

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА
МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

Қўлёзма ҳуқуқида
УҚД 796.50
Т.88

«Ҳимояга тавсия этилади»
Бухгалтерия ҳисоби ва аудит
кафедраси мудири, и.ф.д., проф.
Уразов К.Б. _____
« ____ » _____ 2013 йил

ХАЖИМОВ ШЕРАЛИ ИЛАШБОЕВИЧ

ТУРИСТИК ХИЗМАТЛАР АУДИТИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ
(«Замин тревел» МЧЖ мисолида)

5А 230902 - "АУДИТ" мутахассислиги бўйича магистр академик
даражасини олиш учун ёзилган

МАГИСТРЛИК ДИССЕРТАЦИЯСИ

Илмий раҳбар: доц. Д.Р. Рофеев

САМАРҚАНД – 2013

**Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти “Магистратура” бўлими
МА-111 гуруҳ магистранти Хажимов Шералининг «Туристтик хизматлар
аудитини такомиллаштириш» (Замин тревел” МЧЖ мисолида)
мавзусидаги магистрлик диссертация иши бўйича**

Т А Қ Р И З

Магистрлик диссертация иши мазмунидан магистрантнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудит ихтисослиги бўйича етарлича билимга эга эканлигини аниқлаш мумкин. Иш жуда мазмунли ва тушунарли тарзда ёзилган. Ишга тегишли амалий материаллар илова қилинган.

Шуларни инобатга олиб айтиш мумкинки, магистрант томонидан бажарилган магистрлик диссертация иши долзарб мавзуда бажарилган.

Магистрлик диссертация иши таркибий жиҳатдан кириш, 4 та мазмунан ўзаро боғланган боб, хулосалар, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат.

Ишнинг кириш қисмида магистрлик диссертация иши мавзусининг долзарблиги, ўрганилганлик даражаси, мақсади ва вазифалари ҳамда тадқиқот объекти келтирилган.

Ишнинг биринчи бобида туристик хизматлар аудитининг моҳияти ва аҳамияти, туристик хизматлар аудитини утказишнинг меъёрий ва ҳуқуқий асослари, туристик хизматлар аудитининг мақсади, вазифалари батафсил ёритилиб берилган.

Ишнинг иккинчи бобида туристик хизматлар аудитининг ташкилий жаҳатлари ҳақида сўз юритилган ҳамда улар магистрант томонидан атрофлича тадқиқ қилинган.

Ишнинг учинчи бобида туристик хизматлар аудитининг методологик жиҳатлари ўз аксини топган. Шу билан биргаликда ишда туристик хизматларга доир даромадлар, харажатлар ҳамда туристик хизматларни таҳлил қилиш хусусиятлари ўз аксини топган.

Ишнинг тўртинчи бобида ҳаёт хавфсизлиги масалалари кўриб чиқилган.

Тадқиқот ишида шунингдек, иш бўйича фойдаланилган адабиётлар, жадваллар, чизмалар, диаграммалар ва бошқа кўргазмалар воситалар акс эттирилган.

Ишни бажариш давомида магистрант ўзининг ҳисоб ва аудит фанлари бўйича қизиқувчанлиги, қобилиятини намоён қилди.

Магистрлик диссертацияси иши долзарблиги, ҳажми, мазмуни ва берилган такомиллаштиришга оид тавсиялари жиҳатидан талабга жавоб беради ҳамда, ҳимояга тавсия этилади.

Илмий раҳбар:



доц. Рофеев Д.Р.

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти “Магистратура” бўлими
МА-111 гуруҳ магистранти Хажимов Шералининг «Туристтик хизматлар
аудитини такомиллаштириш» (Замин тревел” МЧЖ мисолида)
мавзусидаги магистрлик диссертация иши бўйича

ТАҚРИЗ

Магистрлик диссертация иши мазмунидан магистрантнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудит ихтисослиги бўйича етарли билимга эга эканлигини аниқлаш мумкин. Иш содда ва тушунарли тилда ёзилган. Магистрант ўз фикрларини эркин баён этган, ишга тегишли амалий материаллар ишда ўз ифодасини топган.

Таркибий жиҳатдан иш кириш, тўртта ўзаро мазмунан боғланган боб, хулоса ва таклифлар, фойдаланилган адабиётлар рўйхати, иловалар қисмлардан иборат.

Кириш қисмида мавзунинг долзарблиги, уни ўрганилганлик даражаси, мақсад ва вазифалари ҳамда битирув малакавий ишининг таркибий қисмлари ўз аксини топган.

Ишнинг биринчи бобида туристик хизматлар аудитининг назарий жиҳатлари кенг ёритилган.

Ишнинг иккинчи бобида туристик хизматлар аудитининг ташкилий жиҳатлари ҳақида сўз юритилган ҳамда улар магистрант томонидан атрофлича тадқиқ қилинган.

Ишнинг учинчи бобида туристик хизматлар аудитининг методологик жиҳатлари ўз аксини топган. Шу билан биргаликда ишда туристик хизматларга доир даромадлар, харажатлар ҳамда туристик хизматларни тахлил қилиш хусусиятлари ўз аксини топган.

Ишнинг тўртинчи бобида ҳаёт хавфсизлиги масалалари кўриб чиқилган.

Хулоса қисмида магистрантнинг берган хулосаси ва ишлаб чиқилган тавсиялари кўрсатилган.

Тадқиқот ишида шунингдек, иш бўйича фойдаланилган адабиётлар рўйхати, жадваллар, чизмалар, диаграммалар ва бошқа кўргазмалар воситалар ўз ифодасини топган.

Қайд этилган ютуқлардан ташқари, магистрлик диссертацияси ишида айрим камчиликлар ҳам йўқ эмас. Улар куйидагилардан иборат:

- хулоса қисмида битирув малакавий ишнинг алоҳида бобларида акс эттирилган муҳим жиҳатлар тўлиқ умумлаштирилмаган;
- ишда айрим грамматик камчиликлар ҳам бор.

Ушбу магистрлик диссертация иши долзарблиги, ҳажми, мазмуни ва берилган тавсиялари жиҳатидан талабга жавоб беради ва химояга тавсия этилади.

“Банк коллежи” директори:  и.ф.н. М.М. Ибрагимов



МУНДАРИЖА

Кириш	3
I боб. Туристик хизматлар аудитининг назарий асослари	10
1.1. Туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг аудит субъекти сифатидаги моҳияти, таснифи ва тавсифи	10
1.2. Туристик хизматлар аудитининг мақсади ва вазифалари	17
1.3. Туристик хизматлар аудитининг тамойиллари.....	20
I боб бўйича хулоса	24
II боб. Туристик хизматлар аудитининг ташкилий ва ахборот таъминотини такомиллаштириш	26
2.1. Туристик хизматлар аудитининг ташкилий асосларини такомиллаштириш.....	26
2.2. Туристик хизматлар аудитининг ахборот таъминоти ва уни такомиллаштириш йўллари.....	38
2.3. Туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда жиддийлик ва риск даражасини баҳолаш масалалари.....	43
II боб бўйича хулоса	50
III боб. Туристик хизматлар аудитининг методологик асосларини такомиллаштириш	52
3.1. Туристик хизматлардан олинган даромадлар аудити.....	52
3.2. Туристик хизматларга доир харажатларнинг аудити.....	59
3.3. Туристик хизматлар самарадорлигининг аудиторлик тахлили.....	78
III боб бўйича хулоса	88
IV боб. Туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларида ҳаёт фаолияти хавфсизлиги масалалари	90
4.1. Меҳнат ва ёнғин хавфсизлиги масалалари.....	90
4.2. Ёнғин хавфсизлиги доирасидаги чора тадбирлар.....	91
Хулоса	94
Илова	97
Адабиётлар рўйхати	109

Кириш

Мавзунинг долзарблиги. Туризм бугунги кунда жахон иқтисодиётида жуда тез суръатларда ривожланаётган иқтисодий соҳа хисобланади. Маълумотларга караганда туризм фаолияти даромад келтириш бўйича дунёда нефт қазиб олиш ва автомобилсозлик саноатидан сўнг 3 ўринда туради. Мамлакатимизда ҳам туризм йилдан йилга ривожланиб бормоқда. Туризм деганда кўпчиликнинг кўз ўнгида чет эл фуқароларининг Ўзбекистонга келиши пайдо бўлади, лекин сиз ва бизга маълумки, туризм географик принцип бўйича 2 турга бўлинади: ички туризм ҳамда ташқи туризм. Маълумки ички туризм ўз давлати чегараларида доимий яшовчи фуқароларни вақтинчалик ташриф буюрувчи жойда туристик мақсадларда саёхат қилиши тушунилади.

Бугунги глобаллашув жараёнида Ўзбекистонда туризмни ривожлантириш, унинг истикболини белгилаш билан боғлиқ бўлган масалаларга алоҳида эътибор қаратилиб, мамлакатимизнинг туристик салоҳиятидан самарали фойдаланиш йўллари шаклланмоқда. Бизга маълумки туризм хизмат курсатиш соҳасининг ажралмас қисми булиб, мамлакатимиз иқтисодиётида муҳим аҳамият касб этади. Мамлакатимиз Президентининг “2012 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишлари”га бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузасида “2012 йилда хизмат кўрсатиш соҳаси ҳам юқори суръатлар билан ривожланди. Аҳолига кўрсатилган хизматлар ҳажми қарийб 15 фоизга ўсди, ушбу соҳанинг мамлакатимиз ялпи ички маҳсулотигаги улуши эса бугунги кунда 52 фоиздан зиёдни ташкил этмоқда. Бу жараёнда хизматларнинг юқори технологияларга асосланган ва бозор иқтисодиётига хос бўлган турлари жадал суръатлар билан ривожланмоқда. Жумладан, алоқа ва ахборотлаштириш хизматлари 24,5 фоизга, компьютер дастурлаш хизматлари 18 фоизга, технологик

асбоб-ускуналарни таъмирлаш ва уларга хизмат кўрсатиш 17 фоизга, молия-банк хизматлари 17,6 фоизга ўсди»,¹ деб таъкидлаб ўтдилар.

Бундан ташқари, Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2013 - 2016 йилларда қишлоқ жойларда хизмат кўрсатиш ва сервис соҳасини жадал ривожлантириш юзасидан қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарорида «Ўзбектуризм» миллий компанияси икки ой муддатда “экологик, тиббий-соғломлаштириш, спорт туризми, шунингдек якка тартибдаги қишлоқ меҳмонхона уйлари негизда агротуризмни ўз ичига олган замонавий туристик хизматлар турларини устувор ривожлантириш зоналарини белгиласин”² қайд қилинганлиги туристик хизматларнинг бугунги кунда нечоғлиқ ахамиятлигини кўрсатмоқда

Умуман олганда туризм соҳасида фаолият юритиш бугунги кунда нисбатан кам ҳаражат қилиб юқори даромад олиш мумкин бўлган тармоқ ҳисобланади. Шу билан биргаликда туризм хизматини кўрсатиш, унинг сифатини ошириш, ҳи маълум сарф- ҳаражатларни талаб қилади. Ушбу ҳаражатларни тўғри ҳисобга олиш ҳамда уларни самарадорлик даражасини ошириш бугунги кунда долзарб масалалардан бири ҳисобланади. Туризм фаолиятининг республикамизда барқарор ўсиши учун туристларга бўлган хизмат турларининг сифатини ошириш зарурияти келиб чиқади. Шу билан биргаликда бугунги кунда туристик хизматларни кўрсатувчи корхоналарда хизматлар таннархини тўғри ҳисобланганлиги, туристик хизматларга доир даромадлар тўғри ҳисобга олинганлигини ҳамда меҳмонхона, савдо ва умумий овқатланишни ташкил қилиш хизматларининг самарадорлик даражаси муҳим масалалардан бири бўлиб қолмоқда.

Мавзунинг ўрганилганлик даражаси. Иқтисодий модернизация қилиш шароитида туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар, улар

¹ Каримов И.А. “2012 йилда мамлакатимизни ижтимоий - иқтисодий ривожлантириш яқунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишлари”га бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи. 13-сон. 2013 йил 19 январь.

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг Қарори. 2013 - 2016 йилларда қишлоқ жойларда хизмат кўрсатиш ва сервис соҳасини жадал ривожлантириш юзасидан қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида (Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2013 й., 16-сон, 216-модда)

томонидан кўрсатилаётган хизматлар, туристик хизматлар ҳисоби аудитнинг долзарб масалалари хорижий ва мамлакатимизнинг айрим олимлари, чунончи С. Медлик, А. Яковлева, Х.Н. Мусаев, М. Қ. Пардаев, Р. Атабаев, К. Б. Уразов, Н. У. Худойбердиев, И.А.Феоктистов³ қаламига мансуб ишларда қисман ўз аксини топган. Шу билан бирга республикада туристик хизматлар бозорини ривожлантириш, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар, улар томонидан кўрсатилаётган туристик хизматлар, ушбу хизматларнинг самарадорлиги ва туристик ташкилотларнинг рақобатдошлигини ошириш масалалари чуқур тадқиқ этилмаган. Республикада бу масалаларни ҳал этиш ўта долзарблигича қолмоқда. Мамлакатимизда туристик хизматлар бозорини ривожлантириш, туристик хизматлар аудити ва унинг самарадорлигини оширишга объектив заруратнинг борлиги ушбу мавзуда чуқур тадқиқотлар олиб боришга, унинг мақсад ва вазифаларини белгилашга асос бўлди.

Буларнинг барчаси танланган мавзунинг ўта долзарблигидан, бу муаммоларни чуқур ўрганиш ва чуқур тадқиқ этиш зарурати борлигидан дарак беради.

Мавзунинг илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Танланган мавзу Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти, унинг таркибий бўлинмаси бўлган «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» кафедраси томонидан олиб борилаётган илмий изланишларнинг истиқболли режаларига киради ва уларнинг теварагида бажарилган мустақил иш ҳисобланади.

Ишнинг мақсади ва вазифалари. Ушбу магистрлик диссертацияси ишининг мақсади туристик хизматлар аудитининг назарий, методологик ва ташкилий муаммоларини тадқиқ этиш ҳамда ушбу муаммоларни ҳал қилишга доир илмий-амалий тавсияларни ишлаб чиқишдан иборатдир.

³ Медлик С., Яковлева А., Мусаев Х.Н., Пардаев М. Қ., Атабаев Р., Уразов К. Б., Худойбердиев Н. У., Феоктистов И.А.

Ушбу мақсадга эришиш учун магистрлик диссертацияси олдида куйидаги вазифалар куйилди:

- туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг аудит субъекти сифатидаги таснифий ва тавсифий асосларини очиб бериш;
- туристик хизматлар тан олишнинг асосий мезонлари, тамойиллари ва усулларини белгилаш;
- туристик хизматлар аудитининг мақсади ва вазифаларини белгилаш ҳамда унинг ахборот таъминотини такомиллаштириш йўлларини кўрсатиб бериш;
- туристик хизматларнинг хусусиятларидан келиб чиқиб, улар аудити режаси ва дастурини ишлаб чиқиш;
- туристик хизматларни аудит кўригидан ўтказиш, унинг натижаларини расмийлаштириш ва амалиётга тадбиқ этиш тартибини очиб бериш;
- туристик хизматлар аудити услубиятини такомиллаштириш бўйича тавсияларни ишлаб чиқиш;
- туристик хизматларни аудиторлик текширувидан ўтказишда риск даражасини баҳолашга оид тавсияларни ишлаб чиқиш.

Изданишлар объекти ва предмети. Тадқиқот объекти бўлиб «Замин тревел» МЧЖ ҳамда «С.А.Т.І.А.» М.Ч.Ж. ҳисобланади. Тадқиқот предмети сифатида туристик ташкилотлар ва улар томонидан кўрсатилаётган туристик хизматлар аудитининг назарий, методологик ва ташкилий масалалари олинди.

Ишнинг методологик асослари. Ўзбекистон Республикаси қонунлари, республикада Президентининг фармонлари ва қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, қабул қилинган ва амалдаги миллий стандартлар, низомлар, йўриқномалар, хорижий ва республикада олимлари томонидан чоп қилинган илмий, ўқув ва ўқув-услубий ишлар, илмий журналларда чоп этилган мақолалар, интернет тармоғи

материаллари, амалиёт материаллари ишнинг методологик асосларини ташкил этади. Магистрлик диссертациясини бажаришда ҳисоб, таҳлил ва аудитнинг замонавий усулларига таянилди.

Ҳимояга олиб чиқилаётган асосий ҳолатлар:

- туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг аудит субъекти сифатидаги таснифи ва тавсифи;
- туристик хизматлар аудитининг назарий масалалари, чунончи туристик хизмат ва уни таснифлаш ва тавсифлаш асослари, уларни тан олиш мезонлари ва тамойиллари,
- туристик хизматлар аудитининг мақсади, вазифалари ва ахборот таъминоти масалалари;
- туристик хизматлар аудитини режалаштириш ва ўтказишни ташкил қилиш масалалари;
- туристик хизматларни аудит кўригидан ўтказиш услубияти, унинг натижаларини расмийлаштириш, амалиётга тадбиқ этиш ва аудиторлик хатари даражасини баҳолаш масалалари.

Ишнинг илмий янгилиги. Ишда эришилган асосий натижалар ва уларнинг илмий янгилиги бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг аудит субъекти сифатидаги тавсифи ва таснифи берилди;
- туристик хизматларни тан олишнинг асосий мезонлари, тамойиллари ва усулларининг моҳияти очиқ берилди;
- туристик хизматлар аудитининг мақсади ва асосий вазифалари белгиланди ҳамда унинг ахборот таъминоти тизимлаштирилди;
- туристик хизматлар таснифланиш хусусиятларидан келиб чиқиб, улар аудитининг такомиллаштирилган режаси ва дастури ишлаб чиқилди;
- туристик хизматларни аудит кўригидан ўтказиш, унинг натижаларини расмийлаштириш ва амалиётга тадбиқ этиш тартибларини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилди;

➤ туристик хизматлар самарадорлилик кўрсаткичлари таклиф қилинди, ҳамда унинг даражасини оширишга оид тавсиялар ишлаб чиқилди.

Ишнинг илмий ва амалий аҳамияти. Ишнинг илмий аҳамияти шундаки, унда ишлаб чиқилган тавсиялар туристик хизматлар аудитининг назарий, методологик ва ташкилий-ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришга имкон беради. Ишнинг амалий аҳамияти шундаки, унда ишлаб чиқилган тавсияларни жорий этилиши туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолияти самарадорлигини ошишига, бунда аудиторлик ташкилотлари ва уларда фаолият юритувчи аудиторлар иш сифатини яхшилашга, улар хатарини пасайтиришга имконият яратади.

Магистрлик диссертацияси материалларидан олий таълим муассасалари ўқув режаларида кўзда тутилган «Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари», «Бошқа тармоқларда аудитнинг хусусиятлари» ҳамда «Туризм ва меҳмонхона бизнеси субъектларида бухгалтерия ҳисоби ва аудит» фанларини ўргатишда манба сифатида фойдаланиш мумкин.

Натижаларнинг жорий қилинганлиги. Диссертацияда келтирилган илмий хулоса ва тавсиялар «С.А.Т.І.А.» МЧЖда (2013 йил 20 майдаги далолатнома) фойдаланишга қабул қилинган.

Ишнинг синовдан ўтиши. Магистрлик диссертацияси мавзуси бўйича 2012, 2013 йилларда ўтказилган республика ва институт миқёсидаги илмий-амалий анжуманларда маърузалар қилинди, уларнинг материаллари ва тезислари тўпламларда чоп этилди.

Натижаларнинг эълон қилинганлиги. Тадқиқот натижалари бўйича жами ҳажми 2 босма табоқдан иборат ўқув услубий тавсиялар, 4 та илмий мақола ва тезислар чоп этилди.

Ишнинг таркиби. Магистрлик диссертацияси кириш, тўртта боб, хулоса ва таклифлар, фойдаланилган адабиётлар рўйхати, иловалардан

иборат бўлиб, жами ҳажми 112 бетдан иборат, унинг таркибида 24 та жадвал, 6 та чизма, 5 та диаграмма мавжуд. Ишнинг илова қисмида туристик хизматлар аудити бўйича фойдаланиладиган аудит режаси ва аудит дастурлари ўз ифодасини топган.

I боб. Туристтик хизматлар аудитининг назарий асослари

1.1.Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг аудит субъекти сифатидаги моҳияти, таснифи ва тавсифи

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг аудит субъекти сифатидаги моҳиятини, таснифи ва тавсифини беришда олдин аввало туристтик хизматнинг ўзи нима?, туристтик хизматнинг қандай хусусиятлари мавжуд?, туристтик хизматга оид қандай тушунчалар қўлланилади? Ушбу саволларга тўхталиб ўтсак.

Туристтик хизмат – туристларни мос равишдаги эҳтиёжларини кондириниш бўйича туристтик корхона фаолияти натижаси ҳисобланади. Туристтик корхонанинг иши барча саёҳатларни ташкил қилиш билан бирга алоҳида хизматларни ташкил қилиши ҳам мумкин.

Туристтик хизматлар ўзига хос хусусиятлари билан фарқланади. Ушбу хусусиятлар қуйидагича:

Биринчидан. Туристтик хизматлар моддий маҳсулот бўлиб ҳисобланмайди. Улар ижтимоий – маданий (номоддий) соҳаларга тегишли бўлади, чунки истеъмолчини ижтимоий-маданий хизматларга бўлган эҳтиёжини жисмоний, этик, интеллетуал, маънавий ва ҳ.к. эҳтиёжини кондириниш бўйича хизматларни ижро этувчилар фаолияти аниқлайди. Уларни ҳарид вақтида кўриш ёки баҳолаш мумкин эмас. Бундай хизматлар объекти бўлиб, шахсан истеъмолчи ҳисобланади (турист);

Иккинчидан. Хизматлар истеъмолчи ва ижро этувчиларнинг ўзаро таъсири натижасидан ташкил топганлиги сабабли, туристтик хизматларни кўрсатиш жараёни (ишлаб чиқариш) истеъмол билан бирга параллел равишда юз беради. Маълумки, моддий шаклда таварларни ишлаб чиқариш, уни сотувидан олдин бўлади, фақат ундан кейингина истеъмол жараёни бошланади;

Учинчидан. Туристтик хизматларнинг сақланмаслиги (сақлаш мумкин эмаслиги). Туристтик хизматларнинг ҳаётий цикли моддий товардан

тубдан фарқ қилади, хусусан сақлаш босқичининг мавжуд бўлмаганлиги билан туристик хизматларни сақланмаслиги бозор конъюктурасини яхшилаб ўрганишни, талаб ва таклифни мутонасиблигини талаб этади, чунки хизматлар талаб бўлмаганга қадар «омборларда» туриб қоладиган маҳсулот ҳисобланмайди.

Туризм фаолияти юритиш хусусан, туристик хизматларни кўрсатиш жараёнида қуйидаги тушунчалар қўлланилади:

Туристтик фаолият-саёхатликни ташкил этиш бўйича туроператорлик, турагентлик ҳамда бошқа фаолиятлар йиғиндиси дир

Туристтик ресурслар – туристларни маънавий эҳтиёжини қондира оладиган, уларни жисмоний ривожлантиришга ва қайта тикланишга ҳамкорлик қиладиган табиий, тарихий, ижтимоий-маданий ҳамда туристларга намойиш этиладиган объектларга кирувчи бошқа объектлар дир

Тур-туристларни жойлаштириш, ташиш, овқатлантириш, экскурсия хизматларини, ҳамда гид таржималик хизматларини кўрсатувчи, саёхатни мақсадларига боғлиқ равишда тақдим этиладиган хизматлар комплекси дир.

Туристтик маҳсулот – туристга жорий қилиш учун мўлжалланган турга бўлган ҳуқуқ.

Экскурсия фаолияти - туристик фаолиятнинг тарихий ёдгорликлар, диққатга сазовор жойлар ва бошқа объектлар билан таништириш мақсадида олдиндан тузилган йуналишлар бўйича экскурсия етакчиси ҳамроҳлигидаги 24 соатдан ошмайдиган экскурсияларни ташкил этишга доир қисми.

Туристтик ваучер – тур таркибига кирувчи ва уларни кўрсатиш фактини тасдиқловчи хизматларга туристга ҳуқуқини белгиловчи ҳужжат.

Гид (экскурсия етакчиси) - тур катнашчиларига туристик хизматлар курсатиш шартномаси доирасида экскурсия-ахборот, ташкилий йўсиндаги хизматлар ва малакали ёрдам кўрсатувчи жисмоний шахс.

Юқорида келтирилган тушунчалардан кўриниб турибдики, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар бир вақтнинг ўзида туристик, савдо, воситачилик ва бошқа фаолиятни юритувчи хўжалик субекти ҳисобланади. Кўрсатилаётган хизматлар ва фаолият турларининг хилма-хиллиги улар ҳар бирининг турли муносабатларини ўз ичига олишлиги туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг мураккаб ва ўзига хос иқтисодий бирликлар эканлигини билдиради. Туристик ташкилотлар фаолияти республикамизнинг амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларига, хусусан, «Туризм фаолияти тўғрисида қонун»га мувофиқ тартибга солинади ва фаолияти юритилади. Бугунги кунда Республикамизда амал қилаётган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ туристик ташкилотларни маълум бир белгилари бўйича таснифлаш мумкин (1 чизма).

Мулкий шакли ва юридик мақомига кўра туристик ташкилотлар очик акциядорлик жамиятлари (ОАЖ), масъулияти чекланган жамиятлар (МЧЖ), хусусий корхоналар (фирмалар) ва давлат унитар корхоналари бўлиши мумкин. Ушбу мақомдаги туристик ташкилотларни тузиш ва улар фаолиятини юритиш республикамизда бу турдаги хўжалик юритувчи субъектлар тўғрисидаги қонунлар ва қонун ости ҳужжатлари, шунингдек ушбу ташкилотларнинг таъсис ҳужжатлари асосида амалга оширилади.

Номланишига кўра ҳам туристик ташкилотлар турличадир. Чунончи, уларнинг энг кенг тарқалган номлари бўлиб туристик-меҳмонхона мажмуаиси, туристик фирма, туристик база ва бошқалар ҳисобланади. туристик ташкилотларга бундай номни берилиши негизида, авваламбор, уларнинг туристларга хизмат кўрсатиши ётади.

Фаолият юритиш доирасига кўра туристик ташкилотлар ички ва ташқи (халқаро) туристик ташкилотларга бўлинади. Ички туристик ташкилотлар фақат республика ҳудудида, ташқи (халқаро) туристик ташкилотлар эса ҳам ички, ҳам мамлакат ташқарисида туризмни ташкил этиш бўйича ўз фаолиятини юритадилар.



1 чизма. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг таснифи⁴

⁴ Худойбердиев Н.У. Туристтик мехмонхона мажмуалари иктисодиёти, уларда бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Самарқанд 2010 й.

Ихтисослашганлигига кўра туристик ташкилотлар махсус ва универсал ташкилотлар бўлиб ҳисобланади. Масалан, тоғ туризми, махсус денгиз туризми, кўҳна обидалар туризми, экотуризм ва бошқа шу каби туризмнинг махсус турлари билан шуғулланувчи туристик ташкилотлар мавжуд. Айрим туристик ташкилотлар кўп тармоқли, яъни универсал ташкилотлар бўлиши ҳам мумкин.

Ходимларининг сонига кўра туристик ташкилотлари микрофирмалар, кичик корхоналар, ўрта ва йирик корхоналарга бўлинади. Республикамизнинг қонун ҳужжатларига кўра туризм соҳасида микрофирмалар бўлиб ходимларининг сони 10 тагача, кичик корхоналар бўлиб ходимларининг сони 25 тагача, ўрта корхоналар бўлиб ходимларининг сони 100 тагача ва йирик корхоналар бўлиб ходимларининг сони 100 дан ошиқ бўлган корхоналар ҳисобланади.

