. Ўзбекистон Республикаси. Президентининг “Тадбиркорлик субъектларини текширишни янада қисқартириш ва унинг тизимини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги фармони. 2005 йил 6 октябр.

ИИИ. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари.

8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Маҳсулот (иш ва хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларини шакллантириш таркиби тўғрисида”ги Низоми. 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори.
9. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги 365-сонли қарори.

10. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Меҳнатга ҳақ тўлашнинг ягона тариф сеткасини янада такомиллаштириш тўғрисида” ги 2000 йил 20 июлдаги 280-сонли қарори.
11. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Иш ҳақи ўз вақтида тўланишига доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” ги.2002 йил 19 мартдаги 88-сонли қарори.

ИВ. Ўзбекистон Республикаси Президенти асарлари.

12. Каримов И.А. “Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф етишнинг йўллари ва чоралари”— Т.: Ўзбекистон, 2009.
13. Каримов И.А. Асосий вазифамиз – ватанамиз тараққиёти ва халқимиз фаровонлигини янада юксалтиришдир. Т.: Ўзбекистон . 2010
14. Каримов И.А. Барча режа ва дастурларимиз ватанамиз тараққиётини юксалтириш, халқимиз фаровонлигини оширишга хизмат қилади. Т.: Ўзбекистон . 2011.
15. Каримов И.А. 2012 йил Ватанамиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади. Т.: Ўзбекистон. 2012 йил
16. Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом еттириш. Т.: Ўзбекистон. 2013 йил.

В. Асосий ва қўшимча адабиётлар.

17. Бобожонов О. Молиявий ҳисоб. Дарслик. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро (ИАС), Америка (ГААП) ва миллий (БХМС) стандартларига асосан ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритилган. – Т.: Молия, 2002.-456 б.
18. Ваҳобов А.В., Ибрагимов А.Т., Ишонқулов Н.Ф. “Молиявий ва бошқарув таҳлили”. Дарслик. Т.: “Шарқ”, 2005 й.-474 б.

19. Войтоловский Н.В. Экономический анализ: Основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации. Учебник.-М.: Высшее образование, 2006. 452 ст.
20. Гадоев Е. ва бошқ. Йиллик ҳисобот-2008. Тошкент: НОРМА, 2009.- 597б.
21. Гадаев Е. и другие. Годовой отчет-2009. НОРМА, 2010.- 368 б.
22. Гадоев Е. ва бошқалар. Бухгалтер учун амалий қўлланма: икки жилдлик. Тошкент НОРМА. 2010.
23. Джамбакиева Г. Финансовый учет. Учебное пособие. Т.: «ИҚТИСОД-МОЛИЯ», 2012 й. – 348 б.
24. Донцова Л.В. Анализ финансовой отчетности: Учебник.-М.: Дело и Сервиз, 2008.
25. Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари.-Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси. 2003.-254 б.
26. Завалишина И.А. Бухучет по новому. –Т.: Мир экономики и права, 2004. 432 стр.
27. Ибрагимов А., Очилов И., Қўзиёв И., Ризаев Н. Молиявий ва бошқарув ҳисоби. Т.: Иқтисод-молия нашриёти, 2008.-444 б
28. Каримов А., Исломов Ф., ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. – Т.: “Шарқ” нашриёт-матбаа акциядорлик компанияси, 2004.-592б.
29. Макарева В.И. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации. Учебник.-М.: «Финанси и статистика», 2008.
30. Маматов З.Т.Аудит:муаммолар ва ривожлантириш истиқболлари.- Т.:ТМИ.2004.-348 б.
31. Маматов З.Т.,Норбеков Д.Е. Аудит:Ўқув қўлланма.- Т.:ТМИ, 2007.-137 б
32. Ортиков Х.А. ва бошқалар. Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининт миллий стандартларига шарҳлар тўплами. Тошкент, «НОРМА», 2010. — 528-б
33. Ортиков Х.А. ва бош Бухгалтерия ҳисоби бўйича услубий қўлланмалар тўплами. Тошкент, «НОРМА», 2010. — 368-б
34. Очилов И., Курбонбоев Ж. Молиявий ҳисоб. Т.: ТМИ, 2004.-256 б.

35. Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. Ўқув қўлланма.-Т.: Гафур Гулом номидаги нашриёт-матбаа ижодий уйи, 2008. 252 б.
36. Пардаев М.Қ., Абдукаримов И.Т. Иқтисодий таҳлил. Ўқув қўлланма.-Т.: «Меҳнат», 2004. – 416 б.
37. Сотволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия ҳисоби. - Т.: Миллий Ассоциацияси, 2004, 429 б.
38. Сотволдиев А.С. Финансовий и управленческий учет. Учебник. Т.: «ИҚТИСОД-МОЛИЯ», 2012 й. – 280 б.
39. Сотволдиев А.С. Бухгалтернинг изоҳли луғати. Тошкент: НОРМА, 2010 йил. 280 б.
40. Тулаходжаева М.М. ва бошқалар. Аудит. ИИ жилд. Тошкент: НОРМА, 2008 йил. 320 б.
41. Шагиясов Т.Ш., Сагдиллаева З.А.,Файзиев Б.В. Финансовий и управленческий анализ. Учебник.-Т.: «Иқтисод-молия», 2008. 352 с.
42. Шоғиёсов Т.Ш. Комплекс иқтисодий таҳлил. Ўқув қўлланма.-Т.: «Иқтисод-молия», 2009. – 324 б.
43. Ўразов Б., Воҳидов В. Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари. Т.: «АДИБ НАШРИЁТИ», 2011 й. – 494 б.
44. Қосимов Х. ва бошқалар.т Аудиторлик фаолияти бўйича услубий қўлланмалар тўплами/. - Тошкент, 2010. - 320 б.
45. Гуломова Ф.Ф. Бухгалтерия ҳисобини мустақил ўрганиш учун қўлланма. Тошкент: НОРМА, 2010 йил. 496 б.
46. Хамдамов Б.Қ. Аудит иқтисоди. -Т.: ТМИ, 2005. 172 б.

ВИ. Интернет сайтлари.

47. [хтти://www.gov.uz](http://www.gov.uz) (Ўзбекистон Республикаси ҳукумат портали)
48. [хтти://www.mf.uz](http://www.mf.uz) (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги).
49. [хтти://www.ziynet.uz](http://www.ziynet.uz) (Ахборот таълим тармоғи)
50. [хтти://www.lex.uz](http://www.lex.uz) (Ўз. Респ. қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси)
51. [хтти://www.bem.uz](http://www.bem.uz) (БЕМ тренинг центр)