Таъсисчиларининг таркибига кўра туристик ташкилотларни маҳаллий ва хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарга бўлиш мумкин. Хорижий инвестициялар иштирокидаги туристик ташкилотлари устав капиталининг миқдори энг камида 150000 АҚШ доллари миқдорида бўлиши лозим. Хорижий инвестициялар иштирокидаги туристик ташкилотларнинг устав капитали фақат хорижий таъсисчилар, шунингдек маҳаллий ва хорижий таъсисчилар маблағларидан ташкил топади. Маҳаллий туристик ташкилотлар устав капиталининг миқдори ташкил этилган санадаги энг кам иш ҳақининг 400 бараваридан кам бўлмаслиги лозим.

Туристик фаолиятни бажаришидаги ўрнига кўра туристик ташкилотлар туроператор, туристик вакил (турагент) ҳамда хар иккаласини ўзида мужассамлаштирган ташкилотларга бўлинади.

Туроператорлик фаолияти деганда махсус рухсатномага (лицензияга) эга бўлган юридик ва жисмоний шахсларнинг туристик маҳсулотларни шакллантириш ва сотиш бўйича фаолияти тушунилади.

Турвакиллик фаолияти деганда махсус рухсатномага (лицензияга) эга бўлган юридик ва жисмоний шахсларнинг туристик хизматларни бевосита кўрсатиш, яъни турмаҳсулотларни сотиш бўйича фаолияти тушунилади.

Туроператорлик ва турвакиллик фаолиятлари ўз ичига турли жараёнларни олади. Хусусан, туроператорлик фаолияти тур бўйича талаб ва таклифларни ўрганиш, турнинг дастури ва бюджетини тузиш, тур дастурини реклама қилиш, туристик гуруҳни шакллантириш, туристик вакилларни топиш ва улар билан шарномаларни имзолаш, туристлардан олдиндан тўловларни олиш, виза масалаларини ҳал қилиш, транспорт турларига қараб чипталарни сотиб олиш, туристларни маршрут бўйича олиб келиш ва олиб кетиш каби ишларни ўз ичига олади. Турвакиллик фаолияти туроператор билан тузилган шартномага мувофиқ туристларни кутиб олиш, жойлаштириш, овқатлантириш, экскурсиясини ташкил қилиш, уларни қайтариб жўнатиш каби ишлардан ташкил топади.

Келтирилган тушунчалар асосида айтиш мумкинки, туроператорлик фаолияти билан амалиётда кўпроқ туристик фирмалар шуғилланса, турвакиллик фаолияти билан мехмонхоналар шуғулланмоқда.

Аудит кўригининг мажбурийлигига кўра аудит кўригидан мажбурий ўтувчи туристик ташкилотлар, ҳамда аудит кўриги мажбурий бўлмаган туристик ташкилотларга бўлинади. Аудиторлик ташкилоти қайсики, “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 10 моддасида қайд этилган тарзда фаолият юритувчи субъектлар сифатида эътироф этсалар улар хар йили аудиторлик текширувидан мажбурий равишда ўтадилар. Қолган ташкилотлар фақатгина ташаббусли аудитдан ўтишлари мумкин.

Туристтик ташкилотларнинг фаолияти қатъий лицензиялаштириладиган фаолият ҳисобланади. Республикамизнинг «Фаолият турларини лицензиялаштириш тўғрисидаги қонуни»га мувофиқ туристик фаолият билан шуғулланиш учун корхоналарга лицензиялар бериш тартиби Вазирлар Маҳкамаси томонидан тасдиқланади. Туристтик ташкилотларга

лицензияларни бериш Вазирлар Маҳкамасининг ваколатига кўра «Ўзбектуризм» Миллий Компанияси томонидан берилади. Шу билан бирга тадқиқотимиз объекти ҳисобланган “Замин-травел” МЧЖ.нинг фаолияти ҳам. Келинг ушбу туристик фирма фаолиятига қисқача тўхталиб ўтсак.

“Замин-травел” М.Ч.Ж. шаклида 2005 йилда ташкил этилган бўлиб унинг асосий фаолияти туристик хизматлар кўрсатиш бўлиб ҳисобланади. 2006 йилда эса ушбу туристик ташкилот меҳмонхона фаолиятини амалга ошириш учун ҳам лицензия эга бўлган. Шундан буён ушбу хўжалик юритувчи субъект ҳам туристик ҳам меҳмонхона хизматини кўрсатиб келмоқда. “Замин-травел” М.Ч.Ж.нинг Низомига мувофиқ фаолиятининг асосини чет эллик сайёҳларга, Ўзбекистон Республикаси фуқаролари сайёҳларига, жаҳон андозаларига мос равишда сайёҳлик хизматини кўрсатишни асосий мақсад қилиб олган.

Ушбу туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотнинг Низомига асосан у қуйидаги вазифаларни амалга оширади:

- Сайёҳлик инфраструктурасини ривожлантириш;
- Чет эл ва МДҲ давлатларидан келаётган сайёҳлар оқими миқдорини кенгайтириш;
- Чет эл сайёҳларини ўзбек халқининг миллий анъаналари ва маданияти билан яқиндан таништириш мақсадида халқ оғзаки ижодий уйлари ташкил этиш;
- Барча турдаги транспорт воситалари билан йўловчи ва юк ташиш хизматларини ташкил этиш;
- Маҳаллий ва чет эл жисмоний ҳамда юридик шахсларига шартномавий асосда ташкилий, молиявий, реклама, тижорат, воситачилик хизматларини ташкил этиш;
- Сайёҳликни саноатлаштириш мақсадида маҳаллий ва чет эл корхоналари ва тадбиркорлари билан тўғридан-тўғри алоқаларни ўрнатиш, уларнинг тижорат соҳасидаги таклифларини тўплаш ва қайта ишлаб чиқиш, келишув битимларини тайёрлаш;

- Ташқи иқтисодий фаолият;
- Ички бозор ва чет элларда савдо тайёрлов, улгуржи савдо ва воситачилик билан шуғулланиш

1.2. Туристтик хизматлар аудитининг мақсади ва вазифалари

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар томонидан кўрсатилаётган туристик хизматларни аудиторлик текширувидан ўтказишдан мақсад – туристик хизматлар ҳисоби тўғри юритилганлигини, содир бўлган хўжалик муомалаларини ҳисобга олинганигини, уларнинг молиявий-хўжалик фаолиятида рўй берган турли сарф-харажатларни ҳисобда тўғри акс эттирилганлигини, туристик хизматларда олинган даромадларни ҳисоби тўғри акс эттирилганлигини, уларнинг амалдаги қонунчилик талабларига, меъёрларга тўғри келишини, ўз вақтида ҳужжатлаштирилганлигини текшириш ва ҳолисона хулоса беришдан иборат.

Туристтик хизматларни аудиторлик текширувдан ўтказиш жараёнида асосан қуйидаги масалалар ҳал қилинади:

- кўрсатилаётган хизматлар туристик ташкилот фаолиятида қонуний акс эттирилаётганлиги
- ташкилот томонидан туристик хизматларни амалга ошириш бўйича тегишли меъерий ҳуқуқий ҳужжатларнинг мавжудлиги текшириш;
- хизмат кўрсатиш харажатларининг таснифланишини низом⁹ талабларига мослигини аниқлаш;
- билвосита харажатларнинг кўрсатилаётган хизмат таннархи объектларига тақсимланиш усулларини мақсадга мувофиқлигини тасдиқлаш;
- кўрсатилаётган хизматлар ҳажмларини ва таннархини тўғрилигини тасдиқлаш;

⁹ “Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом”

- давр харажатлар моддаларини низом талабларига мослигини тасдиқлаш;
- давр харажатларининг ҳисобот даврига тегишлилигини тасдиқлаш;
- молиявий фаолият бўйича харажат моддаларининг низомга мувофиқлигини тасдиқлаш;
- молиявий фаолият бўйича харажатларнинг тўғри ҳисобланганлигини тасдиқлаш;
- туристик хизматлардан олинган даромадлар ҳисоби тўғри юритилганлигини ҳамда ҳисоб ва ҳисоботда реал акс эттирилганлигини ўрганиш ва ҳоказо.

Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” ги Қонуннинг 13-моддасига мувофиқ даромадлар ва харажатлар, тўланган вақти ва пул келиб тушган санадан қатъий назар, қайси ҳисобот даврига тааллуқли бўлса, ўша ҳисобот даврида акс эттирилади. Шунга қўра, аудитор, туристик хизматларга доир барча операцияларни улар юз бериш вақтида ҳисобга олинганлигини текширади.

1-жадвал

Туристтик хизматлар аудитининг вазифалари

№	Туристтик хизматлар аудитининг вазифалари	Вазифаларнинг мазмуни
1.	Туристтик хизматлар бўйича амалга оширилган харажатлар ҳисобининг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мослигини таъминлаш	Аудитор текшириладиган объектни ЎзР меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларига мослигини текширади, чунки ЎзРда ҳар бир фаолият қонун билан тартибга солинади.
2.	Туристтик хизматларнинг моҳиятини очиқ берувчи мезонларга мос равишда таснифлаб, уларнинг моҳиятига қўра текшириш	Туристтик хизматларни авваламбор тушиниб, у нима эканлигини билиб ва корхона, ташкилот, қолаверса мамлакат иқтисодиётига қандай таъсир қилишини инобатга олган ҳолда текшириш лозим.
3.	Туристтик хизматларга доир харажатларни тўғри туркумлаш ва гуруҳларга ажратиш	Харажатларни текширишда харажатларни “Харажатлар таркиби тўғрисида...”ги Низом ва Солиқ кодексига мувофиқ гуруҳлаган ҳолда шу гуруҳларга киритиш.

4.	Туристтик хизматаларни улар бажарилагн вақтда тўғри ва ўз вақтида тегишли бошланғич хужжатлар билан расмийлаштирилганини текшириш	Ҳисоблаш тамойилига асосан харажат юз берган вақтда уни хужжатларда акс эттирилганлигини текшириш (ЎзРнинг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонунининг 13-моддасига мувофиқ).
5.	Хизмат кўрсатиш таннархни ошиб кетишига сабаб бўлувчи нораціонал чиқимларни вужудга келиш сабабларини топишга ва бундай чиқимларга йўл қўймаслик учун маслаҳатлар бериш ва текшириш	Туристтик хизмат таннархни ошишига сабаб бўлувчи харажатларни олдини олиш учун консалтинг маслаҳатларини бериш ва уни текшириш (ЎзРнинг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунининг 17-моддаси ва ЎзР 90-сон АФМС “Аудиторлик ташкилотларининг профессионал хизматлари”га мувофиқ).
6.	Туристтик хизматлардан олинган даромадларни солиқ солиш базаси кўрсаткичи сифатида тўғри шаклланганлигини текшириш	Амалдаги солиқ қонунчилигига асосан текшириш ва мавжуд камчиликларни бартараф этиш бўйича аниқ тавсияларни ишлаб чиқиш.
7.	Туристтик хизматларга оид операцияларни ҳисоблаш тамойилига асосан улар юз берган вақтда тегишли счётларда акс эттирилганлигини текшириш	Туристтик хизматларни юз берган вақтда счётларда акс эттирилганлиги текширилади, яъни ҳар операция рўй берган даврида ҳисобга олиниши керак, бу билан молиявий натижаларнинг реал эканлиги таъминланади.
8.	Туристтик хизматларга доир даромад ва харажатларни молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттирилганлигини текшириш	Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот ҳолатини баҳолаш ва унга ҳулоса бериш.
9.	Бошқалар	Туристтик-меҳмонхона мажмуаларида молиявий-хўжалик фаолияти ҳисобини юритиш, уни тиклаш, солиқ декларацияларини тузиш, мавжуд камчиликларни бартараф этишда амалий ёрдам кўрсатиш, маслаҳатлар бериш ва бошқалар.

Бундан ташқари:

1. Ҳисобот даврида рўй берган операцияларни хизмат кўрсатиш билан боғлиқ даромад ва бошқа харажатларни ифодаловчи счётларда ўз вақтида, тўлиқ ва ишончли эканлигини текширади;
2. Хизмат кўрсатишга сарф қилинган хом-ашё, материал, ёқилғи, эҳтиёт қисм ва ёқилғи мойлаш материалларнинг баҳоланишини тўғрилигини ҳамда белгиланган нормаларга мувофиқ ишлатилганлигини таҳлил қилиш;
3. Меҳнатга ҳақ тўлашни белгилаш низомларга мувофиқ амалга оширилганлигини текшириш;

4. Асосий восита ва номоддий активларга ҳисобланган амортизацияларнинг асосланганлигини, уни ҳисоблаш усулини тўғри эканлигини текшириш;
5. Туристик хизматлар бўйича хизмат сафари харажатларини тасдиқланган меъёрлар доирасида эканлигини ҳамда унинг ҳисобда тўғри акс эттирилганлигини текшириш;
6. Туристик ташкилотлар молиявий-хўжалик фаолияти давомида туристик хизматларни сотиш жараёнида юз берган даромадларни Низомга мувофиқ хизмат кўрсатиш, товарларни сотиш ва молиявия фаолият бўйича даромадлар счётларида алоҳида олиб борилганлигини текшириш
7. Туристик ташкилотлар молиявий-хўжалик фаолияти давомида юз берган харажатларни Низомга мувофиқ хизмат кўрсатиш, давр харажатлари ва молиявия фаолият бўйича харажатлар счётларида алоҳида олиб борилганлигини текшириш;
8. Ёзувларда қўшиб ёзишлар бор ёки йўқлигини текшириш;

1.3.Туристик хизматлар аудитининг тамойиллари

Ҳалқаро ҳисоб таълимоти ва амалиётида бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг концептуал асосларини белигилаб берувчи муҳим элементлардан бири сифатида “аудитнинг тамойиллари” эътироф этилган. Бозор муносабатларига асосланган иқтисодиётга ўтиш республикамиз ҳисоб таълимотлари ва амалиётига ҳам ушбу тушунчани кириб келишига ҳамда уни тез тарқалишига олиб келди. Бунинг ёрқин гувоҳи сифатида қуйидагиларни таъкидлаш мумкин:

Биринчидан, республикамизда бухгалтерия ҳисобининг тамойилларига қонун ҳужжатлари билан ҳуқуқий мақом берилди. Жумладан, “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида қонун”да маҳсус “Бухгалтерия ҳисобининг асосий тамойиллари” номли 6-моддасида кўзда тутилди, ушбу моддада бухгалтерия ҳисобининг асосий тамойиллари сифатида қуйидаги 11 та тамойиллар эътироф этилди:

1. бухгалтерия ҳисобнинг икки ёқлама ёзув усулида юритиш;
2. узлуксизлик;
3. хўжалик операциялари, актив ва пассивларининг пулда баҳоланиши;
4. аниқлилиқ;
5. ҳисоблаш;
6. олдиндан кўра билиш (эҳтиёткорлик);
7. мазмуннинг шаклдан устунлиги;
8. кўрсаткичларни қиёсланувчанлиги;
9. молиявий ҳисоботнинг бетарафлиги;
10. ҳисобот даври даромадлари ва ҳаражатларининг мувофиқлиги;
11. активлар ва мажбуриятларнинг ҳақиқий баҳоланиши.

Иккинчидан, “Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос”⁵ да тамойиллар бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларини белигилаб берувчи элементлардан бири сифатида тавсифланади ва уларнинг сони 17 тага етказилди. Ушбу меъёрий ҳужжатларда тамойиллар таркибига қонунда кўрсатилган тамойиллардан ташқари яна

- муҳимлилиқ;
- ҳаққоний ва холис акс эттириш;
- яқунланганлик;
- кема – кетлик;
- ўз вақтидалилик.

Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонуннинг 6-моддасига ва бухгалтерия ҳисоби миллий стандарт (БҲМС) ларига мувофиқ хўжалик операцияларининг яъни, туристик хизматларни тан олиш ва ҳисобини юритишнинг тамойилларини қуйидагича жадвал кўринишида келтириш мумкин (2-жадвал).

⁵ “Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос”. ЎзР Адлия Вазирлиги томонидан 1998 йил 14 августда рўйхатга олинган. № 475.

Харажатларни тан олиш ва ҳисобини юритишнинг тамойиллари

№	Тамойилнинг номи	Харажатлар ҳисоби бўйича қўлланилиши
1.	Икки ёқлама ёзув усули билан ҳисоб юритиш	Бу тамойилнинг маъноси шундан иборатки юз берган операциянинг суммасини бир вақтнинг ўзида икки счотда, яъни бир счотнинг дебетида ва иккинчисининг кредитида акс эттирилишини билдиради.
2.	Узлуксизлик	Бу тамойил корхонанинг доимо ҳаракатдаги субъект, яъни ўз фаолиятини келгусида давом эттирувчи ва ривожлантирувчи субъект сифатида қарайди. Шунга кўра, харажатлар ҳам узлуксиз ҳисобга олиб борилади.
3.	Пулда ифодалаш	Бу тамойил юз берган операцияларни миллий валутада, яъни сўм ва тийинларда акс эттиришни билдиради.
4.	Аниқлилик	Бу тамойил ҳисобда акс эттирилган ҳар бир операциянинг суммасининг қатъий ҳужжатли асосга эга бўлишлигини билдиради.
5.	Ҳисоблаш	Бу тамойил туристик хизматлани юз берган вақтига кўра тан олишни ва шу вақтдан бошлаб уларни бухгалтерия ҳисобида ва ҳисоботда акс эттиришни билдиради.
6.	Еҳтиёткорлик (консерватизм)	Бу тамойил корхона ҳисоботларида харжатларни кўп (кам) қилиб кўрсатмасликни ифодалайди. Бу тамойилни қўллаш яширин резервларни вужудга келтириш, бирон бир мақсадда харажатларни кўпайтириб (камайтириб) кўрсатиш ҳуқуқини бермайди.
7.	Таққосламалик	Туристтик хизматларни ифодаловчи ҳисоботлар фойдали ва мазмунли бўлиши учун у турли ҳисобот даврларидаги ахборотлар билан қиёсланадиган бўлиш керак. Ҳисоботдан фойдаланувчилар ушбу ҳисобот қайси усулларга, тамойилларга мувофигқ тузилганлигини билиши лозим. Агар ўтган даврдаги ҳисобот кўрсаткичлари билан жорий ҳисобот давридаги ҳисобот ўрцида фарқ бўлса ўтган давр ҳисоботини

		хам қайтадан таснифлаш лозим, агар таснифлашнинг (ўзгартиришнинг) иложи бўлмаса ушбу қисмда тушунтиришлар, ёхуд характери очиб берилиши лозим.
8.	Нейтраллик	Бу тамойил туристик хизматларни ифодаловчи ҳисоботларни биронта шахс манфаатлари учун бошқа биронта шахс зарарлари эвазига мослаштирмасликни билдиради.
9.	Ҳисобот даври даромадлари ва харажатларининг мувофиқлиги	Бу тамойил ҳисобот даври харажатларига шу даврда реал даромад келтирган қисмини киритишни билдиради.
10.	Тушунарлилик	Бу тамойил харажатларни ифодаловчи ҳисоботларнинг моддалари ахборот фойдаланувчилари учун тушунарли бўлишлигини билдиради.
11.	Яқунланганлик	Бу тамойил туристик хизматлар тўғрисидаги ҳисоб маълумотларининг бирон-бир ҳисобот даври учун жамланганлигини билдиради.
12.	Тезкорлик	Бу тамойил туристик хизматлар тўғрисидаги ҳисоб маълумотларини ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни бошқарув органларига керакли муддатларда ва ҳажмда етказиб беришни билдиради. Ахборотнинг муҳимлиги ҳам нисбий тушунча бўлиб, у фақатгина ўз вақтидагина муҳим бўлади, кечиккан ёки муддатидан олдин берилган ахборотнинг роли пасаяди.
13.	Оффсетнинг (моддаларнинг ўзаро ҳисобга олиниши)	Бу тамойил даромад ва харажатлар моддалари ўзаро ҳисобга олиниши мумкин эмаслигини билдиради (БҲМС ларда бунга рухсат берилган ёки талаб қилинган ҳолатлар бундан мустасно).

Келтирилган тамойилларга яна қўшимча равишда келтириш мумкинки, аудитни ташкил этиш жараёнида алоҳида аҳамият касб этадиган тамойиллар ҳам мавжуд. Туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристик хизматлар аудитини режалаштириш жараёнида аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан аудит ўтказишнинг умумий тамойиллари каби, хусусий тамойилларига ҳам алоҳида эътибор бериши лозим бўлади. Булар:

➤ уйғунлик (комплекслик);

- узлуксизлик,
- макбуллик.

Уйгунлик тамойили туристик хизматлар аудитининг дастлабки режасини тузишдан тортиб, то умумий режаси ва дастурини тузгунга кадар бўлган барча боскичларнинг ўзаро боғликлиги ва мувофиқлигини таъминлашни назарда тутди.

Узлуксизлик тамойили текширувда иштирок этадиган аудиторларга келишилган топшириқлар белгиланиши ва режалаштириш боскичларининг муддатлар ҳамда таркибий булинмалар бўйича боғликлигида ифодаланади.

Макбуллик тамойили шундан иборатки, туристик хизматлар аудитини режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти ўзи белгилаган мезонлар асосида аудитнинг умумий режаси ва дастуридан макбулини танлаш имкониятига эга бўлиши зарур.

I боб бўйича хулоса

Туристтик хизмат – туристларни мос равишдаги эҳтиёжларини қондириш бўйича туристик корхона фаолияти натижаси ҳисобланади.

Туристтик хизматлар ўзига хос хусусиятлари билан фарқланади. Ушбу хусусиятлар қуйидагича:

Биринчидан. Туристтик хизматлар моддий маҳсулот бўлиб ҳисобланмайди.

Иккинчидан. Хизматлар истеъмолчи ва ижро этувчиларнинг ўзаро таъсири натижасидан ташкил топганлиги сабабли, туристик хизматларни кўрсатиш жараёни (ишлаб чиқариш) истеъмол билан бирга параллел равишда юз беради. *Учинчидан.* Туристтик хизматларнинг сақланмаслиги (сақлаш мумкин эмаслиги).

Туризм фаолияти юритиш хусусан, туристик хизматларни кўрсатиш жараёнида қуйидаги тушунчалар қўлланилади: туристик фаолият, туристик ресурслар, тур, туристик маҳсулот экскурсия фаолияти туристик ваучер, гид (экскурсия етакчиси).

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар бугунги кунда мураккаб иқтисодий бирликлар ҳисобланади. Чунончи, улар томонидан юритилаётган фаолият турлари: туристик, савдо, воситачилик, меҳмонхона ва бошқалар ҳисобланади. Фаолият турларинг хилма хиллиги ва амалдаги меърий ҳукукий ҳужжатларга қўра улар таснифланади. Мулкый шакли ва юридик мақомига, номланишига қўра, ихтисослашганлигига қўра, ходимларининг сонига қўра, туристик фаолиятни бажаришдаги ўрнига қўра, аудит кўригининг мажбурийлигига қўра.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар томонидан кўрсатилаётган туристик хизматларни аудиторлик текширувидан ўтказишдан мақсад – туристик хизматлар ҳисоби тўғри юритилганлигини, содир бўлган ҳўжалик муомалаларини ҳисобга олинганлигини, уларнинг молиявий-ҳўжалик фаолиятида рўй берган турли сарф-харажатларни ҳисобда тўғри акс эттирилганлигини, туристик хизматларда олинган даромадларни ҳисоби тўғри акс эттирилганлигини, уларнинг амалдаги қонунчилик талабларига, меъёрларга тўғри келишини, ўз вақтида ҳужжатлаштирилганлигини текшириш ва ҳолисона ҳулоса беришдан иборат.

Туристтик хизматлар аудитини ўтказиш чоғида аудитор маълум тамойиллар ва меъзонларга таянади. Туристтик ташкилотларда туристик хизматлар аудитини ўтказиш жараёнида аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан аудит ўтказишнинг умумий тамойиллари каби, хусусий тамойилларига ҳам алоҳида эътибор бериши лозим бўлади. Булар: уйғунлик (комплекслик), узлуксизлик, мақбуллик.

II боб. Туристтик хизматлар аудитининг ташкилий ва ахборот таъминотини такомиллаштириш

2.1. Туристтик хизматлар аудитининг ташкилий асосларини такомиллаштириш

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристтик хизматлар аудитини ташкил қилиш бевосита улар фаолияти билан олдиндан танишиб чиқиш заруратини юзага келтиради. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар бир вақтнинг ўзида ҳам туристтик ҳам меҳмонхона хизматларини олиб борувчи, шунингдек, савдо ва умумий овқатланиш, воситачилик ва бошқа фаолиятни юритувчи хўжалик субекти ҳисобланади.

Биз тадқиқот олиб бораётган туристтик ташкилотлар “Замин-травел” МЧЖ, ҳамда “С.А.Т.І.А.” МЧЖлар бўлиб ҳисобланади. Ушбу туристтик-меҳмонхона мажмуаларида фаолият бошлагандан буён унда аудиторлик текшируви ўтказилмаган. Чунки, Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуннинг 10-моддасида келтирилган мажбурий аудитдан ўтувчи ташкилотлар қаторига кирмайди, шу билан бирга аудит ўтказишнинг иккинчи кўриниши бўлган ташаббусли аудит ҳам ўтказилмаган.

Тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, ҳар қандай фаолият, хусусан аудиторлик фаолияти ҳам самарали бўлиши учун даставвал унинг ташкилий асослари тўғри ташкиллаштирилиши лозим бўлади. Туристтик хизматлар аудитни ташкил этишда дастлаб уни режалаштириш, хизматлар аудитининг пухта ва аниқ режаси ва дастурини тузиш лозим. Аудитни режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланиладиган меъёрлар 3-сонли «Аудитни режалаштириш» номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти (АФМС) билан белгиланади. Юқорида таъкидланганидек, аудит режасини пухта тузмасдан сифатли аудиторлик текшируви ўтказиш мумкин эмас. Шу боисдан ушбу стандартга батафсилроқ тўхталиб ўтамиз. Амалда, аудитни режалаштириш жараёни

аудиторлик ташкилоти билан хўжалик юритувчи субъект ўртасида шартнома тузилгунга қадар бошланади. Бу ҳолат кўп ҳолларда, агар миждоз билан шартнома тузилмаса, аудитни режалаштириш билан боғлиқ харажатлар қайси манбалар ҳисобидан маблағ билан таъминланиши тўғрисидаги саволни юзага келтиради. Кейинчалик шартнома тузилган ҳолда аудитни дастлабки режалаштиришга доир ишлар қиймати ўтказиладиган аудиторлик хизматининг умумий қийматига қўшилади, акс ҳолда у аудиторлик ташкилотининг маблағлари ҳисобидан амалга оширилиши лозим. Режалаштириш аудиторлик текширувини бошланғич босқичи бўлиб, аудиторлар режа тузулгунга қадар бевосита текширув жараёнини бошламасликлари лозим. Стандартга мувофиқ аудитни режалаштириш қуйидаги босқичларга бўлинади:

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

Ушбу стандарт ҳар қандай корхонани ҳусусан, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларни аудиторлик текширувидан ўтказишда ҳам аудит режасини, ҳам аудит дастурини тузишни талаб этади. Дарҳақиқат, йирик хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисоботларини тасдиқлаш учун қатта аудиторлик гуруҳи томонидан текширув ўтказилганида бундай кўп босқичли режалаштириш зарур. Бирок, бизнинг фикримизча, унчалик қатта бўлмаган корхоналарда 1-2 кишидан иборат аудиторлар гуруҳи аудит ўтказганида, бундай кенг қамровли режа тузиш мақсадга мувофиқ эмас. Бугунги кунда туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказишда ҳам худди шу тавсияни берамиз.

Аудиторлик текшируви узок вақт давом этганида, аудитор миждознинг молия - хўжалик фаолиятидаги ва қонунчиликдаги ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда режа ва дастурга зарур тузатишлар киритиши мумкин.

Аудитнинг умумий режаси: миждоз фаолияти билан танишиш, дастлабки режалаштириш, текшириладиган хўжалик юритувчи

субъектнинг ички назорат тизимини баҳолаш, танлаш ҳажми ва аҳамиятлилик даражасини аниқлаш, аудит дастурини тайёрлаш, аудитни бевосита ўтказиш жараёни (дастурни бажариш), бажарилган ишлар натижаларини таҳлил қилиш, барча оралик ва умумий ҳужжатларни тайёрлаш, текширув натижаларини миқозга тақдим этиш ва ҳоказоларни ўз ичига олган ҳолда аудит ўтказишнинг барча босқичларини ақс эттириши лозим.

Стандардда кўрсатилишича, аудитор умумий режада аудит ўтказиш муддатлари ва аудит ўтказиш графигини тузишни, аудиторлик ҳисоботи (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик ҳулосаси тузишни назарда тутиши лозим. Режалаштириш чоғида аудитор кўйидагиларни ҳисобга олиши зарур:

- келгуси даврдаги вақт сарфи ҳисоб-китоби (такрорий аудит ўтказиш ҳолларида) ва ҳақиқий меҳнат харажатлари;
- аҳамиятлилик даражаси;
- аудиторлик гуруҳини тузиш, аудит ўтказишга жалб қилинадиган аудиторлар сони ва малакаси;
- аудиторларни, уларнинг малакавий даражалари ва лавозимларига мувофиқ аудит ўтказиладиган муайян бўлимларга тақсимлаш;
- аудиторлик гуруҳининг барча аъзоларига йўл - йуриқ кўрсатиш, уларни миқознинг молия-хўжалик фаолияти билан таништириш ;
- аудиторлик гуруҳи раҳбарининг режа бажарилиши ва ёрдамчи аудиторлар ишлари сифати устидан назорат ўрнатиши;
- аудиторлик амалларини бажариш билан боғлиқ услубий масалаларни тушунтириш.

Амалиётда туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларни аудиторлик текширувини ўтказиш чоғида кўп ҳолларда улар фаолиятини 100% тўлиқ текшириш имкони бўлмайди. Шу боисдан ҳам, аудитнинг режасида аудиторлик танлаш қандай йўл билан амалга оширилишини кўрсатиш ўтиш лозим деб ҳисоблаймиз.

Аудит умумий режаси ва дастурининг айрим бўлимларини хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан келишиш кўзда тутилган бўлиб, бунда аудиторлик ташкилоти аудит услублари ва усулларини танлашда мустакил бўлиб қоладилар.

Стандартга мувофиқ биринчи навбатда, аудитнинг умумий режаси тузилади, сўнгра эса ушбу аудит режасига мувофиқ аудит дастури ишлаб чиқилади. Аудит дастурида барча аудиторлик амалларининг батафсил рўйхати кўрсатиб ўтилган бўлади. Аудит дастури аудиторлар учун батафсил йуриқнома бўлиб, унда текширилиши лозим бўлган бухгалтерлик ҳисобининг барча бўлимларини текшириш, шунингдек ички назорат тизимини таҳлил қилиш бўйича уларнинг барча хатти-ҳаракатлари акс этирилган бўлиши лозим.

«Аудитни режалаштириш» стандарти «Аудиторлик танлаш», «Аҳамиятлилик ва аудиторлик хавф-хатари», «Аудитни ҳужжатлаштириш» ва аудиторлик текширувини амалга оширишни тартибга соладиган бошқа стандартлар билан ўзаро ҳамбарчас боғлиқ бўлганлиги туфайли, келтирилган стандартлардаги талабларни ўрганмасдан, ушбу стандарт талабларини бажариш мумкин эмас. Чунки аудит жараёнида фойдаланиладиган ҳар бир стандарт ўзига хос бўлган хусусиятларни ўзида мужассам этади.

Туристлик хизматлар аудитини ташкил этиш жараёнида аудитор ўз ишини шундай режалаштириши лозимки, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботларини, молия-хўжалик муомалаларининг ишончлилигини ва қонунийлигини, ҳамда улар бухгалтерия ҳисоби сўтларида акс этирилишининг туғрилигини ўз вақтида ва сифатли аудиторлик текширувидан ўтказилади.

Аудитни режалаштириш қуйидагиларни таъминлаши лозим:

➤ бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботининг ҳолати ҳамда ички назорат тизимининг самарадорлиги туғрисида зарур ахборотларни олиш;

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

Умуман олганда аудитни режалаштириш кутилаётган ишлар режасини тузиш ва аудиторлик дастурини ишлаб чиқишни ўз ичига олади.

Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлар акс эттирилади:

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

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

Аудитор режани пухта ва сифатли тузиш ҳамда ишларнинг кутилаётган ҳажмини аниқ ҳисобга олиш биринчи навбатда қуйидаги ишларни бажариши лозим бўлади:

- аудиторлик текшируви ўтказиш шартномаси шартларини ўрганиши;
- ўтказиладиган аудитнинг энг муҳим масалаларини ажратиб олиши;
- махсус эътибор талаб қиладиган шартларни аниқлаши;
- текшириладиган корхона фаолиятининг предметини ҳисобга олган ҳолда янги қонунлар, низомлар, йуриқномалар ва бошқа алоқадор меъёрий ҳужжатларнинг аудитга таъсирини ўрганиши;
- текшириладиган корхонанинг ҳисоб тизими ва ички аудит тизимининг ишончлилиқ даражасини аниқлаш;
- ички аудиторларнинг ишларини ва уларни аудитга жалб қилиш мумкинлигини таҳлил қилиши;
- корхонанинг алоҳида балансга ажралиб чиқарилган филиаллари, ваколатхоналари, бўлимлари ва махсус бўлинмаларида аудит ўтказиш мақсадга мувофиқлигини ўрганиши;
- экспертларни жалб қилиш зарурлигини аниқланиши лозим.

Шуни ҳам ҳисобга олиш керакки аудитор томонидан туристик хизматлар аудитини ўтказиш чогида аудит режасига тузатишлар киритилиши мумкин.

Аудиторлар текширув вақтида улар томонидан бажариладиган ишларнинг ҳажми ва сифатини тасдиқлайдиган, асосий ҳужжатлардан бўлиб ҳисобланган, ишчи ҳужжатларни тузишлари лозим. Бу ҳужжатлар ихтиёрий шаклда тузилиб, уларда мижоз туғрисидаги зарур маълумотлар, бажариладиган ишларнинг батафсил баёни бўлиши лозим. Хусусан куйидагилар кўрсатилади:

- текширув ўтказиш услуби (ёппасига ёки танлаб), ёки текшириладиган ҳужжатларнинг ҳажми;
- текширув натижасида аниқланган камчиликлар;
- текширувга такдим этилмаган дастлабки ва бошқа ҳужжатлар рўйхати; амалдаги қонунчиликка мос келмасликлар;
- аниқланган камчиликларни бартараф қилиш усуллари туғрисида аудиторнинг фикрлари;
- мижозининг молия-хўжалик фаолиятини яхшилашга қаратилган бошқа тавсиялар.

Шунингдек, ишчи ҳужжатларда мижоз қорхонанинг ички хўжалик назорат тизимини ақс эттириш зарур (ушбу тизимнинг ижобий томонлари ва салбий жиҳатларини ажратиб кўрсатган ҳолда); ўтган йилдаги аудит дастури ва унинг натижалари.

Ишчи ҳужжатлар аудитнинг яхши режалаштирилганлигини, тўпланган маълумотлар ишонарлилигини, аудиторлик ҳулосасининг амалга оширилган аудит натижаларига мувофиқлигини тасдиқлаши лозим. Зарур ҳолларда аудитор ҳақиқатан ҳам айнан шундай аудиторлик ҳулосаси тузиш учун етарли гувоҳликлар тўпланганлигини ҳам баҳолаш зарур.

Ишчи ҳужжатларнинг тафсилоти тасдиқланган молиявий ҳисоботдаги маълумотлардан фарқ қилмаслиги ўта муҳимдир. Аудиторлик ҳулосалари яққол ва икки хил маъно билдирмайдиган бўлиши лозим.

Ишчи хужжатларда акс эттирилган ёзувларга асосан аудиторлик хисоботи ва аудиторлик хулосаси тузилади. Аудиторнинг ишчи хужжатлари махфий хисобланади. Аудит якунланганидан сўнг ишчи хужжатларни химоялаш бўйича барча зарурий чоралар кўрилиши керак. Ишчи хужжатлар бегона шахсларга, агар бошқа ҳолатлар Узбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилмаган бўлса, факат миждоз корхонанинг розилиги билан берилиши мумкин.

Аудиторлик ташкилотларининг иш фаолиятини умумий режалаштириш икки боскичга булинади. Биринчи боскичда текшириладиган корхона ўрганилиб, баён қилинади ва ўтказиладиган текширувнинг асосий улчамлари аниқланади, иккинчи боскичда эса текширув стратегияси ишлаб чиқилади ва барча олдинда турган ишларнинг батафсил баёни тузилади.

Аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш жараёнида аудитор корхонадан олинadиган маълумотларни текширмайди, лекин унинг режа тузишга оид ишлари хужжатлаштирилиши лозим. Шунинг учун режалаштиришнинг биринчи боскичда аудитор текширадиган корхона бўйича қуйидаги маълумотларни тайёрлаши лозим:

- корхона фаолиятининг баёни; бухгалтерия хисобининг шакли ва ташкилий тузилишининг баёни,
- бошқарув тизимининг баёни,
- текшириладиган корхона молиявий хисобининг қисқача тахлили.

Бунда аудитор корхона туғрисидаги бирламчи маълумотларни тўплайди. Айни пайтда корхона фаолиятини белгиладиган муҳим маълумотлар ва хужжатлар нусхаларидан иборат доимий хужжатлар тўпланини шакллантиради. Ушбу тўплам ҳозирча мажбур корхона аудиторлик ташкилотининг миждози бўлиб қолар экан, қелгусидаги барча текширувларда ундан фойдаланилаверади. Хар бир аудиторлик текшируви учун корхонанинг иш фаолиятини ёки хисоб тизимини, агар улар сезиларли даражада ўзгармаган бўлса, қайтадан ўрганиб чиқишга эҳтиёж

колмайди. Шунинг учун аудитор хар доим кейинчалик аудит ўтказганида хам ушбу доимий тўпламдан фойдаланиб, зарурат бўлганда уни янгилаб боради.

Юқоридагиларни инобатга олиб туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристик хизматлар аудитини ташкил қилиш чоғида олдиндан доимий хужжатлар тўпламини шакллантириб боришни тавсия этамиз. Ушбунинг ташкил этилиши бевосита айнан туристик хизматлар аудитининг самарали ташкил этилиши ва ўтказилишига ўзининг ижобий таъсирини кўрсатади деб ҳисоблаймиз.

Аудитор “Замин-травел” МЧЖда туристик хизматлар аудитини аудит мақсадидан, шунингдек аудиторлик шартномасининг шартларидан келиб чиққан ҳолда аудиторлик текшируви режасини тузишдан бошлайди. Бизнинг фикримизча аудитни режалаштириш муҳим ҳисобланади, шунинг учун унинг тўлиқ ва кўзланган мақсадга эришувчанлигини таъминлаш мақсадида уни тузишдан аввал аудитор (аудиторлик гуруҳи) томонидан бир қанча тадбирлар, амаллар амалга оширилса мақсадга мувофиқ бўлган бўлар эди. Масалан, туристик ташкилотларда хизматлар аудити юзасидан ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисобининг ҳолатини баҳолаш лозим, бунинг учун саволнома, тестлар (3 жадвал) тузиш ва уни тўлдириш мақсадга мувофиқ бўлади.

3 жадвал

Ички назорат тизими ҳолати ва бухгалтерия ҳисоби бўйича текширув тестлари

№	Савол мазмуни ёки ўрганиш объекти	Жавоб мазмуни (текширув натижаси)	Белги	Аудиторнинг хулосалари ва қарорлари
А. Ички назорат				
1.	Туристтик-махмонҳона мажмуаларида хизмат кўрсатиш таннарни асосланганми? ЎзР ВМ нинг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган “Харажатлар таркиби ... тўғрисида”ги низомга мувофиқми?	<u>Мос келади</u>	<u>9</u>	<u>Назорат қониқарли</u>

2.	Туристтик хизматлар қандай хужжатлаштирилади?	<i>Меъёрларга асосан</i>	9	<i>Назорат қониқарли</i>
3.	Шартномалар бўйича туристик хизматлар нархлари ва муддатлари асосланганми?	<i>Асосланган</i>	9	<i>Назорат қониқарли</i>
4.	Туристтик хизматларда таннархдан паст бўлган нархлар қўлланиладими?	<i>Йўқ</i>	8	<i>Назорат қониқарли</i>
5.	Ҳисобга олинмаган счёт-фактураларни аниқлаш учун кетма-кет рақамлаш қўлланиладими?	<i>Қўлланилади</i>	9	<i>Назорат қониқарли</i>
6.	Туристтик маҳсулот (иш,хизмат) миқдори счёт-фактура маълумотлари билан солиштириладими?	<i>Солиштирилади</i>	8	<i>Назорат қониқарли</i>
7.	Туристтик хизматлар таннархи бош бухгалтер томонидан назорат қилинадими?	<i>Ҳа, ҳар бири бўйича</i>	10	<i>Аъло</i>
8.	Маҳсулот (иш, хизматлар) ишлаб чиқариш бўйича хужжатлар айланиш жадвалига риоя қилинадими?	<i>Деярли</i>	5	<i>Текшириш лозим</i>
В. Ҳисоб тизими				
9.	Туристтик хизматларни кўрсатиш бўйича ягона ҳисоб сиёсати мавжудми?	<i>Йўқ</i>	5	<i>Тавсия, ишлаб чиқиш лозим</i>
10.	Туристтик хизмат кўрсатиш бўйича таҳлилий ва синтетик ҳисоб ёзувларининг мувофиқлиги текшириладими?	<i>Ҳа</i>	6	<i>Текшириш лозим</i>
11.	Тузилган шартномаларга мувофиқ кўрсатилган хизматлар тўғрисидаги аниқ маълумотлар аниқланадими?	<i>Ҳар бир инвентаризация натижалари бўйича</i>	7	<i>Текшириш лозим</i>
12.	Туристтик хизматни сотишга оид счёт фактураларга сотилган кун санаси қўйиладими?	<i>Ҳа, албатта</i>	9	<i>Назорат қониқарли</i>
13.	Хизмат кўрсатиш ва унинг сотилишини ҳисобга олиш бўйича махсус ҳисоб-китоблар мавжудми?	<i>Йўқ</i>	4	<i>Қониқарсиз</i>
14.	Туристтик хизматни ҳисобга олиш ва сотиш бўйича	<i>Ҳар ойда ва чоракда</i>	7	<i>Текшириш лозим</i>

	дастлабки, таҳлилий ва синтетик ҳисоб маълумотлари қайси муддатларда солиштириб борилади?			
15.	Туристик хизмат кўрсатиш харажатлари ва даромадларининг ҳисоби қандай шароитда олиб борилади?	Компютерлаштирилган шароитда	8	<u>Назорат қоникарли</u>

Келтирилган тестлар аудитор томонидан аудит жараёнида айнан қайси объектларга кўпроқ эътибор бериши лозимлиги, қайси объектларда риск даражаси катгароқ эканлигини ва шу кабиларни билиши учун керак. Бу саволнома ва тестларда объектларнинг хусусиятидан келиб чиққан ҳолда кўйилган саволларга аудитор тегишли манбалардан (ходимлардан, раҳбарлардан, ҳужжатлардан ва ҳоказолардан) жавоб олиб қайд қилиб боради ва шу жавоблардан келиб чиқиб аудиторлик режасини ишлаб чиқади. Аудитни режалаштириш жараёни ЎзРнинг “Аудитни режалаштириш” номли 3-сон АФМС га мувофиқ амалга оширади. Аудитор ўз иш услубидан келиб чиқиб аудиторлик текширувининг режасига турлича ёндашиши ҳам мумкин (мазкур стандартдан четлашмаган ҳолда). Ушбу режа ҳужжат шаклида бўлиб (1илова) унда томонларнинг номлари, аудитни ўтказиш даври, аудиторлик гуруҳи раҳбари, аъзолари, аудиторлик rischi ва муҳимлик даражаси, режалаштирилаётган тадбирларнинг мазмуни, уларнинг ҳар бирига (ёки гуруҳига) ажратилган вақт ва тадбир юклатилган аудитор (ёрдамчиси) нинг номи (Ф.И.Ш.) ва изоҳлар келтирилган бўлади. У аудиторлик гуруҳининг раҳбари томонидан тасдиқланади ва аудиторлик ишчи ҳужжати ҳисобланади.

Шундан сўнг аудит дастури тузилади (2, 3, 4 илова), дастур ҳам аудиторнинг ишчи ҳужжати ҳисобланиб аудиторлик режасининг мазмуни кенгайтирилган вариант дейиш мумкин.

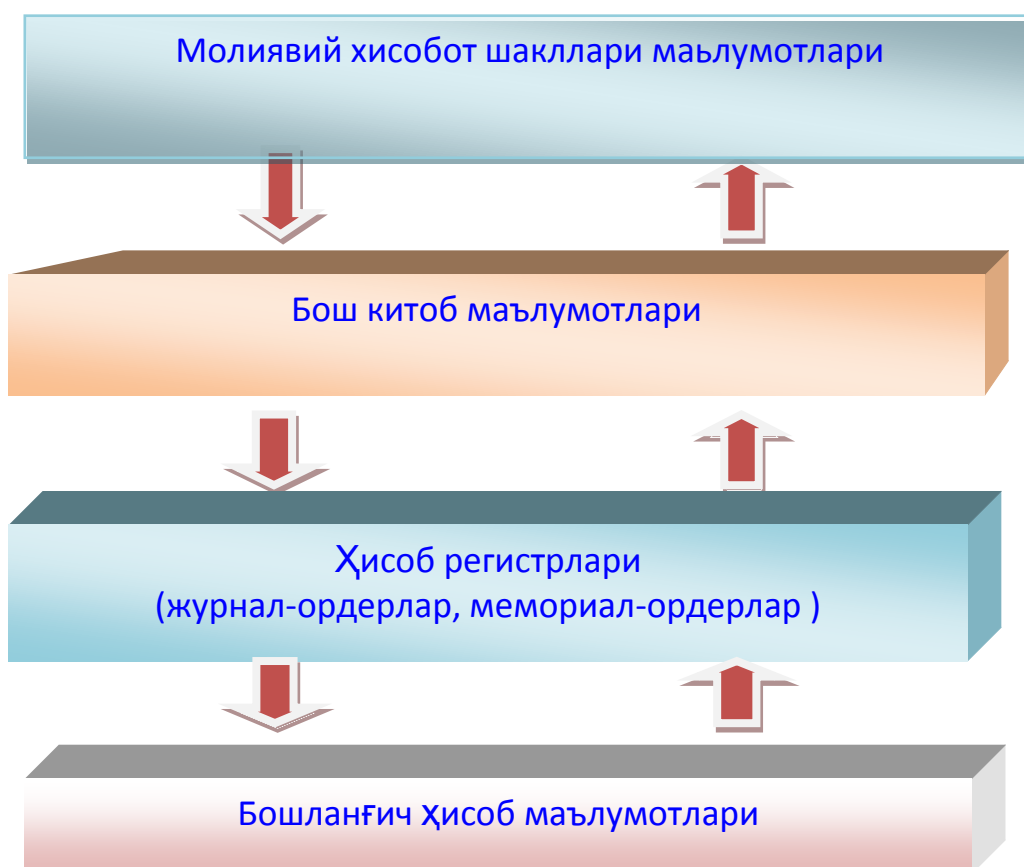
Унда аудиторлик текшируви режасидан фарқли равишда қуйидагилар кўрсатилган бўлади:

➤ аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари (аудиторлик текшируви режасидаги ҳар бир тадбирнинг ҳам мазмунан, ҳам миқдоран кенгайтирилган варианты);

➤ аудиторнинг аудит вақтидаги иш ҳужжатлари.

Албатта, аудиторлик режаси ва дастурини айнан мана шу шаклда тузиш шарт эмас, ҳатто 3-сон АФМСда келтирилган шакл ҳам тавсия хусусиятига эга. Аудиторлар корхонанинг хусусиятидан, ўзларининг малакасидан, тажрибасидан келиб чиқиб айрим ўзгартириш ва қўшимчалар ҳам киритиши мумкин.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристтик хизматлар аудитини ўтказиш маълум бир белгиланган тартибда амалга оширилади. Бу тартиб туристтик хизматлар аудити жараёнининг сифатли бўлишига ўзининг ижобий тасирини кўрсатади. Туристтик хизматлар аудитини ўтказишнинг умумий методологик тартиби қуйидаги 3 чизмада кўрсатилган.



2 чизма. Туристтик хизматлар аудитини ўтказишнинг умумий методологик тартиби

Ушбу чизмага асосан, аудитор томонидан туристик хизматлар аудити ўтказилиши жараёнида «Молиявий ҳисобот шакллари» маълумотлари, бош китобнинг маълумотлари билан, бош китоб маълумотлари ҳисоб регистрлари билан ва ҳисоб регистрлари эса бошланғич ҳисоб маълумотлари билан таққосланади. Бунда аудиторнинг ҳар бир хатти-ҳаракати меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга ҳамда улардаги талабларга тўлиқ мос бўлиши лозим. Туристик хизматлар аудити аудитор бухгалтерия ҳисобининг миллий ва халқаро стандартларига таянган ҳолда аудитдан ўтказилиши лозим.

Ҳар бир объект бўйича текшириш натижаси аниқланади, яъни аудитор текширган объект бўйича ҳисоб маълумотларининг тўғрилигини тасдиқлайди ёки унда қанчалик четланиш борлигини исботлаб беради. Текшириш натижалари тегишли оралиқ ва йиғма жадваллар кўринишида расмийлаштирилади. Йиғма жадвалларнинг маълумотлари оралиқ жадвалларнинг якуний маълумотлари билан тўлиқ мос бўлиши керак. Четланишлар мавжуд объектлар бўйича ушбу четланишларнинг миқдорини, уларни нима сабабдан келиб чиққанлигини кўргазмали ифодалайдиган аналитик жадваллар тузилади. Тузилган жадваллар натижаларини аудиторнинг ҳисоботида акс эттирилади ва улар аудитор томонидан изоҳлаб берилади. Аудиторлар аудиторлик текширувлари ўтказишлари ҳамда уларнинг натижалари асосида аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузишда текшириладиган хўжалик юритувчи субъектга, шунингдек исталган учинчи томонларга, жумладан текширувни топширган давлат органларига тобе бўлмасликлари лозим.

Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ишончлилигини тасдиқлаш учун махсус экспертлар ва бошқа соҳа мутахассисларини жалб қилиш талаб этилган ҳолларда ҳам аудиторларнинг текшириладиган хўжалик юритувчи субъектдан мустақил бўлиш мезонларига риоя қилиниши шарт.

Илмий тадқиқот олиб бориш жараёнида шунга ишонч ҳосил қилдикки, биринчидан, аудит режаси ва дастури баъзи бир аудиторлик ташкилотларда хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий хўжалик фаолияти билан тўлиқ танишмасдан ва ўрганмасдан туриб “бу аудиторлик ташкилотида аудит режаси ва дастури тузилмас экан?” дейилмаслиги учун номигагина тузилади. Ундан аудит ўтказиш жараёнида деярли фойдаланилмайди.

Иккинчидан, аудитнинг режаси ва дастури тузилгандан кейин уни ўзгартириш мумкин эмас, деган фикрлар ҳам мавжуд. Аслида аудит текшируви бу “бир қолипга” солинган текшириш эмас, балки ижодий ёндашувни талаб қиладиган, маълум хўжалик ҳолатларидан келиб чиқиб амалга ошириладиган таваккал (риск)га асосланган фаолият ҳисобланади. Шундан келиб чиқиб аудит режаси ва дастурига томонлар розилиги билан аудит текшируви жараёнининг сўнги босқичида ҳам ўзгартириш ва кўшимчалар киритиш мумкин бўлади.

2.2. Туристтик хизматлар аудитининг ахборот таъминоти ва уни такомиллаштириш йўллари

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристтик хизматлар аудитининг мақсадидан ва вазифаларидан келиб чиққан ҳолда туристтик хизматларни аудиторлик текширувдан ўтказиш жараёнида бевосита аудиторлик далиллари тўпланади. Ушбу далиллар эса, аудит жараёнида фойдаланилган маълумотлар, ахборотлар эвазига шакллантирилади. Шундай экан аудит жараёнида фойдаланиладиган ахборотлар таъминоти масалалари жуда муҳим бўлиб ҳисобланади. Чунки текшириладиган ҳар бир маълумот топилиши мумкин бўлган далилнинг асоси бўлиб хизмат қилади.

Мавжуд адабиётлани ўрганиш ва уларни таҳлил қилиш натижасида туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристтик хизматлар аудитини ўтказиш жараёнида фойдаланиладиган маълумотлар ва

ахборотларни шартли равишда икки гуруҳга ажратиш мумкин деб ҳисоблаймиз ва уларни қуйидагича тўртинчи чизма шаклида келтириб ўтамиз.

Тўртинчи чизмадан кўриниб турибдики, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристик хизматлар аудитини ўтказишда фойдаланиладиган ахборотлар иккита катта гуруҳга ажратилган. Уларнинг бир гуруҳи меъёрий- ҳуқуқий ҳужжатлар бўлса, иккинчи гуруҳи туристик



3 чизма. Туристтик хизматлар аудитини ўтказишда фойдаланиладиган ахборот манбаларининг таснифи.

хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар ҳужжатлари бўлиб ҳисобланади. Яъни, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар дейилганда, Ўзбекистон Республикасида фаолият юритувчи хўжалик юритувчи субъектлар

фаолиятини тартибга солувчи хужжатлар бўлиб ушбу хужжатлар туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилмайди ҳамда уларга тўғридан тўғри амал қилинади.

Ушбу меъерий ҳуқуқий хужжатларнинг ахамияти ва қўлланилишини қисқача тавсифини келтириб ўтамиз.

Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси.

Республикадаги ҳар бир фаолият аввало Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси билан тартибга солинади. Конституциянинг иккинчи бўлими “Инсон ва фуқороларнинг асосий ҳуқуқлари, эркинликлари ва бурчлари” деб номланади, ушбу бўлимнинг мақсади фуқороларнинг асосий ҳуқуқлари, эркинликлари ва бурчларини қонуний белгилаб қўйиш ва ҳимоя қилишдир. Конституциянинг 38-моддасида “Ёлланиб ишлаётган барча фуқаролар дам олиш ҳуқуқига эгадирлар. Иш вақти ва ҳақ тўланадиган меҳнат таътилининг муддати қонун билан белгиланади” дейилган. Аудитор мана шуларга ҳам эътибор бериши лозим

Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни. Ҳар бир хўжалик юритувчи субъект ўзида ташкил қилинган бухгалтерия ҳисобини ушбу қонун орқали тартибга солади. Шунга кўра аудитор корхонадаги бухгалтерия ҳисобининг ҳолатини баҳолайди.

Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик ташкилотининг ҳамда аудиторларнинг фаолияти ушбу қонун билан тартибга солинади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикасида солиқ тизими ушбу меъер орқали тартибга солинади ҳамда назорат қилинади, шунга кўра аудитор корхонанинг солиқ бўйича тўловларини ушбу меъер талабларидан келиб чиққан ҳолда текширади.

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари (БҲМСлар). Ўзбекистон Республикасида ҳисоб юритишнинг асосий тамойиллари ва қоидалари ушбу стандартларда акс эттирилган.

Аудиторлик фаолияти миллий стандартлари (АФМС лар). Бу барча аудиторлик ташкилотлари ўзларининг профессионал фаолиятлари жараёнида риоя қилишлари лозим бўлган ягона асосий тамойиллардир

Иккинчи гуруҳ хужжатлар бевосита туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилади ва улар аудиторлик текшируви жараёнида ўрганилиб чиқиладиган хужжатлар бўлиб ҳисобланади.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот. Молиявий натижалар тўғрисида ҳисоботнинг (2-сон шакл) асосий мақсади бўлиб корхонанинг ҳисобот даврларидаги даромадлари, харажатлари, фойда ва зарарлари тўғрисидаги йиғма маълумотларни акс эттириш ҳисобланади. Чунончи бундай маълумотлар ҳисоботда мос равишда ўтган йилнинг ва ҳисобот йилнинг мос даврлари учун кўрсатилади. Бундай тартиб мос ҳисобот даврларидаги ўзгаришлар тенденцияларини ўрганиш учун муҳим ахборот манбаи ҳисобланади.

Бош китоб маълумотлари. Бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган регистрлар ичида муҳим ролни бош китоб ўйнайди. Ушбу китоб ҳисобот йилининг бошида очилади, унда ҳар бир счётга алоҳида варақ ажратилади. Китобга ёзувлар ойма-ой уларга ажратилган қаторларда кўрсатилади. Бош китобда счётларнинг дебет томони ёзувлари барча корреспонденцияланадиган кредит счётлар бўйича акс эттирилади, кредит томони ёзувлари жамланган ҳолда кўрсатилади.

Ҳисоб регистрлари(журнал-ордерлар, мемориал-ордерлар).

Журнал-ордерлар – бу маълумотларни счётларнинг кредити бўйича гуруҳланган ҳолда қайд этишга мўлжалланган регистрлардир. Айнан журнал-ордерлар Бош китобнинг кредитида жамланган ҳолда кўрсатилган маълумотларни барча корреспонденцияланадиган дебет счётлар бўйича акс эттиради, яъни журнал-ордерлар Бош китобнинг тўлдирувчиси, давоми ҳисобланади

Мемориал-ордерлар - бу маълумотларни бир вақтнинг ўзида счетларнинг ҳам дебити, ҳам кредити бўйича гуруҳланган ҳолда қайд этишга мўлжалланган регистрлардир. Ушбу регистрлар бухгалтерия ҳисобини мемориал-ордер шаклининг асосини ташкил этади.

Бошланғич ҳисоб маълумотлари. Бошланғич ҳужжатлар деб ҳўжалик операцияси содир бўлган вақтда тузилган ҳужжатлар тушунилади. Барча гувоҳлик берувчи ҳужжатлар бошланғич ҳужжатлар ҳисобланади. Туристик меҳмонхона мажмуаларида асосий бошланғич ҳисоб ҳужжатларига қуйидагилар киради: счёт-фактуралар, ҳисобдан чиқариш далолатномалари, бажарилган ишлар далоланомаси, гид (кузатувчининг) ҳисоботлари, бухгалтерия ҳисоб-китоблари, таннархнинг ҳисоб-китоби, умумишлаб чиқариш харажатларни тақсимлаш қайдномаси, чеклар, чипталар, банк кўчирмалари, шартномалар, даъво ҳужжатлари, туристик саёҳат йўлланмасига маълумот варақаси, брон қилиш варақаси, миждоз-турагентлар билан тузиладиган шартномалар бланклари, хизматлар етказиб берувчи-ҳамкорлар билан тузиладиган шартномалар, тур қиймати калкуляцияси ёки ҳисоб-китоби, йўл маълумоти тўғрисида харита (автобус турлари учун) ва бошқалар.

Корхона раҳбарияти томонидан чиқарилган буйруқлар ва қарорлар ҳам аудитнинг объекти сифатида қаралиб чиқарилган буйруқ ёки қарор асосли хамда қонунга мувофиқлиги аудитор томонидан ўрганилади.

Изланишла натижасида туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар аудитини ўтказиш жараёнида фойдаланиладиган маълумотлар ва ахборотларни шартли равишда икки гуруҳга ажратиш мумкин деб ҳисоблаймиз. Биринчи гуруҳи меъерий-ҳуқуқий ҳужжатлар бўлса, иккинчи гуруҳи туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар томонидан тузиладиган хамда юритиладиган ҳужжатлар бўлиб ҳисобланади.

2.3. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда жиддийлик ва риск даражасини баҳолаш масалалари

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристик хизматлар аудитини ўтказишда аудиторлик хатарини аниқлаш Ўзбекистон Республикаси ҳудудида фаолият кўрсатувчи барча хўжалик юритувчи субъектлар каби Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1999 йил 3 сентябрда (813-сон тартибли рақам) рўйхатга олинган 9-сон «Мухимлилик ва аудиторлик таваккалчилиги» аудит миллий стандартига асосан амалга оширилади.

Аудитда хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботнинг ишончилигига каттагина ҳажмда таъсир кўрсатадиган ҳолатлар жиддий ҳолатлар деб эътироф этилади.

Барча жиддий муносабатларда молиявий ҳисоботнинг ишончилиги деганда, молиявий ҳисобот кўрсаткичлари аниқлигининг шундай даражаси тушуниладики, бунда ушбу ҳисоботнинг малакали фойдаланувчиси унинг асосида тўғри хулосалар чиқариш ва тўғри қарорлар қабул қилишга қодир бўлади. Ахборотнинг жиддийлиги унинг хусусияти бўлиб, уни ана шундай ахборотдан оқилна фойдаланувчининг қарорларига таъсир кўрсатишга қодир бўлади.

«Мухимлилик даражаси деганда молиявий ҳисоботни бузишнинг энг юқори қиймати тушунилади, ундан бошлаб ана шу ҳисоботнинг малакали фойдаланувчиси унинг асосида тўғри хулосалар чиқариш ва тўғри қарорлар қабул қилишга қодир бўлмай қолади»⁶ Мухимлилик даражасининг мутлақ қийматини аниқлашда аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг аудит қилинадиган ҳисоботи ишончилигини тавсифлайдиган энг муҳим кўрсаткичларни асос сифатида қабул қилиши керак.

Бизга маълумки, ҳозирги кунда аудиторлик ташкилотлари кўрсатаётган хизматларнинг сифати улар томонидан хўжалик юритувчи

⁶ 9 сон АФМС «Мухимлилик ва аудиторлик таваккалчилиги» 1999 йил 3 сентябр № 812

субъектларнинг молиявий ҳисоботларига берилган аудиторлик хулосасининг ҳаққонийлиги билан белгиланади. Ушбу мақсадга эришиш жуда кўп омилларга, хусусан, ўтказилган аудитнинг изчиллиги, тўлиқлиги, аудиторларнинг касбий маҳорати, аудитни ўтказган аудиторнинг республикамиз қонунларини чуқур билиши ва бошқаларга бевосита боғлиқ. Изланишлар шуни кўрсатмоқдаки, амалий аудит билан шуғилланаётган барча аудиторлар ушбу талабларга тўлиғича жавоб бермайди. Одатда корхоналар фаолиятини текширишда юз берган хўжалик операцияларини, тузилган ҳужжатларни тўлиқ текшириб чиқишга аудиторлар объектив ва субъектив сабабларга кўра тўлиғича улгурмай қоладилар. Бу ўз навбатида, аудиторлар берган хулосада маълум даражада, четланишлар бўлишига, мос равишда муайян даражада аудиторлик rischi(хатарини)нинг вужудга келишига олиб келади. Зеро “Барча фаолиятлар сингари аудиторлик соҳаси ҳам riskни четлаб ўтолмайди”⁷. Аудиторлик rischi нима ва уни қандай баҳолаш мумкин деган саволлар бугунги кунда аудит амалиётининг энг долзарб масалаларидан бири бўлиб ҳисобланади.

Аудиторлик riskининг моҳияти, таркибий қисмлари ва унинг даражасини аниқлаш тартиби 9-сон аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти (АФМС) “Мухимлилик ва аудиторлик таваккалчилиги”да ўз аксини топган. Ушбу АФМСда аудиторлик riskига қуйидагича таъриф берилган: “Аудиторлик таваккалчилиги - аудитор томонидан субъектив равишда белгиланадиган, аудиторлик текшируви яқунлари бўйича молиявий ҳисобот унинг ишончлилиги тасдиқланганидан кейин аниқланмаган жиддий бузилишларни ўз ичига олиши мумкинлигини эътироф этиш ёки аслида бундай бузилишлар молиявий ҳисоботда

⁷ Жўраев Ў. Аудиторлик хизматининг зарурияти //Бозор пул ва кредит. 2006 йил 2 феврал 47 бет.

бўлмасада, унда жиддий бузилишлар мавжудлигини эътироф этиш эҳтимолидир»⁸

Аудиторлик rischi ўз ичига учта таркибий қўшимчани олади:

1. Ажратиб бўлмайдиган риск;
2. Назорат rischi;
3. Молиявий ҳисоботдаги хатолар ва бузилишларни топмаслик rischi.

Аудитор аудитни ўтказиш пайтида аудиторлик riskини оқилона энг кам даражага пасайтириш учун зарур чораларни кўриши керак.

Ажратиб бўлмайдиган риск баланс ёки операциялар тоифасининг моддий тусга эга бўлиши мумкин бўлган бузилишга учрашдан иборатдир. Ажратиб бўлмайдиган рискга бухгалтерия баланси ёки операциялар тоифасининг характери таъсир кўрсатади.

Ажратиб бўлмайдиган riskни баҳолаш аудиторнинг мижоз фаолияти хусусиятлари, унинг ташкилий тузилиши ва корхонани бошқариш тавсифномаларини билишига асосланади. Аудитор аудитнинг умумий режасини тайёрлаш пайтида, ўз касбий малакасидан фойдаланиб, баланс моддалари ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларига доир ажратиб бўлмайдиган riskни баҳолаши керак.

Нazorat rischi хўжалик субъектида мавжуд бўлган ва мунтазам қўлланиладиган бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назорат тизими воситалари алоҳида олганда ёки жами ҳолатда жиддий бўлган бузилишларни аниқламаслиги ва тузатмаслиги ва (ёки) бундан бузилишларнинг пайдо бўлишига тўсқинлик қилмаслиги эҳтимолидан иборатдир.

Нazorat rischi хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назорат тизими ишончлилиги даражасини тавсифлайди. Аудитор ўзининг касб малакасидан фойдаланиб, аудит давомида хўжалик юритувчи субъектнинг назорат тизими, назорат муҳити ва назоратнинг алоҳида воситаларини баҳолаши шарт. Назорат воситалари

⁸ 9 сон АФМС «Мухимлилик ва аудиторлик таваккалчилиги» 1999 йил 3 сентябр № 812

таваккалчилигини баҳолаш учун аудитор назорат воситаларини тестлашни қўллаши керак.

Аниқлай олмаслик rischi аудитор томонидан субъектив равишда белгиланадиган, аудитор текширув давомида қўллайдиган аудиторлик русум-қоидалари бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда ҳақиқатда мавжуд бўлган, алоҳида олганда ёки жами ҳолатда жиддий тусга эга бўлган хатолар ва бузилишларни топиш имконини бермаслиги эҳтимолидир.

Аниқлай олмаслик rischi аудитор иш сифати кўрсаткичи бўлиб, аудитор малакаси ва аниқ аудиторлик текширувини ўтказиш хусусиятларига боғлиқдир. Аудитор ажратиб бўлмайдиган ва назорат рискларини баҳолаш асосида ўз ишида йўл қўйиладиган топмаслик таваккалчилигини белгилаши ва топмаслик таваккалчилигини иложи бориचा камайтиришни ҳисобга олган ҳолда тегишли аудиторлик русум-қоидаларини режалаштириши шарт.

Халқаро амалиётда молиявий ҳисобот аудити билан хатарнинг бир нечта аспекти боғланган. Хатарнинг иккита асосий тури мавжуд бўлиб, булар:⁹

1. Аудиторлик хатари.
2. Бизнес учун хатар, яъни аудитор ёки унинг фирмаси учун хатардир.

Аудиторлик хатари қуйидагидан иборат: аудитор молиявий ҳисоботни тўғри деб топиб, шу асосда аудиторлик фикрини изоҳларсиз беради, аслида эса молиявий ҳисобот баъзи бир хатоларга эга бўлади.

Бизнес учун хатар шундан иборатки, аудитор (ёки аудиторлик фирмаси) мижоз билан муносабатларда омадсизликка учраши мумкин,

⁹ Арнс Э. А., Лоббек Дж. К. Аудит Гл. редактор проф. Я. В. Соколов. – м.: Финансы и статистика, 2003., 241-242 бетлар.

гарчи мижозга тақдим этилган аудиторлик хулосаси адолатли амалга оширилган бўлса ҳам.

Аудиторлик хатарининг дастлабки модели қуйидаги шаклда бўлиши мумкин:

$$\text{ДАР} = \text{ИР} \times \text{КР} \times \text{ДР}$$

бу ерда, ДАР- умумий аудиторлик хатари (Десиред аудит риск)

ИР – ички хўжалик хатари

КР – назорат хатари

ДР – аниқланмаслик rischi

ДАР- умумий_аудиторлик хатари – бу аудиторнинг молиявий ҳисобот ҳақида унда маълум бир хатолар борлигини аудит тўтагундан сўнг ва унда изохларсиз аудиторлик фикри ифодалангандан кейинги тан олишга тайёргарлик ўлчовидир.

ИР – ички хўжалик хатари – бу аудиторни сегментда хато борлиги ва чекланган даражадан ортиқчалигини ички хўжалик назорат тизимини олиб боришдан олдин кўтилишини тан олиш меъёридир.

КР – назорат хатари – бу аудиторнинг сегментдаги чегарадан ортиқча бўлган хато олдина олинмаган ёки мижознинг ички хўжалик назорати тизимида аниқланмаган бўлишининг кўтилиш ўлчови.

ДР – аниқланмаслик rischi – бу аудитор томонидан у ёки бу сегментда йиғилган аудиторлик далиллари чегаравий миқдодан ортиқча бўлган хатоларни топиш имкониятини бермаслигини, гарчи бу хатолар бўлсада, тан олишга тайёргарлик ўлчови.

Ҳисоботнинг барча кўрсаткичлари бўйича ягона муҳимлилик даражасини белгилаганда, унинг ҳисоби режалаштириш босқичида амалга оширилмайди. Унинг миқдори ҳисоботнинг аниқ кўрсаткичлари билан боғланмаган ҳолда белгиланган чегаравий хатолик фоизи сифатида белгиланади.

Аудиторлик рискининг даражаси аудитор томонидан мижоз корхона фаолиятини дастлабки кузатиш натижасида аниқланади ва томонлар ўртасида тузиладиган шартнома ҳамда аудитни ўтказиш режасида ўз аксини топмаяпти. Бунга бизнинг фикримизча 9 сон АФМСда аудиторлик rischi даражасини аниқлаш бўйича ўрнатилган тартибнинг айрим мунозарали жихатлари сабаб бўлмоқда.

Стандартда аудиторлик рискининг таркибий компонентларини миқдор жихатдан ифодалаш жуда қийин. Чунки, ушбу компонентларнинг ўзларига ҳам жуда кўплаб омиллар таъсир қиладики, уларнинг хар бирини аниқ ўлчаш ва ҳисоблаб топишнинг амалда иложи йўқ.

9 сон АФМСда келтирилган тартибда аудиторлик рисқи даражасига омилларнинг бевосита ва билвосита таъсир қилиш хусусиятлари очиб берилмаган.

Адабиётларда чунончи, Аннаев М.Б. томонидан аудиторлик рискининг даражасини аниқлаш учун аудитор ишининг кафолатлилик даражаси кўрсаткичидан фойдаланиш тавсия қилинган. “Аудитор ишининг кафолатлилик даражаси деганда аудиторнинг молиявий ҳисобот кўрсаткичларини тўғри баҳолай олиш қобилиятининг фоизларда ёки коэффицентларда ифодаланган миқдорини тушунмоқ лозим”¹⁰.

Ушбу юқорида келтирилган фикрга қўшилган ҳолда шундай хулосага келиш мумкинки, кафолатлилик даражаси аудиторлик рисқи билан бирга бир бутунликни ифодалайди. Ушбу кўрсаткич фоизларда ифодаланганда уларнинг йиғиндиси 100% тенг, ҳамда коэффицентларда ифодаланганда эса 1 га тенг бўлиши керак бўлади. Шундан келиб чиқадики, аудитор ишининг кафолатлилик даражаси (КД) қанчалик катта бўлса, аудиторлик рисқи даражаси (АР) шунчалик кичик бўлади. Тенгликни қуйидагича ифодалашимиз мумкин.

$$\text{КД} + \text{АР} = 1 \quad \text{ёки}$$

$$\text{КД} + \text{АР} = 100\%$$

Юқоридаги формулага асосан аудиторлик ишининг кафолатлилик даражаси энг муҳим омил ҳисобланади. Энди эса, ушбу омилнинг миқдор жихатдан қандай тартибда ҳисобланишини кўриб ўтсак.

Аннаев М.Б. ўз монографиясида аудитор ишининг кафолатлилик даражаси хусусида сўз юритиб, уни миқдорий ҳисоблашда унга таъсир этувчи омиллар орқали ифодалашни таклиф этган, яни

¹⁰ Аннаев М.Б. Савдо корхоналарида даромадалар ҳисоби ва аудитининг долзарб масалалари. Монография. Т.: Наврўз. 2011. 95 бет.

$$КД = МТ * АҚ * ТД$$

Бунда:

КД - аудитор ишининг кафолатлилик даражаси

МТ- аудит ўтказиш учун керак бўладиган маълумотлар билан таминланиш даражаси

АҚ - аудиторнинг шахсий қобилияти

ТД - аудиторнинг аудит ўтказиладиган корхона фаолиятига оид меърий хужжатлар ва бухгалтерия ҳисобининг мазкур корхонага хос хусусиятли томонлари билан танишлик даражаси.

Келтирилган формуладан кўриниб турибдики, аудитор ишининг кафолатлилик даражаси учала омил билан ҳам тўғри пропорционалдир.

Омилларни ифодаловчи коэффисентларнинг юқори белгиланиши аудитор ишининг кафолатлилик даражасининг ҳам ортишига олиб келади. Шунини таъкидалаш керакки, биринчи омил, яъни маълумотлар билан таминланиш даражаси аудиторлик ташкилоти ва аудиторларга боғлиқ эмас. Бундан шундай хулосага келиш мумкинки, кўрсатилаётган хизматларнинг кафолатлилик даражасини ошириш учун қолган иккита омилнинг таъсирини кучайтириш талаб этилади. Биринчи омилнинг таъсири паст бўлган шароитларда аудиторлик ташкилоти кўрсатаётган хизматлари сифатини ошириш учун кучли аудиторларни сафарбар қилиши, ўз навбатида аудиторлар эса текширилаётган корхона ва унинг фаолият соҳаси ҳақидаги ҳуқуқий ҳамда профессионал билимларини ошириши лозим.

Тадқиқотлар шунини кўрсатадики, амалиётда аудиторлик ташкилотлари биринчи омил, яъни маълумотлар билан таъминланиш даражасидан келадиган рискни ўз бўйниларига олмаяптилар. Буюртмачи билан тузилган шартномаларда “текширувга тақдим этилган хужжатларнинг ҳаққонийлиги ва тўлиқлиги учун жавобгарлик буюртмачи корхона раҳбарияти зиммасига юклатилади, аудиторлик ташкилоти берган хулосаси учун буюртмачи томонидан текширишга тақдим этилган хужжатлар доирасида жавобгардир” деб белгилаб қўймоқдалар. Бундай

шароитда аудитор ишининг кафолатлилик даражасига сўнгги иккита омил таъсир қилади:

$$КД = АҚ * ТД$$

Мисол: “Комил ишонч” аудиторлик ташкилоти томонидан “С.А.Т.І.А.” туристик ташкилотининг 2012 йилдаги харажатларини аудит қилиш бўйича аудитор А.Алланазаров сафарбар этилган. Тузилган шартномага кўра, текширишга тақдим этилган хужжатларнинг тўлиқлиги ва ҳаққонийлиги учун жавобгарлик “С.А.Т.І.А.” туристик ташкилотинининг раҳбариятига юклатилади.

Аудитор А.Алланазаровнинг шахсий қобилияти (синчковлиги, зийраклиги, эътиборлилиги сезгирлиги) унинг малакаси, тўплаган тажрибаси ва олдинги фаолиятлари натижаларидан келиб чиққан ҳолда 0,98 қилиб белгиланган. Шунингдек, унинг туризм фаолияти ва харажатлар ҳисобига оид ҳуқуқий билимларни билиш даражаси 0,99 ни ташкил этади.

Ушбу вазиятда аудитор ишининг кафолатлилик даражаси 97%ни, ўз навбатида аудиторлик rischi даражаси 3%ни ташкил этади:

$$КД = АҚ * ТД = 0,98 * 0,99 = 0,97 \text{ ёки } 97\%$$

$$АР = 100 - КД = 100 - 97 = 3 \%$$

Юқорида такидлаганимиздек аудиторлар томонидан корхона молиявий ҳисоботларига берилган хулосада маълум даражада четланиш бўлиши табиий. Аммо бу четланишлар миқдор корхона олдидаги аудиторлар кўрсатаётган хизматнинг аҳамиятини пасайтирмаслиги лозим. Аудиторлик riskини пасайтиришнинг бош омили бўлиб, аудитор хизматининг кафолатлилик даражасини ошириш ҳисобланади. Аудиторлик riskини аниқлашнинг тавсия қилинган усули 9 сон АФМС га муқобил усул сифатида киритиш фикримизча стандарт талабларини амалиётда қўллаш жараёнининг осонлашишига ва ўз навбатида мазкур стандарт аҳамиятининг янада ошишига олиб келади.

II боб бўйича хулоса

1. Тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, ҳар қандай фаолият, хусусан аудиторлик фаолияти ҳам самарали бўлиши учун даставвал, унинг ташкилий асосларини яхшилаш, аудитнинг пухта ва аниқ режаси ёки дастурини тузиш лозим бўлади. АФМСларга мувофиқ аудитни ташкил этишда, уни режалаштиришда бир неча босқичларни босиб ўтишни талаб

этади. Бу йирик хўжалик юритувчи субъектларнинг хисоботларини тасдиқлаш учун катта аудиторлик гуруҳи томонидан текширув ўтказилганида бундай кўп босқичли режалаштириш зарур. Бирок, бизнинг фикримизча, унчалик катта бўлмаган корхоналарда 1-2 кишидан иборат аудиторлар гуруҳи аудит ўтказганида, бундай кенг камровли режа тузиш мақсадга мувофиқ эмас. Бугунги кунда туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказишда ҳам худди шу тавсияни берамиз.

2. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристик хизматлар аудитининг мақсадидан ва вазифаларидан келиб чиққан ҳолда аудитини ўтказиш жараёнида бевосита аудиторлик далиллари тўпланади. Ушбу далиллар эса, аудит жараёнида фойдаланилган маълумотлар, ахборотлар эвазига шакллантирилади. Шундай экан аудит жараёнида фойдаланиладиган ахборотлар таминоти масалалари жуда муҳим бўлиб хисобланади. Чунки текширилаётган ҳар бир маълумот топилиши мумкин бўлган далилнинг асоси бўлиб хизмат қилади.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристик хизматлар аудитини ўтказиш жараёнида фойдаланиладиган маълумотлар ва ахборотларни шартли равишда икки гуруҳга ажратиш мумкин деб хисоблаймиз. Уларнинг бир гуруҳи меёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар бўлса, иккинчи гуруҳи туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар ҳужжатлари бўлиб хисобланади

3. Аудиторлик рискининг даражасини аниқлаш учун аудитор ишининг кафолатлилиқ даражаси кўрсаткичидан фойдаланиш тавсия этамиз. “Аудитор ишининг кафолатлилиқ даражаси деганда аудиторнинг молиявий хисобот кўрсаткичларини тўғри баҳолай олиш қобилиятининг фоизларда ёки коэффисентларда ифодаланган миқдорини тушунмоқ лозим”¹¹.

¹¹ Аннаев М.Б. Савдо корхоналарида даромадалр ҳисоби ва аудитининг долзарб масалалари. Монография. Т.: Наврўз. 2011. 95 бет.

III боб. Туристтик хизматлар аудитининг методологик асосларини такомиллаштириш

3.1. Туристтик хизматлардан олинган даромадлар аудити

Мамлакатимизда сўнги йилларда туризм соҳасининг ривожланиши натижасида ушбу соҳа субъектлари фаолиятининг ҳам жадал суръатлар билан равақ топишига замин яратди. Туризм соҳасининг вакили ҳисобланган туристик хизматлар кўрсатиш билан шуғилланувчи ташкилотларнинг ривожланиши ва равақ топиши бевосита уларнинг даромадлари ва молиявий барқарорлигининг ошиши эвазига юзага келади.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар ўзларининг харажатларини ўзларининг даромадлари билан қоплайдиган хўжалик юритувчи субъектлар ҳисобланади. Шу сабабли ҳам туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар мумкин қадар кўпроқ туристик хизматларни кўрсатиш орқали даромад ҳажмини оширишни кўзлайдилар.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар даромадларининг моҳияти, таснифи ва тавсифи, тан олинishi, счётлар тизими ва улар бўйича бухгалтерия ёзувлари республикаимизда қабул қилинган қуйидаги меъёрий ҳужжатларда атрафлича очиб берилган:

- Ўзбекистон республикаси Солиқ Кодекси (янги таҳрири);
- БҲМС “ Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этиш учун концептуал асос”;
- 2-сон БҲМС “ Асосий хўжалик фаолиятидан олинган даромадлар”;
- “Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги Низом

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар даромадлари деганда, ҳисобот давридаги улар активларининг кўпайishi ёки мажбуриятларнинг камайishi тушунилади. Туристтик ташкилотларда даромадлар ҳисоби маълум хусусиятларга эга. Туристтик хизмат кўрсатиш натижасида миждоз

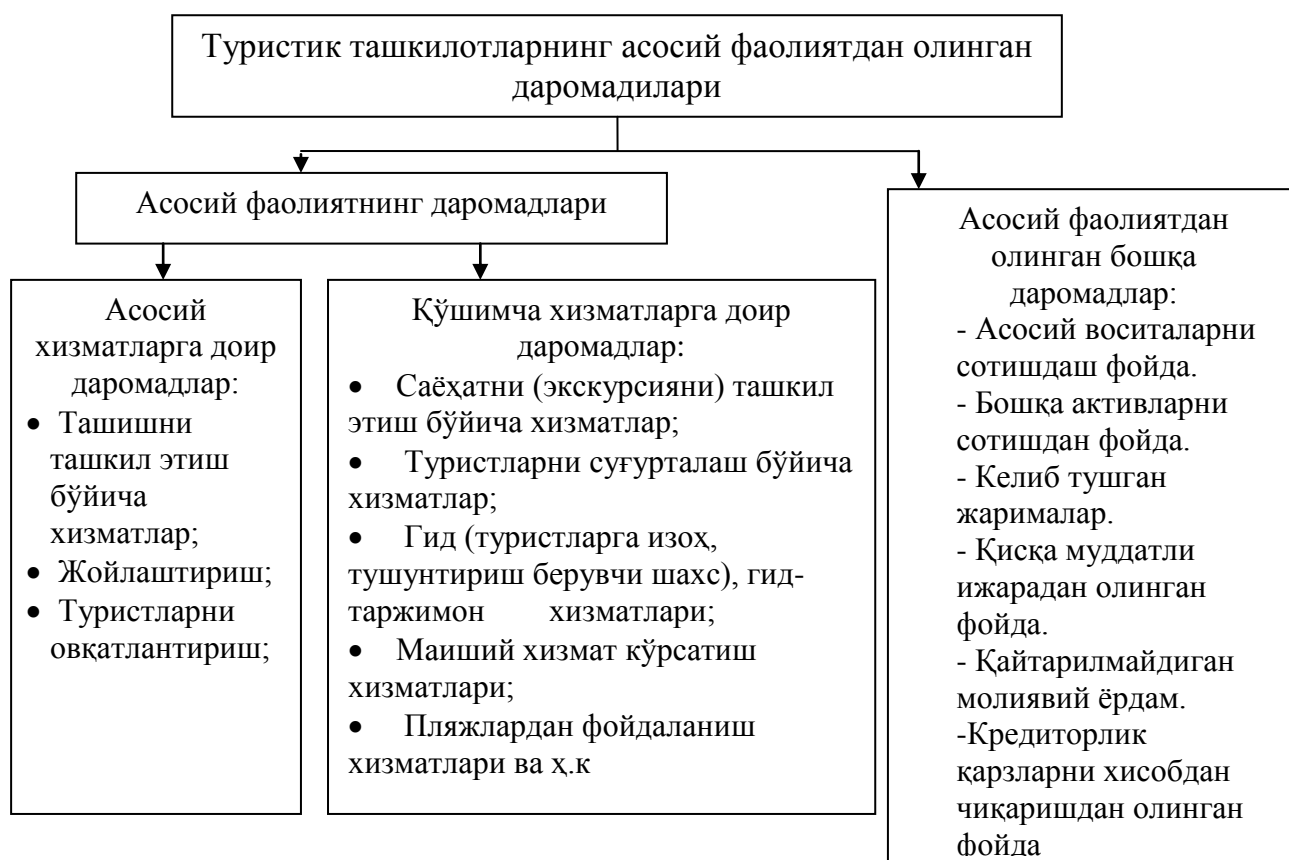
томонидан маблағи келиб тушади, яъни даромадлар шаклланади. Аммо келиб тушган сумманинг хаммаси хам даромад сифатида тан олинмайди.

Амалиётда туристик ташкилотлар фаолиятида олдиндан тўлов ундирилади, яъни тур пакетлар сотилади. Ушбу тур пакетларнинг сотилиши даромадларни акс эттирмайди, балки мижоз олдидаги мажбуриятини келтириб чиқаради. Қачонки, тур пакет бўйича белгиланган муддатда мижоз томонидан тур пакетда кўрсатилган хизматлардан фойдаланилгандагина туристик ташкилот ушбу суммаларни даромад сифатида тан олиши мумкин бўлади. Шу муносабат билан туристик ташкилотлар даромадларининг таркибини қуйдагича келтиришимиз мумкин:

-асосий фаолиятдан олинган даромадлар;

-асосий бўлмаган фаолиятдан даромадлар.

Туристтик ташкилотларнинг асосий фаолиятдан олинган даромадилари қуйдагича (4 чизма):

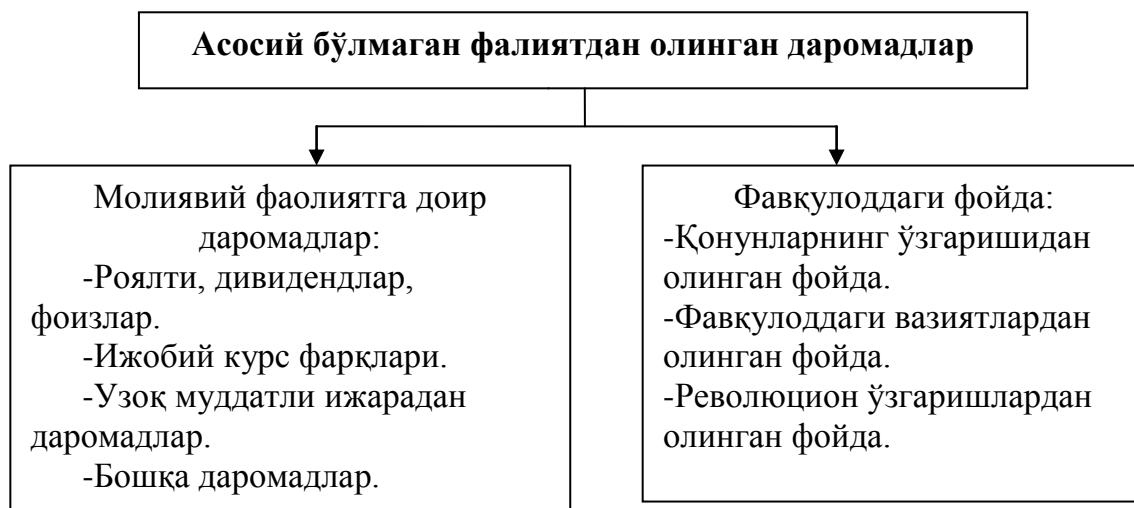


4-чизма: Туристтик ташкилотларнинг асосий фаолиятидан олинган даромадлари таснифи

Бундай бўлиниш истеъмол хусусиятлари нуктаи назаридан олиб караганда, аҳамиятли фарқлар йўқлиги сабабли шартлидир. Йўлланмада кайд қилинган ва асосий дастурга киритилган хизматлар асосий ҳисобланади. Қўшимча хизматларни етиб келган жойида туристни ўзи мустақил харид қилади. Улар йўлланма нархига кирмайди.

Кўпгина ҳолатларда туристик асосий хизматларга транспорт хизматлари, жойлашиш ва овқатлантириш хизматларидан ташкил топади. Аммо, танишув (экскурсион), малакавий иш туризми, спорт, диний мақсадларда саёхатлар ташкил этилганда қўшимча хизматлар ҳам ушбу турларнинг асосини ташкил этади. Асосий ва қўшимча хизматлар ўртасидаги фарқ, уларни дастлабки харид қилинган йўлланма пакетига киритилган хизматлардан ташкил топади. Туристларга номоддий хизматлардан ташқари моддий хизматлар ёки махсус маҳсулотлар тақдим этилиши мумкин, масалан шаҳар режаси, метро ҳартаси, сувенирлар, туристик жиҳозлар.

Туристтик ташкилотларнинг асосий бўлмаган фаолиятдан олинган даромадилари қуйдагиларни ўз ичига олади (5 чизма):



5 чизма. Туристтик ташкилотларнинг асосий бўлмаган фаолиятидан олинган даромадлари таснифи

Бизга маълумки, ҳар қандай корхонанинг хусусан туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг ҳам фаолиятида асосий ўринни

асосий фаолиятдан олинган даромадлар эгаллайди. Буларга юқорида келтирганимиз каби туристик хизматларни кўрсатишдан олинган даромадлар киради.

Туристтик хизматлардан олинган даромадлар аудиторлик текширувидан ўтказилиши жараёнида аудитор томонидан юқорида келтирилган туристик хизматлардан олинган даромадларнинг турлари ва хусусиятларига алоҳида эътибор бериши талаб этилади. Шу билан биргаликда кўрсатилган хизматлардан олинган даромадларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва солиққа тортиш бўйича белгиланган қоидаларни тартибга солувчи меъёрий – ҳуқуқий ҳужжатлар пакети аудитор томонидан туристик ташкилотлар фаолиятининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда шакллантириши талаб этилади. Аудитор туристик хизматлар аудитини 2 чизма кетма-кетлиги бўйича олиб боради. Ушбу жараёнда аудитор туристик хизматлардан олинган даромадлар тўғрисидаги маълумотларни бошланғич ҳужжатлар асосида ўзининг компютерига киритиб боради, оралиқ маълумотларни ойлик, чораклик, ярим йиллик ва бир йиллик даврлар бўйича жамлайди. Бошланғич ҳужжатлар бўйича исботларни тўплаш чоғида уларни тўғри тузилганлигини текширади, улардаги баҳоларни ва соний – суммавий миқдорларни шартномалар билан таққослайди.

Туристтик ташкилотларнинг туристик хизматлардан олинган даромадларини ҳисобга оладиган счётлар бўйича синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари (журнал–ордерлар, мемориал-ордерлар, компютерлаштирилган жадвал ва бошқалар) корхонада қўлланиладиган ҳисоб шаклига боғлиқ. Ушбу синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари маълумотлари даромадлар акс эттирилган даврларга асосланиб бошланғич ҳужжатлар маълумотлари билан таққосланади бунда асосан бошланғич ҳужжатлар ёрдамида жамланган суммалар билан ҳисоб регистрларидаги суммалар бир- бири билан солиштирилади.

Текширувнинг кейинги босқичида эса бош китобда очилган туристик хизматлардан олинган даромадлар бўйича синтетик счётлар суммалари ҳисоб регистрларидаги суммалар билан уйғунлиги текширилади. “С.А.Т.І.А.” МЧЖ кўп тармоқли фаолият юритувчи субъект бўлганлиги сабабли унда даромадлар ҳисоби учун қуйидаги синтетик счётлар қўлланилади:

- 9021-«Ветеринар дорихона» реализациясидан тушум;
- 9022- Улгуржи савдо реализациясидан тушум;
- 9031 - Меҳмонхона хизматлари реализациясидан тушум;
- 9032- Транспорт хизматлари реализациясидан тушум;
- 9033 -Туристтик хизматлар реализациясидан тушум;

Молиявий ҳисобот шаклларида «Молиявий натижалар тўғрисида»ги ҳисоботда туристик ташкилот кўрсатган хизматлардан олган даромадларини акс эттирилганлигини яққол кўришимиз мумкин. Ҳисобот номидан англаш мумкинки, бунда туристик ташкилотларнинг даромадлари, ҳаражатлари, фойда ва зарарларининг маълум бир даврдаги ҳолати акс эттирилади.

Ҳисоботни текширишда биринчи навбатда унинг текширилаётган даврга мослигини, туристик ташкилот реквизитларининг тўлиқ акс эттирилганлигини, ўз вақтида ва тўғри расмийлаштирилганлигини текшириш лозим. Сўнгра эса ҳисоботнинг асосий мазмуни текширилади. Бунда туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг хизматлар кўрсатишдан олган даромадларини акс эттирувчи «Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан соф тушум» 010 сатрининг қиймати бош китобда худди шу даромадларга тааллуқли юритиладиган синтетик счётлар (9010, 9020, 9030, ва бошқалар) суммалари билан таққосланади.

Уларнинг мос келиши текширилаётган объект ҳисобини тўғри олиб борилганлигидан, мос келмаслиги эса хато ва камчиликларга йўл қўйилганлигидан дарак беради. Мос келмаслик аудитидан четланишлар бўйича кейинги исботу- далилларни йиғишни талаб этади.

Тадқиқотимиз объекти ҳисобланган “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда даромадлар счётида ветеринария дорихонаси фаолияти, меҳмонхона хизматларидан даромадлар, улгуржи савдо даромадлари, транспорт хизматларидан даромадлар ҳамда туристик хизматлардан олинган даромадлар моддалари акс эттирилган.

Ушбу маълумотлардан кўриниб турибдики, «С.А.Т.И.А.»МЧЖда 2012 йилда асосий фаолият турларидан жами 3168855 минг сўмлик даромад олган, шу жумладан:

- туристик хизматлардан 1422213 минг сум, ҳиссаси 44,9 %;
- меҳмонхона хизматларидан 87372 минг сум, ҳиссаси 2,8 %;
- савдо фаолиятидан 971784 минг сум, ҳиссаси 30,7 %;
- транспорт хизматидан 14680 минг сум, ҳиссаси 0,5 %;
- ветеринар дорихона хизматлардан 672825 минг сум, ҳиссаси 21,2 %.

Туристтик ташкилотлар даромадлари таркибида туристик хизматлардан олинган даромадлар муҳим ўрин тутди. Шу боис, аудиторлар турмаҳсулотларни сотилишидан олинган даромадлар аудитига алоҳида эътиборни қаратишлари лозим.

Тадқиқотимиз давомида “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда бизнинг мавзумиз доирасида амалга оширилган туристик хизмат кўрсатишдан олинган даромадлар бўйича бизга тақдим этилган маълумотлар асосида ташаббусли аудит натижасида қуйидагилар аниқланди (4 жадвал).

4 жадвал.

“С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда туристик ташкилот даромадлари 9000 счёт бўйича аудит натижалари (минг сўм)

Харажат турлари	Ҳисоб малумотлари бўйича	Аудит малумотлари бўйича	Фарқи (+,-)
Туристтик хизматлардан олинган даромадлар	1422213	1422213	0
Меҳмонхона хизматларидан олинган даромадлар	87353	87353	0
Транспорт хизматлардан олинган даромадлар	14680	14680	0

Ветеринар дорихона хизматидан олинган даромадлар	672825	672825	0
Савдо фаолиятдан олинган даромадлар	971784	971784	
Жами	3168855	3168855	0

Ушбу сумма корхона бошланғич хужжатларида, журнал ордердаги малумотлар, ҳамда оборот ведомостидаги малумотлар билан таққосланганда фарқлар аниқланмади. Ушбу малумотлар туристик ташкилотнинг бошланғич малумотларида, оборот ведомостларидаги сумма ҳамда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот малумотлари билан мос келади.

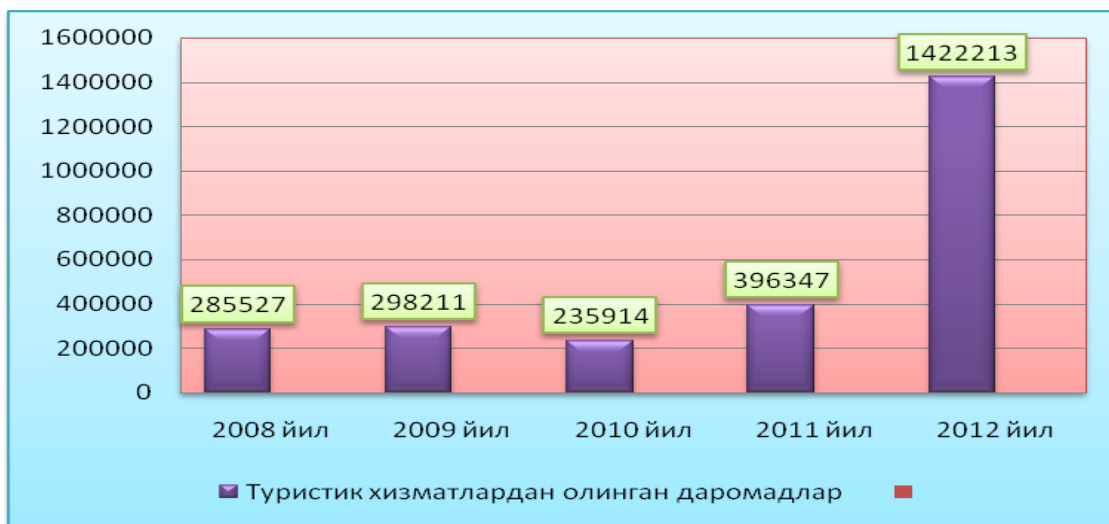
Хулоса ўрнида айтиш мумкинки, “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йил якуни бўйича биз томонимиздан ўтказилган аудиторлик текширувида турмахсулотлар ҳисоби тўғри юритилганлиги, ҳамда уларни сотишдан олинган даромадлар молиявий ҳисоботда тўғри акс эттирилганлиги аниқланди. Шу билан биргаликда “С.А.Т.И.А.” МЧЖда охириги тўрт йил давомида туристик хизмат кўратиш орқали амалга оширилган даромадлари тахлил қилинди. Тахлил натижаларини 5 жадвал кўринишида келтиришимиз мумкин

5 жадвал

“С.А.Т.И.А.” МЧЖда туристик хизматлар бўйича олинган даромадларнинг йиллар бўйича ифодаланиши (минг сўм)

Даромад элементи	Йиллар				
	2008	2009	2010	2011	2012
Туристтик хизматлардан олинган даромадлар	285527	298211	235914	396347	1422213
Жами	285527	298211	235914	396347	1422213

Ушбу жадвал маълумотларини диаграмма кўринишида қуйидагича келтиришимиз мумкин (1 диаграмма).



1 диаграмма. “С.А.Т.А.” МЧЖда туристик хизматлар бўйича олинган даромадларнинг йиллар бўйича кўриниши.

Диаграмма маълумотларидан кўришиб турибдики туристик хизматлардан олинган даромадлар мос равишда 2008 йил 285527 минг сўм, 2009 йилда 298211 минг сўм, 2010 йилда 235914 минг сўм, 2011 йилда 396347 минг сўмни, 1422213 минг сўмни ташкил қилган мос равишда туристик хизматлардан олинган даромад хажми 2012 йилда 2008 йилга нисбатан 4,9 баробар ортган. Келтирилган маълумотлардан асосида айтиш мумкинки, ушбу туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилот фаолиятининг йилдан-йилга даромадлар хажми ошиб бориши унинг фаолиятининг янада ривожланаётганлигидан дарак бермоқда.

3.2. Туристтик хизматларга доир харажатларнинг аудити

Тур маҳсулот қийматини ташкил этувчи сарф харажатлар устидан назорат ўрнатиш ҳамда содир бўлган хўжалик муомалаларини ҳисобга олинганлигини, уларнинг амалдаги қонунчилик талабларига, меъёрларга тўғри келишини текшириш мақсадида харажатлар аудити ташкил этилади. Бевосита туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар аудити деганда эса, хизмат кўрсатиш харажатлари ҳисобининг тўғрилигини ва кўрсатилаётган хизматлар таннархи тўғрисидаги ҳисоботни тузишнинг тўғрилигини, ҳамда, бажарилган иш, кўрсатилган

хизматларнинг ҳақиқий таннархи тўғри ҳисобланганлигини текшириш бўлиб ҳисобланади. Шу билан бирга фойдадан қопланадиган, яъни солиққа тортиладиган базадан чиқариб ташланадиган харажатларни текшириш ҳам муҳим ҳисобланади.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда хизмат кўрсатиш таннархига кирадиган харажатларнинг аудитини ўтказишда аудитнинг ташкилий босқичида келтирилгани каби 2 чизма кетма-кетлигида амалга оширади. Ушбу кетма-кетлик иловаларда келтирилган аудит режаси ва дастурига асосланган ҳолда ташкил этилади. Бу аудиторлик иши сифати ҳамда самарадорлигини таъминлайди. Шундан сўнг, аудитор туристик ташкилотлар хизматлари таннархига кирадиган харажатларни “Харажатлар таркиби... тўғрисида”ги Низомга мувофиқ ёки мувофиқ эмаслигини кўриб чиқади. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг асосий маҳсулоти “туристик хизмат” бўлганлиги сабабли, хизмат кўрсатиш таннархига кирадиган харажатлар деганимизда ушбу туристик хизмат таннархига кирадиган харажатлар: жойлаштириш харажатлари, овқатлантириш харажатлари, ташиш харажатлари, экскурсион харажатлар, ҳордиқ чиқариш, кўнгил очиш ва маиший хизматлари учун харажатлар, спорт ва курорт дастурларини ташкил қилиш харажатлари, туристик сафар харажатлари ва бошқалар назарда тутилган бўлади. Ушбу тур харажатларни тартиблаштирган ҳолда қуйидагича 6 жадвал кўринишида акс эттиришимиз мумкин.

6 жадвал

**Туристтик хизматлар таннархига киритиладиган харажат
моддалари¹²**

Харажат гуруҳи	Харажат моддалари	Бошланғич ҳужжатлар ва ҳисоб регистрлари
-----------------------	--------------------------	---

¹² Худойбердиев Н.У. Туристтик меҳмонхона мажмуалари иктисодиёти, уларда бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Самарқанд 2010 й

Бевосита материал харажатлари	Туристтик хизматларга бевосита сарфланган материаллар, буюмлар, хўжалик инвентарлари ва бошқа материаллар	Материал ҳисоботи 10- журнал-ордер
Бевосита меҳнат ҳақи харажатлари	Туристтик хизматларни бевосита олиб борувчи ходимларга ҳисобланган асосий иш ҳақи ва мукофатлар	Табеллар Ҳисоб-тўлов қайдномалари 10- журнал-ордер
Бевосита меҳнат ҳақи фондидан ижтимоий суғуртага ажратмалар	Туристтик хизматларни бевосита олиб борувчи ходимлар иш ҳақи фондидан ижтимоий суғуртага ажратмалар	Ижтимоий суғуртага ажратма ҳисоб-китоби 10- журнал-ордер
Амортизация ажратмалари	Туристтик хизматларни кўрсатишда бевосита иштирок этган асосий воситалар, номоддий активлар бўйича ҳисобланган эскириш суммаси	Амортизация ҳисоб-китоби 10-журнал-ордер
Бошқа ишлаб чиқариш харажатлари (билвосита устама харажатлар)	1. Туристтик хизматлар харажатларига олиб борилган турли хизматлар (сертификатлаш, транспорт хизматлари, газ, сув ва электр қуввати билан таъминлаш, таъмирлаш ва бошқа хизматлар) 2.. Туристтик ва меҳмонхона хизматлари харажатларига олиб борилган ёрдамчи ишлаб чиқариш ва умумишлаб чиқариш харажатлари 3. Туристтик хизматлар харажатларига олиб борилган келгуси давр харажатлари 6. Туристтик хизматлар таннархига киритиладиган бошқа харажатлар	Счёт-фактуралар Далолатномалар Бухгалтерия ҳисоб-китоблари 10- журнал-ордер Бошқа ҳужжатлар ва регистрлар

Туристтик хизматлар таннарини ташкил этувчи харажат моддаларини текшириш жараёнида аудитор 7 жадвалда келтирилган бухгалтерия ёзувларига эътибор бериши лозим бўлади.

7 жадвал

Хизмат кўрсатиш таннархи харажатларини счётларда акс эттириш

№	Операциянинг мазмуни	Дебет	Кредит
1.	Бевосита материал харажатлари	2010	1010-1090

2.	Бевосита меҳнат ҳақи харажатлари	2010	6710
3.	Бевосита меҳнат ҳақи фондидан ижтимоий суғуртага ажратмалар	2010	6520
4.	Амортизация ажратмалари	2010	0211-0299
5.	Бошқа ишлаб чиқариш харажатлари (билвосита устама харажатлар)	2010	6010,6910-6990
6.	Ишлаб чиқариш харажатларини бажарилган ишлар ва хизматлар таннархига киритиш	9130	2010

Шу билан барга аудитор ушбу харажат моддаларини корхонада тўғри акс эттирилганлигини қуйидаги аудит усуллари (8 жадвал) орқали аниқлайди

8 жадвал

Аудит усуллари

	Аудит усули	Аудит усулининг мазмуни
1.	Солиштириш усули	Иқтисодий ҳодисалар, кўрсаткичларни ўзаро ва бизнес-режа билан солиштириш
2.	Гипотеза усули	Ҳодисаларнинг содир бўлиши, натижалари турли шарт-шароитларни эътиборга олган ҳолда ўрганилади. Бундай усул кўпинча “яширин иқтисодиёт” натижаларини аниқлашда кенг фойдаланилади
3.	Таҳлил ва синтез	Аудит обекти бўлган маълум кўрсаткич омиллар асосида ўрганилади, мавжуд ички мимкониятлар аниқланади
4.	Тафтиш усули	Корхонанинг фаолиятига тўлиқ баҳо бериш учун барча операциялар тасдиқловчи назоратидан ўтказилади
5.	Инвентаризация усули	Корхонадаги ҳуқуқий активлар ва мажбуриятларнинг бухгалтерия ҳисоби маълумотларига мослиги текширилади
6.	Калкуляция усули	Ишлаб чиқарилган маҳсулот(иш, хизмат) нинг таннархи аниқланади

7.	Экспертиза усули	Хужжатларнинг реаллигини, ҳаққонийлиги, маҳсулотларнинг сифат кўрсаткичлари лаборатория йўли билан аниқланади
8.	Бухгалтерия счётлари ва икки ёқлама ёзув усули	Корхона активлари ва мажбуриятларининг ҳаракати ҳамда қолдиқлари бухгалтерия ҳисоби счётлари орқали текширилади
9.	Баланс усули	Корхонадаги ҳодисалар, жараёнларни расмийлаштириш, дастлабки маълумотларни умумлаштириш орқали назорат қилиш

Манба: Р.Д.Дўсмуротов ва бошқалар. Аудит, I қисм. Ўқув қўлланма. Т.: “ИҚТИСОД-МОЛИЯ” 2008.

Аудитор хизмат кўрсатиш таннархига кирадиган харажатларни белгиланган кетма-кетлик (2 чизма) бўйича аудит қилади:

1. Молиявий ҳисобот маълумотларини бош китоб маълумотлари билан солиштирилади, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг харажатларни ифодаловчи счётлари бўйича сатрлари (020-сатр) даги маълумотларни бош китобдаги 2010, 2110, 2310, 2510, счёт маълумотлари (суммалари) билан солиштирилади. Бунда аудитор молиявий ҳисобот маълумотлари билан бош китоб маълумотлари орасида тафовутларни аниқлаши мумкин (ошириб ёки камайтириб кўрсатилган ҳолатлар бўлиши мумкин).

2. Бош китоб маълумотлари тегишли журнал-ордер (асосан 10-сон журнал-ордер) маълумотлари билан солиштирилади.

3. Шундан сўнг, аудитор журнал ордер маълумотлари билан тегишли ҳисоб регистрларини, дастлабки хужжат маълумотларини солиштириб чиқади. Туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатларни ифодаловчи дастлабки хужжатлар қуйидагилар ҳисобланади:

- счёт-фактуралар;
- ҳисобдан чиқариш далолатномалари;
- бажарилган ишлар далоланомаси
- гид (кузатувчининг) ҳисоботлари
- бухгалтерия ҳисоб-китоблари;

- таннархнинг ҳисоб-китоби;
- умумишлаб чиқариш харажатларни тақсимлаш қайдномаси;
- чеклар, чипталар;
- банк кўчирмалари;
- шартномалар;
- даъво ҳужжатлари;
- туристик саёҳат йўлланмасига маълумот варақаси;
- брон қилиш варақаси;
- миқоз-турагентлар билан тузилган шартномалар бланклари;
- хизматлар етказиб берувчи-ҳамкорлар билан тузилган шартномалар;
- тур қиймати калкуляцияси ёки ҳисоб китоби;
- йўл маълумоти харитаси (автобус турлари учун) ва бошқалар.

Ушбу ҳужжатлар бўйича ҳар бир операцияга берилган бухгалтерия ёзувларини текширади. Аудитор бунинг натижасида қуйидагиларни аниқлаши мумкин:

- дастлабки ва асос бўлувчи ҳужжатларга асосан берилган бухгалтерия ёзувларида ноаниқликлар, ёки 21-сон БХМСга тўғри келмайдиган бухгалтерия ёзувлари (праводкалари);
- нотўғри праводка натижасида харажатларни бошқа тур харажатларга киритилиши;
- сохта дастлабки ҳужжатлар тузилиб маҳсулот (иш, хизмат) таннархнинг сунъий оширилиши ёки аксинча;
- бухгалтерия ёзувларидаги суммалар билан дастлабки ҳужжатлардаги суммаларнинг мос келмаслиги ва ҳоказолар.

Аудит жараёнида йиғилган маълумотларни, аудиторлик исботларини ва далилларини ўзининг махсус ишчи ҳужжатларида қайд қилиб боради.

Туристтик ташкилотда уларнинг асосий фаолияти 21 сон БХМСга мувофиқ 2010 асосий ишлаб чиқариш счётида юритилади. “С.А.Т.И.А.” МЧЖда ҳам у харажатлар шу счётда юритилган. Аввал таъкидлаганимиздек туристик ташкилотлар кўп турдаги фаолият билан

шуғилланади. Тадқиқотимиз объекти ҳисобланган “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда бу счёта ветеринария дорихонаси фаолияти, меҳмонхона харажатлари, улгуржи савдо, транспорт хизматлари харажатлари ҳамда туристик хизматлар харажатлари моддалари акс эттирилган. 2012 йилда ушбу счёта бўйича жами харажатлар 1177983278 сўмини ташкил этган бўлса, шуларда 1142391276 сўмини ёки 96,9 % туристик хизматлар ташкил этади.

Малумотларни ўрганиш натижасида аниқландики, “С.А.Т.И.А.” МЧЖнинг фаолияти таркибида ветеринария дорихонаси фаолияти ҳам мавжуд. Албатда қонун бўйича бу фаолиятни шуғилланиш тақиқланмаган, аммо уни ўрнига асосий фаолият билан боғлиқ бўлган фаолиятларни кенгайтириш ва ривожлантиришга этиборин кўпроқ қаратишса ушбу фаолият келгусида янада раванқ топади деб ҳисоблаймиз.

Илмий тадқиқот олиб бориш давомида “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда бизнинг мавзумиз доирасида амалга оширилган туристик хизмат кўрсатиш таннари юзасидан моддалар бўйича бизга тақдим этилган маълумотлар асосида ташаббусли аудит натижасида қуйидагилар аниқланди (9 жадвал).

9 жадвал.

“С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда туристик хизмат кўрсатиш харажатлари 2010 счёта бўйича аудит натижалари (минг сўм)

Харажат турлари	Ҳисоб маълумотлари бўйича	Аудит маълумотлари бўйича	Фарқи (+,-)
Меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари	22198909,74	22198909,74	0
Ҳисобланган иш ҳақи фондидан ижтимоий суғуртага ажратма	4279298,27	4279298,27	0
Кўрсатилган хизматлар учун тўловлар	1083287463,93	1083287464	0

Хизмат кўрсатишга тааллуқли харажатларни амалга оширганлиги учун хисобдор шахсларга қарзлар	28829517	28829517	0
Бошқа харажатлар	3796087	3796087	0
Жами	1142391275,94	1142391275,94	0

Ушбу сумма корхона бошланғич ҳужжатларида, журнал ордердаги маълумотлар, ҳамда оборот ведомостидаги маълумотлар билан таққосланганда фарқлар аниқланмади. Ушбу сумма фақатгина туристик хизмат кўрсатиш таннархини ташкил этади. 2012 йил давомида туристик ташкилот барча сотиш (9120 счёт бўйича -1335286958.46 сўм) ва хизмат кўрсатиш таннархи(9130 счёт бўйича -1340021219.62 сўм) жами 2675308,5 минг сўмни ташкил қилган. Ушбу маълумотлар туристик ташкилотнинг бошланғич маълумотларида, оборот ведомостларидаги сумма ҳамда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари билан мос келади.

Хулоса ўрнида айтиш мумкинки, “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йил якуни бўйича биз томонимиздан ўтказилган аудиторлик текширувида турмахсулотлар ҳисоби тўғри юритилганлиги, ҳамда уларнинг таннархи молиявий ҳисоботда тўғри акс эттирилганлиги аниқланди. Шу билан бирга, “С.А.Т.И.А.” МЧЖ ўзига хос ва мос бўлган фаолиятлар билан шуғилланиб, уларни самарадорлик кўрсаткичларини ошириш, туристик хизматлар кўрсатиш бозорида рақобатбардош ташкилот сифатида ўз ўрнига эга бўлиши унга кўпроқ фойда келтириши мумкин

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар аудитини ўтказиш жараёнида давр ва молиявий фаолиятга доир харажатларни ҳам кўздан кечириш муҳим ҳисобланади. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар аудитини ўтказиш жараёнида текшириладиган харажат элементларидан яна бири бу давр харажатлари бўлиб ҳисобланади. Туристтик хизматларни кўрсатувчи

ташкiлотларда давр харажатларининг аудитидан мақсад содир бўлган хўжалик операцияларининг туристик хизматларни кўрсатувчи ташкiлотларда тўғри ҳисобга олиниши ва солиққа тортилишини Ўзбекистон Республикасининг амалдаги қонунчилигига мослигини асослашдан иборатдир. Давр харажатларини аудит қилиш қуйидаги тестдан (5 илова) келиб чиққан ҳолда аудит дастурини (3 илова) тузишдан бошланади. Аудит дастури аудиторлик ташкiлоти раҳбари ва аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан тасдиқлангач, амалий аудит жараёни бошланади.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкiлотлар давр харажатларига киритиладиган харажатлар таркиби «Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш ҳаражатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом» га мувофиқ аниқланади. Аудитор давр харажатларининг ҳисобга олинишини ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг тўғрилигини назорат қилиш мақсадида қуйидагиларни текшириши лозим. Давр харажатларини ҳисобга оладиган, 9410 “Сотиш ҳаражатлари”, 9420 “Маъмурий-бошқарув ҳаражатлари”, 9430 “Бошқа операцион ҳаражатлар”, 9440 “Келгусида солиқ базасидан чегириладиган ҳисобот давр ҳаражатлари” бўйича ўз вақтида ишонарли ва тўлиқ акс эттирилишининг тaminланишини, маъмурий-бошқарув ходимларининг меҳнатга ҳақ тўлаш ва мукофотлаш тўғрисидаги Низом талабларига ҳамда, лавозим маошларининг белгиланган харажатлар сметасига риоя қилиниши устидан назоратнинг мавжудлиги.

Бунда ушбу тур ҳаражатларнинг счётларга тўғри олиб борилганлигини, яъни иккиёқлама ёзув тўғри амалга оширилганлигини, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга монандлигини аниқлайди. Текшириш натижасида четланишлар мавжуд бўлса ўзининг ҳисоботида акс эттиради. Ушбу тур ҳаражатлар бўйича аудитор қуйидаги жадвалларда келтирилган бухгалтерия ёзувларига эътибор бермоғи лозим (10 жадвал).

9400 – «Давр харажатлари» бўйича асосий бухгалтерия ёзувлари

№	Операциянинг мазмуни	Дебет	Кредит	Ёзувга асос бўлувчи хужжат
1.	Иш ва хизматларни реклама қилиш харажатлари	9410	6990	Счёт-фактуралар, Далолатномалар
2.	Сотишга доир нақд харажатлар	9410	5010	ЧКО
3.	Сотишга доир материал харажатлари	9410	1010-1090	Талабномалар, Далолатномалар
4.	Сотишга доир иш ҳақи харажатлари	9410	6710	ҳисоб-тўлов қайдномалари
5.	Иш ҳақи фондидан ижтимоий суғурта харажатлари	9410	6520	Ижтимоий суғуртага ажратма ҳисоб-китоби
6.	Счётнинг ёпилиши	9910	9410	Ҳисоб-китоблар
7.	Бошқарув ходимларига иш ҳақи харажатлари	9420	6710	Ҳисоб-тўлов қайдномаси
8.	Иш ҳақи фондидан ижтимоий суғурта харажатлари	9420	6520	Ижтимоий суғуртага ажратма ҳисоб-китоби
9.	Сафар харажатлари	9420	6970	Ҳисобот
10.	Телефон, электр энергияси ва бошқа харажатлар	9420	6990	Берган счётлари
11.	Хизмат автомобилларининг эскириши	9420	0260	Амортизация ҳисоб-китоби
12.	Обуна харажатларини ҳисобдан чиқариб бориш	9420	3190	Ҳисоб-китоблар
13.	Концелярия товарларининг ҳисобдан чиқарилиши	9420	1010-1090	Ҳисоб-китоблар
14.	Счётнинг ёпилиши	9910	9420	Ҳисоб-китоблар
15.	Харажатларга кирувчи солиқларнинг ҳисобланиши (ер,сув, мол-мулк, ерости бойликларидан фойдаланиш)	9430	6410	Мос солиқларнинг ҳисоб-китоби

16.	Мажбурий ажратмалар (пенсия, йўл фондига)	9430	6520	Ҳисоб-китоблар
17.	Тўланган жарималар	9430	5010, 5110	Қарорлар
18.	Камомадларнинг қопланиши	9430	5910	Буйруқ, қарор
19.	Тўланган моддий ёрдамлар ва пензионерларга қўшимчалар	9430	5010	ЧКО
20.	Турли хизмат ҳаражатлари, жумладан, аудиторлик ва банк хизматлари	9430	6990	Счёт- фактуралар, Далолатномалар
21.	Счётнинг ёпилиши	9910	9430	Ҳисоб-китоблар

“Замин-травел” МЧЖда Давр харажатларининг аудитини амалга оширишда аудитор 9400-счёт малумотларидан фойдаланган ҳолда амалга оширади.

“Замин-травел” МЧЖда 2012-йилда Давр харажатлари бўйича харажатлар фақат 9420 ва 9430–сётлар харажатлар моддаси бўйича операциялар юз берган Ҳисобот даврида 9420 счётда жами 29528,6 минг сўм миқдориди харажат қилинган. Жами 9420 бўйича ҳисобот даврида 29528,6 минг сўм миқдоридаги харажат журнал ордер малумотлари бўйича ҳам оборот ведомостида ҳам шундай келтирилган ҳамда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда келтирилган малумотлар билан уйғун.

9430 счётни текшириш жараёнида ҳисобот даврида жами 9430 счётнинг дебитида топланган сумма 15547,9 минг сўмни ташкил этган. Ушбу сумма журнал ордер, оборот ведомости, ҳамда 2 сонли шаклдаги сумма билан мос келади.

“Замин-травел” МЧЖда 2012-йил ҳисобот даври учун ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари бўйича қуйидагилар аниқланган:

Туристтик ташкилот маълумотлари бўйича Давр харажатлари – 45076,5 минг сўм,

Аудит натижалари бўйича ҳам шу кўрсаткич, яъни – 45076,5 минг сўм.

Демак хулоса қилиш мумкинки, “Замин-травел” МЧЖда Давр харажатлари бўйича харажатларни ҳисоблашда хатоларга йўл қўйилмаган.

11 жадвал

Давр харажатлари аутининг натижалари жадвали (минг сўм)

Харажат турлари	Ҳисоб малумотлари	Аудит малумотлари	Фарқи (+,-)
Мамурий бошқарув харажатлари	29528,6	29528,6	0
Бошқа операцион харажатлар	15547,9	15547,9	0
Жами	45076,5	45076,5	0

Ушбу ташкилотнинг охириги беш йилдаги маълумотлари ўрганилиб таҳлил қилинганда қуйидагилар аниқланди (12 жадвал).

12 жадвал

**“Замин-травел” МЧЖда давр харажатларининг йиллар бўйича
ифодаланиши**

Харажат элементи	Йиллар				
	2008	2009	2010	2011	2012
Мамурий бошқарув харажатлари	16684	18543,8	21997,7	24426,1	29528,6
Бошқа операцион харажатлар	24293,7	8133	9343,2	7994,1	15547,9
Жами	40977,7	26676,8	31340,9	32420,2	45076,5

Юқорида келтирилган жадвални янада чуқурроқ тушуниш учун маълумотларни диаграмма кўринишида келтирамиз (2 диаграмма).



2 диаграмма. Давр харажатларининг йиллар бўйича кўриниши

Давр харажатлари малумотларини “С.А.Т.И.А.” МЧЖ мисолида ҳам кўриб чиқсак. “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда Давр харажатлари бўйича харажатлар 9410, 9420 ва 9430 счётларда харажатлар моддаси олиб борилган. Хисобот даврида 9410 “Сотиш харажатлари” счётда 9041,5 минг сўм, 9420 “Маъмурий бошқарув харажатлари” счётда - 69421,8 минг сўм, 9430 “Бошқа операцион харажатлар” счётда - 43643,2 минг сўм миқдорида харажат суммаси акс этирилган ва 9400 “Давр харажатлари” счёти бўйича жами 122106,5 минг сўм миқдоридаги харажат амалга оширилган. Бизга тақдим этилган бошланғич ва йиғма ужатлар, журнал ордерлар, машинаграммалар, оборот ведомости, молиявий натижалар тўғрисидаги хисобот маълумотлари солиштирилганда уларнинг ўзаро уйғунлиги аниқланди. Уни янада кенгроқ очиб берадиган бўлсак, “С.А.Т.И.А.” МЧЖ да 2012 йил ҳисобот даври учун давр харажатлари юзасидан ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари қуйидагича:

Туристик ташкилот маълумотлари бўйича Давр харажатлари – 122106,5 минг сўм,

Аудит натижалари бўйича ҳам шу кўрсаткич, яъни – 122106,5 минг сўм. Демак хулоса қилиш мумкинки, “С.А.Т.И.А.” МЧЖда Давр харажатлари бўйича харажатларни ҳисоблашда хатоларга йўл қўйилмаган. Ушбу маълумотларни 13 жадвал кўринишида қуйидагича ифодалаш мумкин.

13 жадвал

Давр харажатлари аутининг натижалари жадвали

Харажат турлари	Ҳисоб малумотлари	Аудит малумотлари	Фарқи(+,-)
Сотиш харажатлари	9041,5	9041,5	0
Маъмурий бошқарув харажатлари	69421,8	69421,8	0
Бошқа операцион харажатлар	43643,2	43643,2	0
Жами	122106,5	122106,5	0

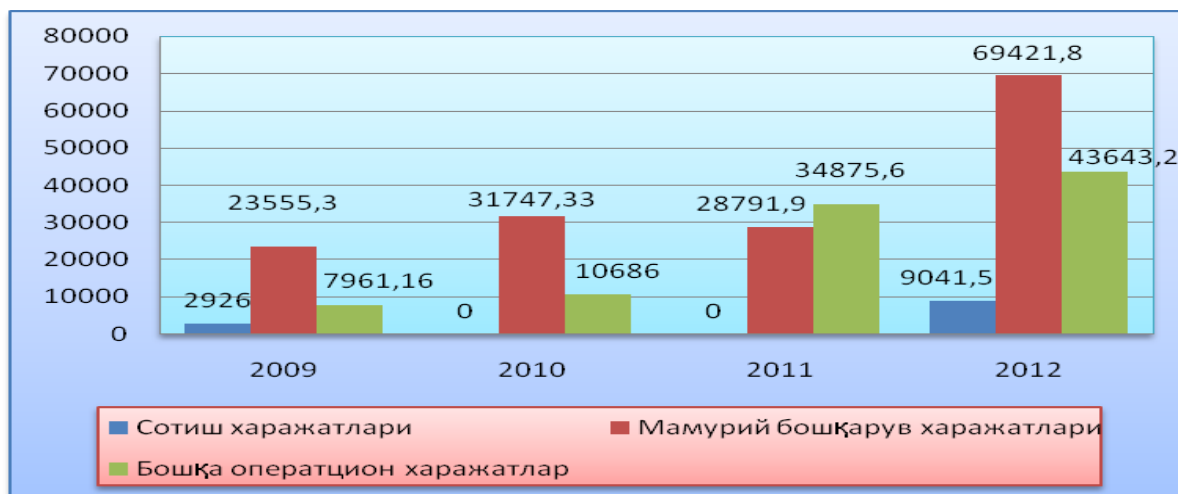
“С.А.Т.И.А.” МЧЖда харажатларни аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёрида, жумладан, давр харажатларини аудиторлик текширувдан ўтказиш жараёрида ушбу ташкилотнинг охириги тўрт йиллик харажатларни ҳам таҳлил қилдик (14 жадвал).

14 жадвал

“С.А.Т.И.А.” МЧЖда давр харажатлари маълумотларининг йиллар бўйича акс эттирилиши (минг сўм)

Харажат тури	Йиллар			
	2009	2010	2011	2012
Сотиш харажатлари	2926	0	0	9041,5
Мамурий бошқарув харажатлари	23555,3	31747,33	28791,9	69421,8
Бошқа операцион харажатлар	7961,16	10686	34875,6	43643,2
Жами	34442,46	42433,33	63667,5	122106,5

“С.А.Т.И.А.” МЧЖда давр харажатлари маълумотларининг йиллар бўйича акс эттирилиши жадвалини янада чуқурроқ тушуниш учун маълумотларни диаграмма кўринишида келтирамиз (3 диаграмма).



3 диаграмма. “С.А.Т.И.А.” МЧЖда давр харажатлари маълумотларининг йиллар бўйича акс эттирилиши

Диаграмма маълумотларидан кўриниб турибдики давр харажатлари мос равишда 2009 йилда 34442,46 минг сўмни, 2010 йилда 42433,33 минг сўмни, 2011 йилда 63667,5 минг сўмни ва 2012 йилда эса 122106,5 минг

сўмни ташкил этган, яъни ушбу харажат тури 2012 йилда 2009 йилга нисбатан 87664,04 (122106,5-34442,46) минг сўмга хамда, 3,5 (122106,5/34442,46) баробар ортганлигини кўришимиз мумкин.

Тадқиқот олиб борилаётган туристик–меҳмонхона мажмуаларининг асосийларидан бири “С.А.Т.І.А.” МЧЖ бўлиб ҳисобланади. Ушбу хўжалик юритувчи субъектда 2008 йил 21 июнда “С.А.Т.І.А.” МЧЖнинг 2004-2007 йиллардаги молиявий хўжалик фаолиятида солиқ қонунчилигига риоя қилиниши ва бюджет билан ҳисоб китобларнинг амалга оширилиши юзасидан ўтказилган текширув далолатномасига, хамда текшириш якуни бўйича тузилган далолатнома хулосасига асосан кўйидагилар аниқланган.

1.Фойда солиғи бўйича:

кўшимча ҳисобланган сумма	223,2 минг сўм
камайтиришга ҳисобланган сумма	34,8 минг сўм

2.Экология солиғи бўйича кўшимча ҳисобланган сумма 59,6 минг сўм

3.Инфратузилма солиғи бўйича:

кўшимча ҳисобланган сумма	9.3 минг сўм
камайтиришга ҳисобланган сумма	461.3 минг сўм

4. Бюджетдан таашқари давлатнинг мақсадли жамғармалари бўйича:

мактаб таълимини ривожлантириш жамғармаси камайиришга ҳисобланган сумма	1,0 минг сўм
---	--------------

йўл жамғармасига камайтиришга ҳисобланган сумма 4,9 минг сўм

0.7 фоиз пенсия жамғармаси бўйича камайтиришга ҳисобланган сумма 2.2 минг сўм.

5.Жамғариб бориладиган пенсия ҳисобварағига кўшимча ўтказилиши лозим бўлган сумма 14,1 минг сўм

6. ЖБПХ га ҳисобланиши лозим бўлган устама 5,0 минг сўм

Келтирилган маълумотлар шундан далолат берадики, ташкилотда ташаббусли аудиторик текширувлар мунтазм ўтказиб турилганда солиқлар ва мажбурий тўловларни бухгалтери ҳисоби ва солиқ ҳисоботларини

тузишда чалкашликларга йўл қўйилмас эди ҳамда ташкилот бу солиқлар ва тўловларни қайта ҳисоб китоблар қилишга зарурат сезмасди. Бундай ҳолатларни такрорланмаслигини олдини олишнинг асосий йўлларидан бири бу ўз вақтида ташаббусли аудиторлик текширувларини ўтказиш ҳисобланади.

Молиявий фаолиятга доир ҳаражатларнинг аудити

Молиявий фаолиятга доир ҳаражатлар «Ҳаражатлар таркиби тўғрисидаги ... Низомда»да белгиланган. Ушбу Низомга мувофиқ молиявий фаолият бўйича ҳаражатларга қуйидагилар киради:

- Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан белгиланган ҳисоб ставкалари даражасида ва улардан ортиқча олинган қисқа муддатли ҳамда узок муддатли кредитлар бўйича, шу жумладан тўлов муддати ўтган ва узайтирилган ссудалар бўйича тўловлар;
- мулкни узок муддатли ижарага олиш (лизинг) бўйича фоизларни тўлаш ҳаражатлари;
- чет эл валютаси билан муомалаларга доир салбий курс тафовутлари бўйича зарарлар;
- сарфланган (қимматли қоғозларга, шуъба корхоналарга ва ҳоказоларга) маблағларни қайта баҳолашдан кўрилган зарарлар;
- ўз қимматли қоғозларини чиқариш ва тарқатиш билан боғлиқ ҳаражатлар.
- молиявий фаолият бўйича бошқа ҳаражатлар шу жумладан салбий дисконт.

21-сонли БҲМСга мувофиқ 9600-счёт “Молиявий фаолият бўйича ҳаражатлар” деб номланади. Аудитор ушбу ҳаражатларни текширишда 9610, 9620, 9630 ва 9690-счётлар бўйича ҳисоб ёзувларини текширувдан ўтказиб, уларнинг Низом га мувофиқлиги ва счётларда тўғри акс этирилганлигига ишонч ҳосил қилиши лозим. Ушбу тур ҳаражатлар бўйича аудитор қуйидаги жадвалда келтирилган бухгалтерия ёзувларига эътибор бермоғи лозим (15 жадвал).

**9600 – «Молиявий фаолиятга доир харажатлар» бўйича асосий
бухгалтерия ёзувлари**

№	Операциянинг мазмуни	Дебет	Кредит	Ёзувга асос бўлувчи ҳужжат
1.	Кредит ва қарзлар бўйича фоизларнинг ҳисобланиши	9610	6920	Кредит шартномалари
2.	Узоқ муддатли ижара харажатлари	9610	6950	Ижара шартномаси
3.	Салбий курс фарқлари: а) валюта курсини тушиши эвазига валюта счётидаги маблағларнинг камайиши б) чет эл валютасидаги кредиторлик қарзларни курснинг ошиши эвазига кўпайиши	9620 9620	5220 6010,6810- 6890,6910- 6990	
4.	Қимматли қоғозларни чиқариш учун уларни тайёрлаб бериш харажатлари	9630	6990	
5.	Счётнинг ёпилиши	9910	9610-9690	Ҳисоб-китоблар

Бу счётдаги маълумотларнинг аудити 4 иловада келтирилган аудиторлик дастурига биноан амалга оширилади. “Замин-травел” МЧЖда 2012 йилда молиявий фаолият бўйича харажатлар фақат бир тур харажат – валюта курсидаги фарқлар харажатлар моддаси бўйича юз берган.

Валюта курсидаги фарқлар харажатларнинг аудити 3 чизмада келтирилган кетма-кетлик бўйича ўтказилади. Биз бўлажак аудиторлар томонидан “Замин-травел” МЧЖда 2012-йил ҳисобот даври учун ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари бўйича қуйидагилар аниқланган:

Туристтик ташкилот маълумотлари бўйича валюта курсидаги фарқлар – 3740,7 минг сўм,

Аудит натижалари бўйича ҳам шу кўрсаткич, яъни – 3740,7 минг сўм. Демак, бундан кўриниб турибдики, “Замин-травел” МЧЖда молиявий

фаолият бўйича харажатларни ҳисоблашда хатоларга йўл қўйилмаган ва у 2 шакл малумотлари билан уйғун.

“Замин-травел” МЧЖда молиявий фаолият бўйича харажатлар аудити натижаларини 16 жадвал кўринишида акс эттирамиз

16 жадвал

Молиявий фаолият бўйича харажатлар (9600-счот) бўйича аудит натижалари

Харажат тури	Ҳисоб малумотлари бўйича	Аудит натижалари бўйича	Фарқи (+,-)
Валюта курси фарқидан зарарлар	3740,7	3740,7	0
Жами	3740,7	3740,7	0

Юқорида келтирилган молиявий фаолият бўйича харажатлар моддалари малумотларини “С.А.Т.И.А.” МЧЖ мисолида ҳам кўриб чиқсак Биз бўлажак аудиторлар томонидан “С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йил ҳисобот даври учун ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари бўйича қуйидагилар аниқланган

“С.А.Т.И.А.” МЧЖда 2012 йилда Молиявий фаолиятга доир харажатлар 9610, 9620 счотлар харажатлар моддаси бўйича операциялар юз берган. Ҳисобот даврида 9610 “Фоиш кўринишидаги харажатлар” счотда 19464,0 минг сўм 9620 “Валюта курси фарқидан зарарлар” счотда жами 283514,8 минг сўм миқдорида харажат суммаси акс этирилган. Жами 9600 “Молиявий фаолиятга доир харажатлар”счоти бўйича ҳисобот даврида 302978,8 минг сўм миқдоридаги харажат журнал ордер малумотлари бўйича ҳам оборот ведемостида ҳам шундай келтирилган ҳамда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда келтирилган малумотлар билан уйғун.

Хулоса қилганда, туристик ташкилот маълумотлари бўйича молиявий фаолиятга доир харажатлар – 302978,8 минг сўм,

Аудит натижалари бўйича ҳам шу кўрсаткич, яъни – 302978,8 минг сўм. Демак, бундан кўриниб турибдики, “С.А.Т.И.А.” МЧЖда молиявий

фаолият бўйича харажатларни ҳисоблашда хатоларга йўл қўйилмаган ва у 2 шакл маълумотлари билан мос келади. “С.А.Т.И.А.” МЧЖда молиявий фаолият бўйича харажатлар аудити натижаларини 17 жадвал кўринишида акс эттирамиз

17 жадвал

Молиявий фаолият бўйича харажатлар (9600-счот) бўйича аудит натижалари

Харажат тури	Ҳисоб маълумотлари бўйича	Аудит натижалари бўйича	Фарқи (+,-)
Фоиз кўринишидаги харажатлар	19464,0	19464,0	0
Валюта курси фарқидан зарарлар	283514,8	283514,8	0
Жами	302978,8	302978,8	0

Харажатлар аудитини ўтказиш жараёнида молиявий фаолият бўйича харажатлар (валюта курси фарқидан зарарлар) аудит қилинади. Ушбу тур харажатлар “С.А.Т.И.А.” МЧЖнинг 2012 йил маълумотлари мисолида қуйидагича бўлган (18 жадвал).

18 жадвал

“С.А.Т.И.А.” МЧЖда молиявий фаолият бўйича харажатлар(валюта курси фарқидан зарарлар) нинг 2012 йил якунлари аудити натижалари

Харажат элементи	Йиллар			
	2009	2010	2011	2012
Фоиз кўринишидаги харажатлар	0	4247,4	11829,1	19464,0
Валюта курси фарқидан зарарлар	10653,36	19123,78	37780,4	283514,8
Жами	10653,36	23371,2	49609,5	302978,8

16 жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики молиявий фаолият бўйича харажатлар мос равишда 2009 йилда 10653,36 минг сўмни, 2010

йилда 23371,2 минг сўмни, 2011 йилда 49609,5 минг сўмни ва 2012 йилда эса 302978,8 минг сўмни ташкил этган, яъни ушбу харажат тури 2012 йилда 2009 йилга нисбатан 292325,44 (302978,8-10653,36) минг сўмга ҳамда, мос равишда 28,4 (302978,8/10653,36) баробар ортганлигини кўришимиз мумкин. Бу ҳолатни қуйидагича изохлаш мумкин, яъни молиявий фаолият бўйича харажатларни ташкилотга боғлиқ бўлмаган харажатлар сифатида эътироф этиш мумкин. Чунки, чел эллик сайёҳларга хизмат кўрсатишдан олдин сотилган тур пакетлар бўйича валюта тушуми амалга оширилади. Ушбу чет эл валюта маблағларини ўз вақтида миллий валютага конвертация қилмаслик натижасида курс фарқлари юзага келади. Ушбу салбий курс фарқлари эса ташкилотга ўзининг салбий таъсирини ўтказди. Шу сабабли ҳам туристик ташкилотлар чет эл валюта маблағларини ўз вақтида миллий валютага конвертация қилишларини ҳамда бу билан ўз фаолиятларини ортиқча сарф харажатлардан тежашини тавсия этамиз.

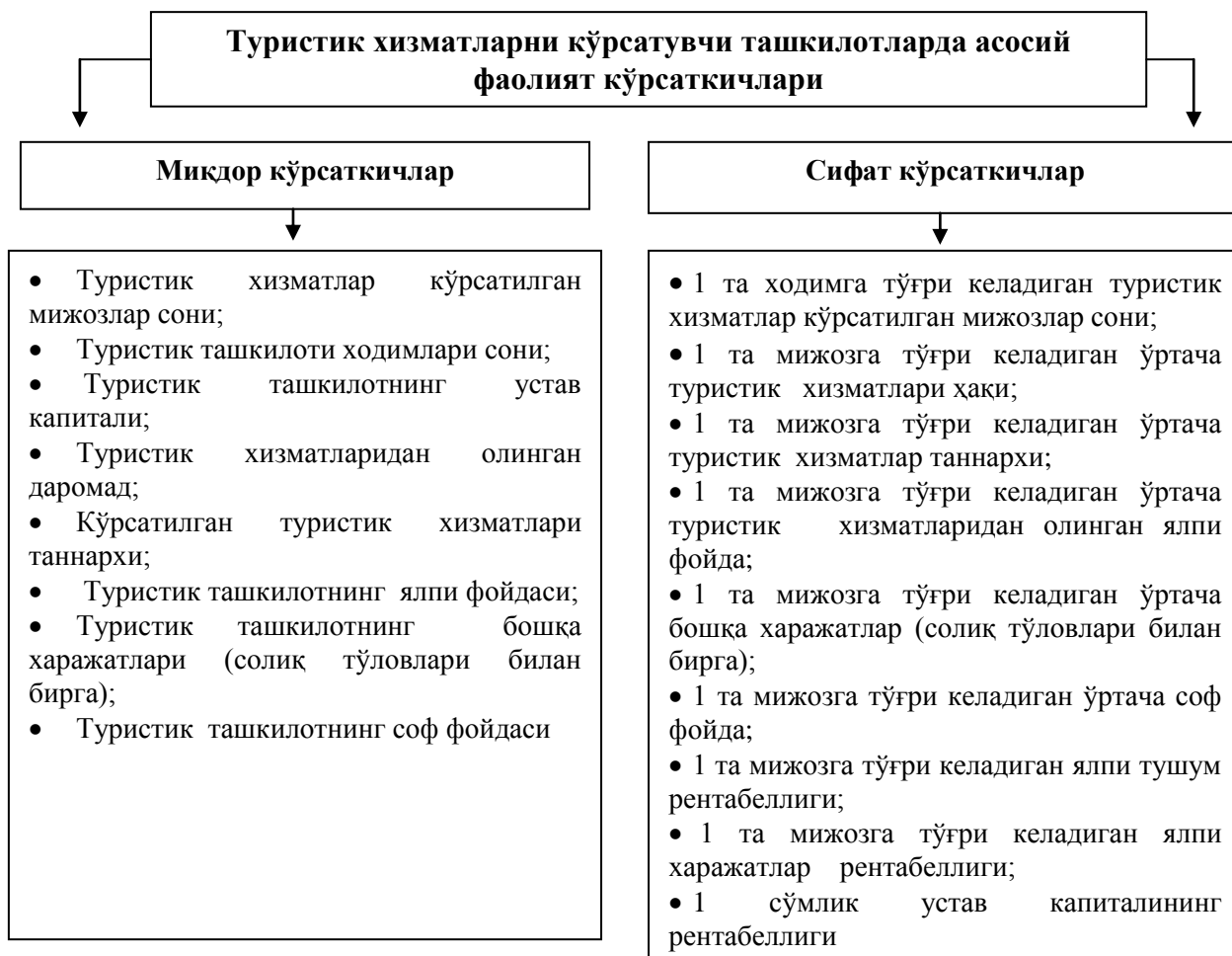
3.3. Туристик хизматлар самарадорлигининг аудиторлик таҳлили

Бугунги кунда ҳар бир хўжалик юритувчи субъект сингари, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятининг ҳам бош мақсади фойда олиш бўлиб ҳисобланади. Фойда, ўз навбатида, олинган даромад ҳамда қилинган сарф харажатларнинг фарқидан ташкил топади. Туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг фойдага эришиши улар фаолиятининг самарадорлигини, зарар кўриши эса ушбу фаолиятни амалга оширишдан самара йўқлигини билдиради. Келтирилган тушунчалар асосида айтиш мумкинки, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятни амалга ошириш жараёнида, унинг самарадорлигини ифодаловчи кўрсаткичлар тизимини белгилаш, уларни баҳолаш ва аниқлашни тақозо этади. Шунга мос равишда, туристик хизматлар

самарадорлигини баҳолаш ҳам бугунги куннинг энг долзарб муаммоларидан бири ҳисобланади.

Туристлик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда туристик хизматлар самарадорлиги дейилганда улар томонидан амалга ошириладиган хизматларнинг натижавийлиги тушунилади.

Туристлик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар самарадорлигини ўрганишда биринчи навбатда уларнинг асосий фаолият кўрсаткичларини ўрганиб чиқиш лозим бўлади. Туристлик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда асосий фаолият кўрсаткичларинини шартли равишда икки қисмга ажратиш мумкин, ва уларнинг таркибини 5 чизма келтирилган тартибда таснифлаш мумкин



6 чизма. Туристлик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятининг асосий кўрсаткичлари тизими¹³

¹³ Ziyonet.uz

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятидаги миқдор ва сифат кўрсаткичларининг ҳар бири ўзига хос тартибда ҳисоб-китоб қилинади. Чунончи, пул бирлигида ифодаланадиган асосий миқдор кўрсаткичларни, шунингдек нисбий birlikларда ифодаланадиган сифат кўрсаткичларни аниқлашнинг биз томонимиздан тавсия этилаётган тартиблари 19 жадвалларда келтирилган.

19 жадвал

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятини ифодаловчи миқдор ва сифат кўрсаткичларининг иқтисодий моҳияти ҳамда уларни ҳисоб-китоб қилиш тартиби¹⁴

№	Кўрсаткичнинг номи	Кўрсаткичнинг иқтисодий моҳияти	Кўрсаткични ҳисоб-китоб қилиш алгоритми
1. Миқдор кўрсаткичлар			
1	Жами туристик хизматлар кўрсатилган миқдорлар сони	Ҳисобот даврида жами туристик хизматлар кўрсатилган миқдорлар сонини билдиради	$\sum MC = X_{n0} * M + X_1 * M + \dots + X_n * M$ Бу ерда: М - тегишли турдаги хизматлар кўрсатилган миқдорлар сони
2	Туристтик ташкилоти ходимлари сони	Ҳисобот даврида туристик ташкилотлар ходимлари сонини билдиради	$\sum BC = B_{n0} + B_1 + \dots + B_n$ Бу ерда: B_{n0}, B_1, B_n - тегишли турдаги хизматларни кўрсатган бўлимлар
3	Туристтик хизматлардан олинган даромад	Ҳисобот даврида туристик хизматлардан олинган даромадни билдиради	$\sum YCT = CT_{np} + CT_{pk} + CT_{bk}$ Бу ерда: $\sum YCT$ – туристик хизматлардан олинган жами ялпи тушум CT_{np} – нақд пулга кўрсатилган хизматлар ҳақи CT_{pk} – пластик карточкалар орқали кўрсатилган хизматлар ҳақи CT_{bk} - нақдсиз пулга кўрсатилган хизматлар ҳақи
4	Кўрсатилган туристик хизматлари таннархи	Ҳисобот даврида кўрсатилган туристик хизматлар таннархини билдиради	$T_{xt} = M_x + I_x + C_x + A_x + B_x$ Бу ерда: T_{xt} - Туристтик хизматларнинг жами таннархи

¹⁴ Ziyonet. uz

			Мх – материал харажатлар Их - иш ҳақи харажатлари Сх – ЯСТ харажатлари Ах – амортизация харажатлари Бх - бошқа харажатлар
5	Туристтик ташкилотнинг ялпи фойдаси	Ҳисобот даврида туристик ташкилот томонидан олинган ялпи фойдани билдиради	$ЯФ = \sum ЯСТ - Тпгх$
6	Туристтик ташкилотнинг соф фойдаси	Ҳисобот даврида туристик ташкилот томонидан олинган соф фойдани билдиради	$СФ = ЯФ + Бд - Бх - С$ Бу ерда: Бд – бошқа даромадлар; Бх -бошқа харажатлар; С -солиқлар ва тўловлар
2. Сифат кўрсаткичлар			
1	1 та ходимгага тўғри келадиган туристик хизматлар кўрсатилган мижозлар сони	Ҳисобот даврида 1 та ходимгага тўғри келадиган туристик хизматлар кўрсатилган мижозлар сонини билдиради	$Мс$ $Ў_{мс} = \frac{ПС}{Мс}$ Бу ерда: Мс – жами мижозлар сони; Пс - жами персонал сони
2	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача туристик хизматлари ҳақи	Ҳисобот даврида 1 та мижозга тўғри келадиган ўртача туристик хизматлари ҳақини билдиради	$\sum ЯСТ$ $Ў_{мст} = \frac{Мс}{\sum ЯСТ}$ $Мс$
3	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача туристик хизматлари таннархи	Ҳисобот даврида 1 та мижозга тўғри келадиган ўртача туристик хизматлар таннархини билдиради	$Тпгх$ $Ў_{т} = \frac{Мс}{Тпгх}$ $Мс$
4	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача туристик хизматлардан олинган ялпи фойда	Ҳисобот даврида 1 та мижозга тўғри келадиган ўртача туристик хизматларидан олинган ялпи фойдани билдиради	$Ў_{яф} = Ў_{мст} - Ў_{т}$
5	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача бошқа харажатлар (солиқ тўловлари билан бирга)	Ҳисобот даврида 1 та мижозга тўғри келадиган ўртача бошқа харажатлар (солиқ тўловлари билан бирга)ни билдиради	$Бх + С$ $Ў_{бх} = \frac{Мс}{Бх + С}$ $Мс$

6	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача соф фойда	Ҳисобот даврида 1 та мижозга тўғри келадиган ўртача соф фойдани билдиради	$\check{У}_{сф} = \check{У}_{яф} - \check{У}_{бх}$
7	1 та мижозга тўғри келадиган ялпи тушум рентабеллиги	Ҳисобот даврида 1 та мижозга тўғри келадиган ўртача ялпи тушум рентабеллигини билдиради	$\check{У}_{сф}$ $R_{яг} = \frac{\check{У}_{сф}}{\check{У}_{мст}}$
8	1 та мижозга тўғри келадиган ялпи харажатлар рентабеллиги	Ҳисобот даврида 1 та мижозга тўғри келадиган ўртача ялпи харажатлар рентабеллигини билдиради	$\check{У}_{сф}$ $R_{яг} = \frac{\check{У}_{сф}}{\check{У}_T + \check{У}_{бх}}$
9	1 сўмлик устав капиталнинг рентабеллиги	Ҳисобот даврида 1 сўмлик ўртача устав капитали рентабеллигини билдиради	$CФ$ $R_{мх} = \frac{CФ}{Ук}$ Ук- устав капиталнинг ўртача йиллик суммаси

Тавсия этилаётган самарадорликни ифодаловчи кўрсаткичларнинг ҳолатини амалиётда қўллаш жиҳатларига тўхталамиз. Бунинг учун Самарқанд шаҳрида жойлашган «С.А.Т.І.А.»МЧЖ туристик ташкилотининг охириги тўрт йилдаги маълумотларидан фойдаланамиз. Ушбу ташкилотда самарадорлик кўрсаткичларини ҳолатига баҳо бериш учун қуйида мутлоқ кўрсаткичларни танлаб олдик (20 жадвал).

20 жадвал

«С.А.Т.І.А.»МЧЖ туристик ташкилотининг 2009 - 2012 йиллардаги самарадорлик кўрсаткичларини ҳисоблашга асос бўладиган мутлоқ кўрсаткичлари тизими

№	Кўрсаткичнинг номи	Ўлчов бирлиги	2009	2010	2011	2012
1	Хизмат кўрсатилган мижозлар сони	дона	200	350	538	819
2	Соф тушум	Минг сўм	299888,95	237948	709578,1	3168593,2
3	Сотиш таннари	Минг сўм	229256,9	163980,3	593135,4	2675308

4	Бошқа харажатлар (солиқ тўловлари билан бирга)	Минг сўм	54457,87	75031,9	136994,7	544357,8
5	Жами харажатлар	Минг сўм	283714,77	239012,2	730130,1	3219666
6	Бошқа даромадлар	Минг сўм	8909,02	27662,69	21645,8	274809,5
7	Соф фойда	Минг сўм	25083,2	26598,49	1093,8	223736,9
8	Жами ходимлар сони	Киши	20	20	20	20
9	Устав капитали	Минг сўм	472132,5	472132,5	541657,9	541657,9

Ушбу мутлоқ кўрсаткичлардан фойдаланган ҳолда тавсия этилган самарадорлик кўрсаткичларини ҳисоб-китоб қиламиз (21 жадвал)

21 жадвал

**«С.А.Т.А.»МЧЖ туристик ташкилотининг 2009 - 2012
йиллардаги самарадорлигини ифодаловчи nisбий кўрсаткичлар
тизими**

№	Кўрсаткичнинг номи	Ўлчов бирлиги	2009	2010	2011	2012
1	1 та персоналга тўғри келадиган хизматлар кўрсатилган мижозлар сони	Киши	10,0	17,5	26,9	41,0
2	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача пуллик хизматлар ҳақи	Минг сўм	1499,4	679,9	1318,9	3868,9
3	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача хизматлар таннари	Минг сўм	1146,3	468,5	1102,5	3266,6
4	1 та мижозга тўғри келадиган ўртача соф фойда	Мингсўм	125,4	76,0	2,0	273,2

5	1 та мижозга тўғри келадиган таннарх рентабеллиги	%	10,9	16,2	0,2	8,4
6	1 сўмлик устав капиталининг рентабеллиги	Сўм	0,053	0,056	0,002	0,413

21 жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, таҳлил қилинган туристик ташкилотда охириги 4 йилда самарадорлигини ифодаловчи нисбий кўрсаткичлар пасайиш томонга кетган. Бу асосан хизмат кўрсатиш хажми ошиши ва шунга мос равишда харажатларни ҳам ошишига сабаб бўлган.

Туристтик ташкилотлари фаолиятини юқорида тавсия этилган кўрсаткичлар бўйича баҳолаш ва аниқлаш, бу кўрсаткичларни қатор йиллар бўйича таҳлил қилиб чиқиш, уларга самарадорликни янада ошириш имкониятлари, ички резервлари бўйича аниқ тавсияларни ишлаб чиқишга имкон беради

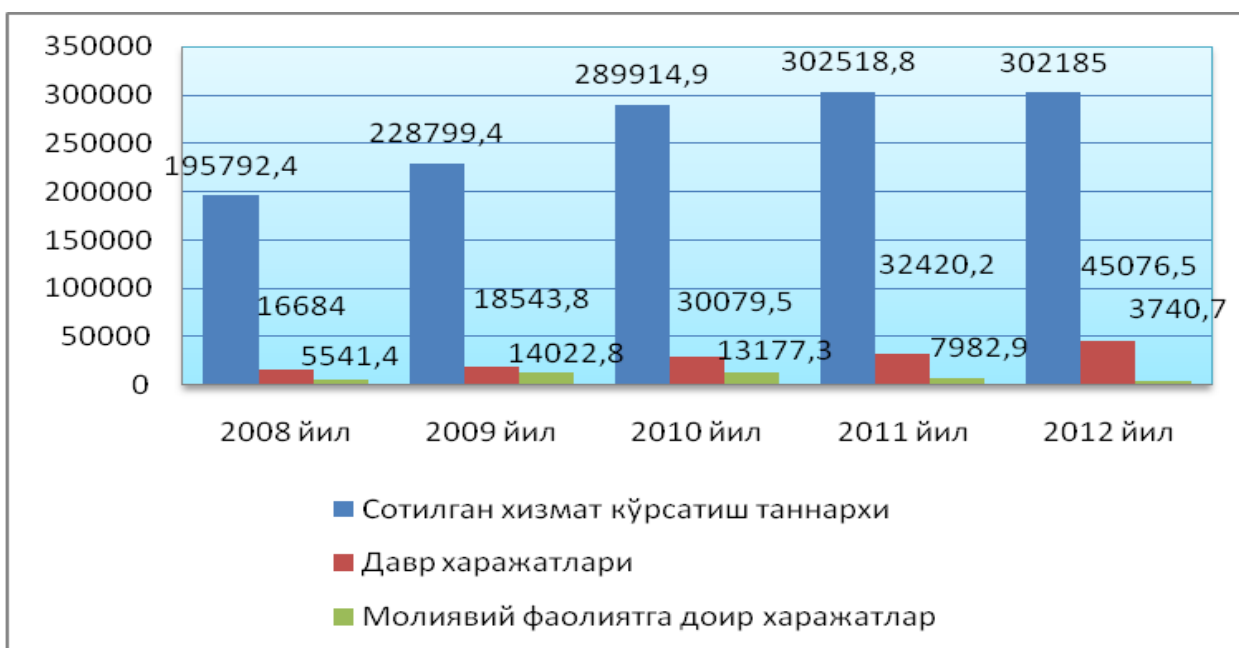
Тадқиқот объекти бўлган Замин-травел М.Ч.Ж.нинг амалий маълумотларни ўрганиш натижасида қуйидаги натижаларга эга бўлдик. Яъни, ушбу туристик ташкилотнинг 2008 – 2012 йиллардаги фаолияти давомида амалга оширган харажатларини ҳамда уларнинг соф тушумдаги хиссасини қуйидагича 22 жадвал ҳамда 5 диаграмма кўринишида келтиришимиз мумкин.

22 жадвал

Замин-травел М.Ч.Ж. харажатларининг йиллар бўйича ифодаланиши

№	Кўрсаткичлар	2008 йил		2009 йил		2010 йил		2011 йил		2012 йил	
		Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %
1	Сотилган хизмат кўрсатиш таннархи	195792,4	81	228799,4	72,4	289914,9	73,7	302518,8	74,8	302185	80,1
2	Давр харажатлари	16684	6,9	18543,8	5,9	30079,5	7,6	32420,2	8	45076,5	11,9

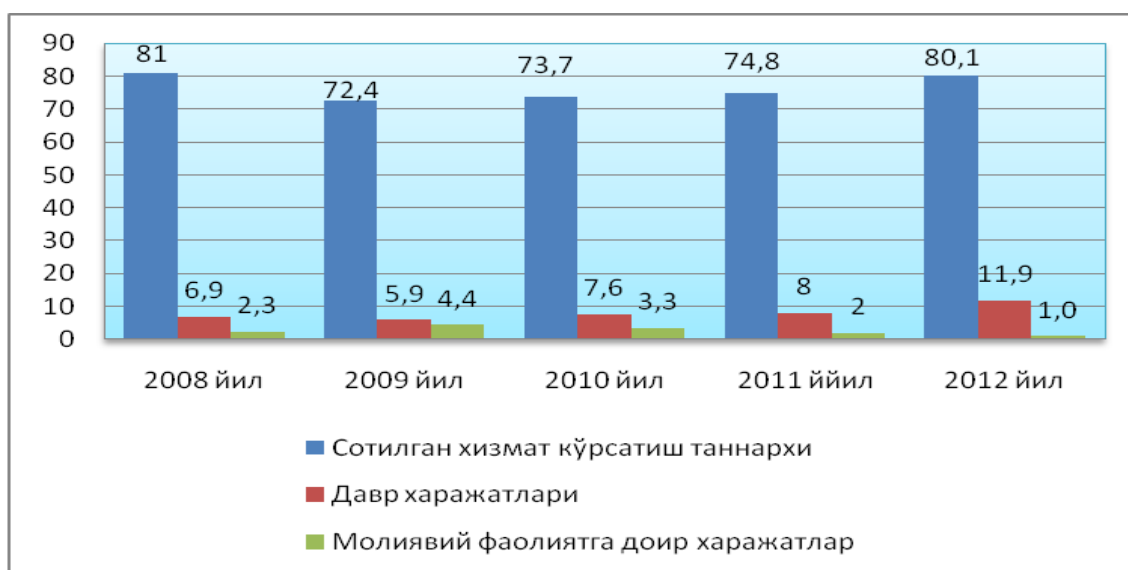
3	Молиявий фаолиятга доир харажатлар	5541,4	2,3	14022,8	4,4	13177,3	3,3	7982,9	2	3740,7	1,0
4	Махсулот (иш, хизмат) сотишдан тушум	241841,9	X	316165,8	X	393564,6	X	404391,6	x	377272,8	X



4 диаграмма. Замин-травел МЧЖнинг харажатларининг йиллар бўйича кўриниши

Жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, хизмат кўрсатиш ҳажмининг ошиши эвазига, туристларга курсатилган хизматлар бўйича харажатлар ўсиш тенденциясига эга, яъни туристик хизматлар ҳажмининг ошиши амалга оширилган харажатларнинг шунга мос равишда ошишига сабаб булган. Ушбу ҳолатни биз қуйидагича изохлашимиз мумкин, яъни, 2008 йилда туристларга кўрсатилган хизматлардан олинган даромад 241841,9 минг сўмни, сотилган хизматлар таннархининг соф тушумдаги ҳиссаси 81% ни, 2009 йилда туристларга кўрсатилган хизматлардан олинган даромад 316165,8 минг сўмни, сотилган хизматлар таннархи 72,4%ни, 2010 йилда туристларга кўрсатилган хизматлардан олинган даромад 393564,6 минг сўмни, сотилган хизматлар таннархи 73,7%ни 2011

йилда эса, туристларга кўрсатилган хизматлардан олинган даромад 404391,6 минг сўмни сотилган хизматлар таннархи 74,8%ни, 2012 йилда эса, туристларга кўрсатилган хизматлардан олинган даромад 377272,8 минг сўмни сотилган хизматлар таннархи 80,1%ни ташкил қилган. Бундан кўриниб турибдики, туристларга кўрсатилаётган хизматлар бўйича харажатлар йиллар бўйича ўсиш тенденциясига эга, бу албатда кўрсатилган хизматлар хажмининг ошиши эвазига рўй берганю.



5 диаграмма. Замин-травел МЧЖнинг харажатларининг соф тушумдаги хиссаларининг йиллар бўйича кўриниши

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар самарадорлигини аниқлашда, самарадорликнинг мумтоз тарифидан келиб чиққан ҳолда, натижавий кўрсаткичларни харажатларнинг қийматига нисбати олинади. Бу эса албатда харажатларни имкон қадар камайтиришни тақазо қилади. Энг асосийси, кўрсатилаётган хизмат кўрсатиш таннархини унинг сифатига салбий таъсир этмаган ҳолда камайтириш туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятига ўзининг ижобий таъсирини кўрсатади деб ҳисоблаймиз.

Юқорида биз Замин-травел М.Ч.Ж. фаолиятини тахлилини кўриб чиқдик. Энди эса, “С.А.Т.І.А.” МЧЖнинг асосий харажатларни ифодаловчи кўрсаткичларига баҳо берсак (23 жалвал).

23 жадвал

“С.А.Т.І.А.” М.Ч.Ж. харажатларининг йиллар бўйича ифодаланиши

№	Кўрсаткичлар	2009 йил		2010 йил		2011 йил		2012 йил	
		Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %
1	Сотилган хизмат кўрсатиш таннари	229256,9	76,4	163980,3	68,9	593135,4	83,6	2675308	84,4
2	Давр харажатлари	34442,5	11,5	42433,3	17,8	63667,5	9,0	122106,5	3,9
3	Молиявий фаолиятга доир харажатлар	10653,4	3,6	23371,2	9,8	49609,5	7,0	302978,8	9,6
4	Махсулот (иш, хизмат) сотишдан тушум	299888,95	X	237948	X	709578,1	X	3168593,2	X

Келтирилган жадвал асосида “С.А.Т.І.А.” М.Ч.Ж. фаолиятининг 2011 ва 2012 йиллар давомида амалга оширган сарф харажатларини ўзгариш ҳолатини кўриб чиқамиз(24 жалвал).

24 жадвал

“С.А.Т.І.А.” М.Ч.Ж. харажатларининг 2011 ва 2012 йиллар давомида ўзгариши бўйича ифодаланиши

№	Кўрсаткичлар	2011 йил		2012 йил		Фарқ (+;-)	
		Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %	Суммаси	Даражаси, %
1	Сотилган хизмат кўрсатиш таннари	593135,4	83,6	2675308	84,4	2082173	0,8
2	Давр харажатлари	63667,5	9,0	122106,5	3,9	58439	-5,1
3	Молиявий фаолиятга доир харажатлар	37780,4	5,3	283514,8	8,9	245734,4	3,6
4	Махсулот (иш, хизмат) сотишдан тушум	709578,1	X	3168593,2	X	2459015	X

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, сотилган хизмат кўрсатиш таннархининг соф тушумдаги хиссаси 2012 йилда 2011 йилга нисбатан 0.8 фоизга ошган, давр харажатлар эса 5,1 фоизга камайган, молиявий фаолият бўйича харажатлар мос равишда 3,6 фоизга ошганлигини кўришимиз мумкин.

Туристтик ташкилотлари фаолиятини келтирилган кўрсаткичлар бўйича баҳолаш ва аниқлаш, бу кўрсаткичларни қатор йиллар бўйича таҳлил қилиб ўрганиб чиқиш туристик ташкилотларда туристик хизматлар самарадорлигини янада ошириш имкониятларини шунингдек, ички резервлари бўйича аниқ тавсияларни ишлаб чиқишга имкон беради деб хисоблаймиз.

III боб бўйича хулоса

Хар қандай хўжалик юритувчи субъект, жумладан туристик ташкилотларнинг фаолиятида даромад муҳим кўрсаткич сифатида эътироф этилади. Тадқиқотимиз натижасида туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг асосий фаолиятдан олинган даромадларини қуйдагича таснифлашни таклиф этамиз

1. Асосий хизматларга доир даромадлар

- Ташишни ташкил этиш бўйича хизматлари;
- Жойлаштириш хизматлари;
- Туристларни овқатлантириш хизматлари;

2. Қўшимча хизматларга доир даромадлар:

- Саёҳатни (экскурсияни) ташкил этиш бўйича хизматлар;
- Туристларни суғурталаш бўйича хизматлар;
- Гид (туристларга изоҳ, тушунтириш берувчи шахс), гид-таржимон хизматлари;
- Маиший хизмат кўрсатиш хизматлари;
- Пляжлардан фойдаланиш хизматлари ва ҳ.к

Туристтик ташкилотларда даромадлар хисоби маълум хусусиятларга эга. Чунончи, туристик хизмат кўрсатиш натижасида мижоз томонидан маблағи келиб тушади, яъни даромадлар шаклланади. Аммо келиб тушган сумманинг ҳаммаси ҳам даромад сифатида тан олинмайди, қачонки, тур пакет бўйича белгиланган муддатда мижоз томонидан тур пакетда кўрсатилган хизматлардан фойдаланилгандагина туристик ташкилот ушбу суммаларни даромад сифатида тан олиши мумкин бўлади.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар туристик хизмат таннари тур маҳсулот қийматидан иборат бўлади. Турмаҳсулот туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда қўйидаги элементлардан таркиб топади: тур, товарлар, қўшимча туризм экскурсия хизматлари.

Бугунги кунда ҳар бир хўжалик юритувчи субъект сингари, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятининг ҳам бош мақсади фойда олиш бўлиб ҳисобланади. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда соф фойданинг олиши улар фаолиятининг самарадорлигини юқори бўлишини таъминлайди.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар самарадорлиги дейилганда улар томонидан амалга оширилаётган харажатларнинг натижавийлиги тушунилади. Бошқача айтганда, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар самарадорлиги туристик хизматларни кўрсатиш жараёнида содир этилган харажатларнинг олинган фойда билан қопланиш даражасини англатади.

Туристтик ташкилотлар фаолиятини тадқиқ этилган кўрсаткичлар бўйича баҳолаш ва аниқлаш, бу кўрсаткичларни қатор йиллар бўйича таҳлил қилиб чиқиш, уларда самарадорликни янада ошириш имкониятларини очиқ беради деб ҳисоблаймиз

IV боб. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда ҳаёт фаолияти хавфсизлиги масалалари

4.1. Меҳнат ва ёнгин хавфсизлиги масалалари

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

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

Корхонадаги ҳар бир иш жойидаги меҳнат шароити меҳнатини муҳофаза қилиш стандартлари, қоида ва меъёрлари талабаларига мувофиқ бўлиши лозим. Бу бевосита аудиторлик хизматларни кўрсатувчи субъектларга ҳам тегишлидир.

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

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

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

Тадқиқотлар шуни кўрсатдики, тадқиқот олиб борган барча туристик ташкилотларда бу борада амалга оширилган ишларни тўла-тўқис, деб бўлмайди. Ушбу муассаларнинг айрим бўлинмаларида электр симларининг изоляция қилинмаган жойлари мавжуд. Ташкилотда ходимлар билан меҳнат хавфсизлиги бўйича соҳа мутахассислари билан суҳбатлар ташкил этилмаган, шунингдек, меҳнат хавфсизлиги масаласи бўйича алоҳида шахс масъул қилиб тайинланмаган.

Бизнингча, келгусида ушбу камчиликларнинг бартараф этилиши тадқиқ этилган муассасаларда ходимлар ҳаёти хавфсизлигининг янада кучайишига олиб келади.

4.2. Ёнгин хавфсизлиги доирасидаги чора тадбирлари

«Замин травел»МЧЖда ёнгин хавфсизлиги бўйича бир қатор ишлар қилинган. Жумладан, ёнгин содир бўлганда бинодан чиқиш схемаси, ёнгин ўчоғини ўт ўчирувчилар келгунча, ўчириш учун бинода ўт ўчириш мосламалари ўрнатилган. Ёнгиннинг олдини олиш учун иситиш қурилмаларининг барча талабларга жавоб бериши ҳар кунлик назорат остида. Яъни иситиш қурилмалари Давлат стандартлари талаблари асосида нормал меҳнат шароитини таъминлаш мақсадида, иш зонаси хавоси хароратининг белгиланган микдорда булишини саклашга хизмат килади.

Иситиш қурилмаларига куйилган асосий талаблар ишлаб чиқариш хоналарида хаво хароратини нормал микдорда санитар-гигиеник талаблар асосида саклаш ва ишчилар учун соғлом иш шароитини таъминлашдан иборатдир. Меҳнат муҳофазаси нуктаи назаридан караганда иситиш системалари ишлаб чиқариш бинолари ва иш жойлари хавоси хароратини бутун иситиш мавсуми давомида бир хил булишини таъминлаши, ёнгин ва портлашга хавфсиз булиши, исикликни ростлаш имкониятини бериши,

хавони ифлосламаслиги, шамоллатиш системалари билан боғлиқ бўлиши ҳамда фойдаланишда қулай бўлиши зарур.

Маҳаллий иситиш-электрик, газли ёки бошқа турдаги иссиқлик манбаидан (кумир, утин ва б.) фойдаланувчи печкалар ёрдамида амалга оширилади ва улар асосан асосий ишлаб чиқариш биноларидан узоқда жойлашган биноларда ишлатилади.

Марказий иситиш сув билан, буг билан, сув-буг билан ва хаво билан ишловчи қурилмаларга бўлинади.

Сув билан иситиш қурилмалари фойдаланиш жиҳатидан энг қўлай ва оддий ҳисобланади. Марказий сув билан иситиш системаларида иссиқлик тушувчи сифатида қайноқ сувдан фойдаланилади. Иситиш жиҳозлари сифатида эса силлик ва ковургасимон трубалар ҳамда радиаторлар ишлатилади.

Паст босимли сув билан иситиш системаларида сувнинг ҳарорати иситиш жиҳозларига кириш вақтида $-85-95^{\circ}\text{C}$, улардан қайтиб чиқишда эса $65-70^{\circ}\text{C}$ атрофида бўлади.

Қайноқ сув буг қозонидан очик кенгайтирувчи бакга келиб тушади ва бу бак иситиш жиҳозларидан юқорида урнатилган бўлади. Кейин эса, сув оқими билан иситиш жиҳозларига, иситиш жиҳозларидан эса қайтиб яна қозонга тушади. Кенгайтирувчи бак сувини қайнаши натижасида кенгайишини мувозанатлаштиради ҳамда трубаларни ишдан чиқишидан сақлайди. Бундан ташқари бу бак ёрдамида системага кириб қолган хаво чиқарилиб юборилади.

Сувнинг бундай циркуляцияланиш схемаси қаби ёки гравитацион система деб аталади. Бундай система сув қайнатиш қозонларидан энг узоқ жойлашган иситиш жиҳозларига бўлган масофа 50 м.дан ортиқ бўлмаган ҳамда қозон билан энг пастда жойлашган иситиш жиҳози орасидаги вертикал масофа 3 м.дан кам бўлмаган ҳолларда ишлатилади. Чунки шундай бўлган тақдирдагина табиий сув айланиш жараёни амалга ошади.

Юкори босимли сув билан иситиш системаси механик сув айланишини юзага келувчи ёпик системадан ташкил топган булади. Юкори босимли иситиш системалари, жумладан иситиш жихозларида харорат 120-135°C га тенг.

Буг билан иситиш системалари ҳам паст босимли (70кПа гача) ва юкори босимли (70кПа дан юкори босимли) булиши мумкин. Бунда буг иситиш жихозларида маълум хароратгача совийди ва конденсацияланади («сувга айланади»). Хосил булган кондисат эса козонга кайтади.

Хаво билан иситиш системаларида совук ташки мухит хавоси вентелятор ёрдамида карориферларга узатилади ва калофер оркали утишда исиган хаво хонага йуналтирилади. Агар исик йуналтирилса, окимнинг харорати 70°C гача, 2,0 м баландликдан узатилса 45° С гача булиши талаб этилади. Калоферларда исиклик генератори сифатида буг, кайнок сув ёки электр иситиш жихозларидан фойдаланилиши мумкин. Хаво билан иситиш системаларида харорат шамоллатиш оркали ростланади.

Хулоса

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар туристик хизматлар аудитини такомиллаштиришга бағишланган тадқиқотимиз қуйидаги хулосаларни қилиш ҳамда тавсияларни ишлаб чиқиш имкониятини берди:

Амалдаги меъерий хужжатлар ва адабиётларда туристик хизмат тушунчасига турлича таърифлар берилган. Уларнинг айримлари туристик хизматнинг мазмун мохиятини тўлиқ ўзида мужассам этмайди. Туристтик хизматнинг мазмун мохиятини чуқур тадқиқ этган холда унга қуйидагича таъриф бериш мақсадга мувофиқ бўлади. Туристтик хизмат – туристларнинг барча эҳтиёжларини ҳисобга олган холда, уларнинг талаб ва истакларини тўлиқ беками кўст қондириш бўйича амалга оширадиган туристик ташкилотлар фаолиятининг махсули ҳисобланади.

Адабиётларда туристик хизматнинг ўзига хос хусусиятлари очиб берилмаган. Бизнингча туристик хизматларни аудиторлик текширувидан ўтказишда туристик хизматларнинг ўзига хос хусусиятларига алоҳида эътибор қаратиш лозим бўлади деб ҳисоблаймиз. Шу муносабат билан туристик хизматларнинг ўзига хос хусусиятларини қуйидагича келтириб ўтамиз: *Биринчидан.* Туристтик хизматлар моддий махсулот бўлиб ҳисобланмайди. *Иккинчидан.* Хизматлар истеъмолчи ва ижро этувчиларнинг ўзаро таъсири натижасидан ташкил топганлиги сабабли, туристик хизматларни кўрсатиш жараёни (ишлаб чиқариш) истеъмол билан бирга параллел равишда юз беради. *Учинчидан.* Туристтик хизматларнинг сақланмаслиги (сақлаш мумкин эмаслиги).

Туристтик хизматларни кўрсатувчи туристик хизматлар аудитини ўтказиш чоғида аудитор маълум тамойиллар ва меъзонларга таянади. Бунда аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан аудит ўтказишнинг умумий тамойиллари каби, хусусий тамойилларига ҳам алоҳида эътибор бериш лозим деб ҳисоблаймиз. Булар: уйғунлик (комплекслик), узлуксизлик, макбуллик.

Туристтик хизматлар аудитининг мақсадидан ва вазифаларидан келиб чиққан ҳолда туристик хизматлар аудитини ўтказиш жараёнида бевосита аудиторлик далиллари тўпланади. Ушбу далиллар эса, аудит жараёнида фойдаланилган маълумотлар, ахборотлар эвазига шакллантирилади. Туристтик хизматлар аудитини ўтказиш жараёнида фойдаланиладиган маълумотлар ва ахборотларни шартли равишда икки гуруҳга ажратиш мумкин деб ҳисоблаймиз. Уларнинг бир гуруҳи меёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар бўлса, иккинчи гуруҳи туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар ҳужжатлари бўлиб ҳисобланади.

Тадқиқотимиз натижасида туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг асосий фаолиятдан олинган даромадларини қуйдагича таснифлашни таклиф этамиз

1. Асосий хизматларга доир даромадлар

- Ташишни ташкил этиш бўйича хизматлари;
- Жойлаштириш хизматлари;
- Туристларни овқатлантириш хизматлари;

2. Қўшимча хизматларга доир даромадлар:

- Саёҳатни (экскурсияни) ташкил этиш бўйича хизматлар;
- Туристларни суғурталаш бўйича хизматлар;
- Гид (туристларга изоҳ, тушунтириш берувчи шахс), гид-таржимон хизматлари;
- Маиший хизмат кўрсатиш хизматлари;
- Пляжлардан фойдаланиш хизматлари ва ҳ.к

Туристтик ташкилотларда даромадлар ҳисоби маълум хусусиятларга эга. Чунончи, туристик хизмат кўрсатиш натижасида миқдор томонидан маблағи келиб тушади, яъни даромадлар шаклланади. Аммо келиб тушган сумманинг ҳаммаси ҳам даромад сифатида тан олинмайди, қачонки, тур пакет бўйича белгиланган муддатда миқдор томонидан тур пакетда

кўрсатилган хизматлардан фойдаланилгандагина туристик ташкилот ушбу суммаларни даромад сифатида тан олиши мумкин бўлади.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларнинг асосий маҳсулоти “туристик хизмат” бўлганлиги сабабли, хизмат кўрсатиш таннархига кирадиган харажатлар деганимизда ушбу туристик хизмат таннархига кирадиган харажатлар: жойлаштириш харажатлари, овқатлантириш харажатлари, ташиш харажатлари, экскурсион харажатлар, хордиқ чиқариш, кўнгил очиш ва маиший хизматлари учун харажатлар, спорт ва курорт дастурларини ташкил қилиш харажатлари, туристик сафар харажатлари ва бошқалар назарда тутилган бўлади

Бугунги кунда ҳар бир хўжалик юритувчи субъект сингари, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотлар фаолиятининг ҳам бош мақсади фойда олиш бўлиб ҳисобланади. Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда соф фойданинг ошиши улар фаолиятининг самарадорлигини юқори бўлишини таъминлайди.

Туристтик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар самарадорлиги дейилганда улар томонидан амалга оширилаётган харажатларнинг натижавийлиги тушунилади. Бошқача айтганда, туристик хизматларни кўрсатувчи ташкилотларда харажатлар самарадорлиги туристик хизматларни кўрсатиш жараёнида содир этилган харажатларнинг олинган фойда билан қопланиш даражасини англатади.

Туристтик ташкилотлар фаолиятини тадқиқ этилган кўрсаткичлар бўйича баҳолаш ва аниқлаш, бу кўрсаткичларни қатор йиллар бўйича таҳлил қилиб чиқиш, уларда самарадорликни янада ошириш имкониятларини очиб беради деб ҳисоблаймиз.

Туристтик хизматларнинг ҳар бир турини аудит кўригидан ўтказиш учун аудиторлар уни ўтказиш услубини чуқур билишлари лозим. Амалиётчи аудиторларнинг барчаси бугунги кунда бундай профессионал билим ва амалий кўникмаларга тўлиқ эга эмас. Шу боис ҳам, бизнингча, тармоқлар аудити, шу жумладан туристик ва меҳмонхона хизматлари

аудити бўйича малакали аудиторларни тайёрлаш ва малакасини оширишни мажбурий тартиб сифатида ўрнатиш лозим, деб ҳисоблаймиз.

Туристтик хизматлар аудитининг
РЕЖАСИ
(намунавий шакл)

Текширилаётган ташкилот: “Замин-травел” МЧЖ

Аудит даври: 2012-йил

Киши/соатлар сони: 212

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Шеров Ж.

Аудиторлик гуруҳи таркиби: Ўсаров С., Қаюмов А.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари: 5%

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси: 2%

№	Режалаштирилаётган иш турлари	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Изоҳлар
1.	Туристтик хизмат кўрсатишдан даромадлар ва улар таннархининг аудити	10.02.2013 – 15.02.2013 (4 кун)	<i>Шеров Ж. Ўсаров С.</i>	
2.	Давр харажатларининг аудити	10.02.2013 – 16.02.2013 (5 кун)	<i>Қаюмов А. Ўсаров С.</i>	
3.	Молиявий фаолият бўйича даромадлар ва харажатларнинг аудити	10.03.2013 (1 кун)	<i>Қаюмов А.</i>	
4.	Туристтик хизматлар аудити натижаларини жамлаш ва гуруҳлаштириш	16.02.2013 – 17.02.2013 (2 кун)	<i>Шеров Ж. Ўсаров С. Қаюмов А.</i>	
5.	Аудиторлик ҳисоботи ва тавсияларини ишлаб чиқиш	18.02.2013 (1 кун)	<i>Шеров Ж.</i>	
6.	Аудиторлик хулосасини тайёрлаш	25.02.2013 (1 кун)	<i>Суюнов Б.</i>	

Аудитролик ташкилоти раҳбари: _____
(имзо)

Суюнов Б.
(Ф.И.Ш.)

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: _____
(имзо)

Шеров Ж.
(Ф.И.Ш.)

Туристтик хизматлар таннархи аудитининг

ДАСТУРИ
(намунавий шакл)Текширилаётган ташкилот: “Замин-травел” МЧЖ

Аудит даври: 2012-йил

Киши/соатлар сони: 44Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Шеров Ж.Аудиторлик гуруҳи таркиби: Ўсаров С., Қаюмов А.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари: 5%

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси: 2%

№	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудитринг ишчи ҳужжатлари	Изоҳлар
1.	Хизмат кўрсатиш таннархига кирадиган харажатларни “Харажатлар таркиби ... тўғрисида”ги Низомга мувофиқлигини текшириш	10.02.2013	<u>Шеров Ж.</u>	<ul style="list-style-type: none"> • “Харажатлар таркиби ... тўғрисида”ги Низом; • Хизмат кўрсатиш харажатлари ҳисоб қайдномалари; • Гид(кузатувчи) ҳисоботлари 	
2.	ТМЗларнинг баҳоланишини текшириш	10.02.2013	<u>Шеров Ж.</u>	<ul style="list-style-type: none"> • 4-сон “Товар моддий захиралар” БҲМС; • Ҳисоб сиёсати; • Бухгалтерия ҳисоб китоблари 	

3.	Хизмат кўрсатиш тусидаги асосий воситаларни таъмирлаш учун яратилган резервларга олиб борилган харажатларнинг асосланганлигини ҳамда унинг ҳисобдан чиқарилишини текшириш	11.02.2013	<u>Шеров Ж.</u> Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Резервларни ташкил этиш тоғрисидаги қарор; • Резерв ҳисоб-китоби 	
4.	Жорий ижарага қилинган харажатларни текшириш	11.02.2013	<u>ШеровЖ</u> Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • 6-сон “Ижара ҳисоби” БҲМС; • Ижара шартномаси; • Счот-фактура; • Ижара ҳисоб-китоби 	
5.	Ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг (Туристик хизматнинг) баҳоланишини текшириш	12.02.2013	<u>ШеровЖ</u> Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Бухгалтерия ҳисоб-китоби; • Ҳисоб сиёсати 	
6.	Юқоридаги амалларнинг барчаси бўйича счотлар корреспонденциясини текшириш	12.02.2013	<u>ШеровЖ</u> Қаюмов А	<ul style="list-style-type: none"> • 21-сон "Хўжалик юритувчи субект-лар молиявий хўжа-лик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби счотлари режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома" номли БҲМС; • Ҳисоб сиёсати; • Ишчи счотлар режаси 	
7.	Хизматларни сотиш бўйича шартномаларнинг мавжудлигини ва счот фактураларни текшириш	12.02.2013	<u>Шеров Ж</u> Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Томонлар ўртасида тузилган шартномалар; • Счот-фактуралар; • Қайдномалар 	

8.	Хизматлар таннархини калкуляция қилиш	15.02.2013	<u>Шеров Ж</u> Қаюмов А..	<ul style="list-style-type: none"> • Хизмат кўрастиш харажатлари ҳисоб қайдномалари; • Калкуляция ҳисоб-китоби; • Ҳисоб сиёсати 	
9.	Товар балансини тузиш орқали сотилган маҳсулотларнинг таннархини аниқлаш	15.02.2013	<u>Шеров Ж</u> Қаюмов А	<ul style="list-style-type: none"> • Товар баланси; • Калкуляция ҳисоб китоби; • Ҳисоб сиёсати 	
10.	Аниқланган фарқлар ва четланишларни умумлаштириш ва расмийлаштириш	15.02.2013	<u>Шеров Ж</u>	Аудиторлик исботлари	

Аудитролик ташкилоти раҳбари:

(имзо)

Суёнов Б.
(Ф.И.Ш.)

Аудиторлик гуруҳи раҳбари:

(имзо)

Шеров Ж.

(Ф.И.Ш.)

Давр харажатлари аудитининг

ДАСТУРИ
(намунавий шакл)Текширилаётган ташкилот: “Замин-травел” МЧЖ

Аудит даври: 2012 йил

Киши/соатлар сони: 56Аудиторлик гуруҳи раҳбари: Шеров ЖАудиторлик гуруҳи таркиби: ЎсаровС., ҚаяюмовА.

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари: 5%

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси: 2%

№	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудитрининг ишчи хужжатлари	Изоҳлар
1.	Давр харажатларни “Харажат-лар таркиби ... тўғрисида”ги Низомга мувофиқлигини текшириш	10.02.2013	ЎсаровС	<ul style="list-style-type: none"> • “Харажатлар таркиби ... тўғрисида”ги Низом; • Давр харажатлари-ни ҳисобга олиш қайдномалари; • Моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари 	

2.	Сотиш харажатларини текшириш	10.02.2013	<i>ЎсаровС.</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Амортизация ҳисоблаш қайдномаси; • Товарларни ҳисобдан чиқариш далолатномаси; • Даъво ҳужжатлари; • Бўнак ҳисоботи; • Счот фактура; • Бажарилган ишлар далолатномаси; • Бухгалтерия ҳисоб-китоблари; • Бош китоб; • Тегишли журнал-ордерлар 	
3.	Маъмурий-бошқарув харажатларини текшириш	11.02.2013	<i>ЎсаровС ҚаюмоваА.</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Ҳисоб сиёсати; • Моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари; • Амортизация ҳисоблаш қайдномаси; • Материалларни ҳисобдан чиқариш далолатномаси; • Инвентар ва хўжалик жиҳозларини ҳисобдан чиқариш далолатномаси; • Талабномалар; • Шартномалар; • Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоб қайдномаси; • Бўнак ҳисоботи; • Счот фактура; • Бажарилган ишлар далолатномаси; • Бухгалтерия ҳисоб-китоблари; • Бош китоб; • Тегишли журнал-ордерлар 	

4.	Бошқа операцион харажатларни текшириш	12.02.2013	Ўсаров С.. Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Ҳисоб сиёсати; • Амортизация ҳисоблаш қайдномаси; • Бўнак ҳисоботи; • Счот фактура; • Бажарилган ишлар далолатномаси; • ДСИ қарори; • Суд қарори; • Банк кўчирмаси; • Бухгалтерия ҳисоб-китоблари; • Бош китоб; Тегишли журнал-ордерлар 	
5.	Ҳисобот даврининг келгусида солиқ солинадиган базасидан чиқариладиган харажатлар	12.02.2013	Ўсаров С.. Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Амортизация ҳисоб-китоби; • Иш ҳақи ҳисоблаш қайдномаси 	
6.	Аниқланган фарқлар ва чет-ланишларни умумлаштириш ва расмийлаштириш	16.02.2013	Ўсаров С.. Қаюмов А.	Аудиторлик исботлари	

Аудиторлик ташкилоти раҳбари: _____

(имзо)

Суюнов Б.

(Ф.И.Ш.)

Аудиторлик гуруҳи раҳбари: _____

(имзо)

Шеров Ж.

(Ф.И.Ш.)

Молиявий фаолият бўйича харажатлар аудитининг

ДАСТУРИ
(намунавий шакл)Текширилаётган ташкилот: “Замин-травел” МЧЖ

Аудит даври: 2012 йил

Киши/соатлар сони: 56Аудиторлик гуруҳи раҳбари: *Шеров Ж*Аудиторлик гуруҳи таркиби: *Ўсаров С., Қаюмов А.*

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари: 5%

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси: 2%

№	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудитринг ишчи хужжатлари	Изоҳлар
1.	Фоиз кўринишидаги харажатлар*	10.02.2013	<i>Қаюмов А.</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Ҳисоб сиёсати; • Тегишли журнал-ордерлар; • Бош-китоб; • Шартнома; • Фоиз тўлови бўйича ҳисоб-китоб жадвали 	

2.	Валута курс фаркларидан кўрилган зарарлар	10.02.2013	Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Ҳисоб сиёсати; • Тегишли журнал-ордерлар; • Бош-китоб; • Валутанинг амалдаги курси бўйича ҳисоб-китоб 	
3.	Қимматбаҳо қоғозларни чиқариш ва жойлаштириш бўйича харажатлар	10.02.2013	Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Ҳисоб сиёсати; • Тегишли журнал-ордерлар; • Бош-китоб; • Бухгалтерия ҳисоб-китоблари 	
4.	Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар*	10.02.2013	Қаюмов А.	<ul style="list-style-type: none"> • Ҳисоб сиёсати; • Тегишли журнал-ордерлар; • Бош-китоб; • Бухгалтерия ҳисоб-китоблари 	
5.	Аниқланган фарқлар ва чет-ланишларни умумлаштириш ва расмийлаштириш	10.02.2013	Қаюмов А.	Аудиторлик исботлари	

Аудиторлик ташкилоти раҳбари:

(имзо)

Суёнов Б.
(Ф.И.Ш.)

Аудиторлик гуруҳи раҳбари:

(имзо)

Шеров Ж.
(Ф.И.Ш.)

Давр харажатларини аудит қилишда ички назорат тизими ҳолати ва бухгалтерия ҳисоби бўйича текширув тестлари

№	Савол мазмуни ёки ўрганиш объекти	Жавоб мазмуни (текширув натижаси)	Белги	Аудиторнинг хулосалари ва қарорлари
А. Ички назорат				
1.	Туристик-меҳмонхона мажмуаларида давр харажатлари таркиби асосланганми? ЎзР ВМнинг 1999-йил 5-февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган “Харажатлар таркиби ... тўғрисида”га низомга мувофиқми?	<i>Мос келади</i>	9	<u>Назорат қониқарли</u>
2.	Сотиш харажатлари таркиби асосланганми?	<i>Меъёрларга асосан</i>	9	<u>Назорат қониқарли</u>
3.	Маркетинг бўлими харажатлари назорати қай ҳолатда?	<i>Асосланган</i>	9	<u>Назорат қониқарли</u>
4.	Маъмурий-бошқарув харажатлари таркиби Низомга мувофиқми?	<i>Асосланган</i>	9	<u>Назорат қониқарли</u>
5.	Бошқарув ходимларига меҳнатга ҳақ тўлашнинг қайси тизими қўлланилади?	<i>Вақтбай</i>	9	<u>Назорат қониқарли</u>

6.	Бошқа операцион харажатлар таркибичи?	<i>Асосланган</i>	9	<u><i>Назорат қониқарли</i></u>
7.	Ходимларга ҳисобланган компенсация, мукофот тўловлари асослими?	<i>Асосланган и</i>	9	<u><i>Назорат қониқарли</i></u>
<i>В. Ҳисоб тизими</i>				
8	Давр харажатларининг ҳисобда тан олиниши қандай?	<i>Меёрларга асосан</i>	9	<u><i>Назорат қониқарли</i></u>
9	Давр харажатлари бўйича таҳлилий ва синтетик ҳисоб ёзувларининг мувофиқлиги текшириладими?	<i>Ҳа</i>	8	<u><i>Назорат қониқарли</i></u>
10	Давр харажатларини ҳисобга олиш бўйича дастлабки, таҳлилий ва синтетик ҳисоб маълумотлари қайси муддатларда солиштириб борилади?	<i>Ҳар бир инвентаризация натижалари бўйича</i>	7	<i>Текишириш лозим</i>
11	Келгусида солиқ базасидан чегириладиган ҳисобот даври харажатлари бўйича бухгалтерия объектлари мавжудми?	<i>Йўқ</i>	8	<i>Текишириш лозим</i>

Адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси қонунлари

1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси. -Т.: Ўзбекистон, 2002
2. « Ўзбекистон Республикаси туризм тўғрисида»ги Қонуни. 1999 йил 20 августда қабул қилинган
- 3.«Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. 1996 йил 30 августда қабул қилинган.
4. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни (янги таҳрири) 2000 й. 26 май. // Солиқлар ва божхона хабарлари, 2000 йил 13 июн.

II. Ўзбекистон Республикаси Президент фармонлари ва қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари.

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2006 йил 17 апрелдаги «Ўзбекистон Республикасида 2006-2010 йилларда хизмат курсатиш ва сервис соҳасини ривожлантиришни жадаллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармони.
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Қарори. 2013 - 2016 йилларда қишлоқ жойларда хизмат кўрсатиш ва сервис соҳасини жадал ривожлантириш юзасидан қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида (Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2013 й., 16-сон, 216-модда)
7. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги «Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш тўғрисида»ги 54-сонли қарори. (2003 йил 15 октябрдаги 444-сонли қарор асосидаги ўзгартиришлар билан).

8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2007 йил 4 апрелдаги «Аудиторлик ташкилотлари тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш тўғрисида»ги қарори.
9. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари. –Т.: Ўз. БАМА. 2004.
10. «Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун Концептуал асос» Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлигидан 1998 йил 14 августда рўйхатдан ўтган, №475
11. №1 БҲМС «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлигидан 1998 йил 14 августда рўйхатдан ўтган, №474
12. №2 БҲМС «Асосий хўжалик фаолиятидан олинган даромадлар» Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлигидан 1998 йил 26 августда рўйхатдан ўтган, №483
13. №3 БҲМС «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот» Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлигидан 1998 йил 26 августда рўйхатдан ўтган, №484
14. №4 БҲМС «Товар-моддий заҳиралар» Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлигидан 1998 йил 28 августда рўйхатдан ўтган, №486
15. №21 БҲМС «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий хўжалиги бухгалтерия ҳисобининг счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома» Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлигидан 2002 йил 23 октябрда рўйхатдан ўтган, №1181
16. Аудитнинг халқаро стандартлари. Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси, Тошкент, 2006
17. «Аудитни режалаштириш» номли 3-сон АМС -Т.: «Аудиторлар учун қўлланма», Ўз. БАМА.2004.
18. «Аудитни ҳужжатлаштириш» номли 6-сон АМС -Т.: «Аудиторлар учун қўлланма», Ўз. БАМА.2004.

19. «Аудиторлик текширувини ўтказишда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга этилишини текшириш» номли 25-сон АМС -Т.: «Аудиторлар учун қўлланма», Ўз. БАМА.2004.
20. «Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш» номли 3-сон АМС -Т.: «Аудиторлар учун қўлланма», Ўз. БАМА.2004.
21. «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси» номли 70-сон АМС -Т.: «Аудиторлар учун қўлланма», Ўз. БАМА.2004.

III. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарлари

22. Каримов И.А. “2012 йилда мамлакатимизни ижтимоий - иқтисодий ривожлантириш яқунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишлари”га бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи. 13-сон. 2013 йил 19 январь

IV. Асосий адабиётлар

24. Аннаев М.Б. Савдо корхоналарида даромадалр ҳисоби ва аудитининг долзарб масалалари. Монография. Т.: Наврўз. 2011. 95 бет.
25. Бобожонов О, Жуманиёзов К Молиявий ҳисоб . – Т: «Молия» 2002.
26. Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари. –Т. : Ўзбекистон миллий энциклопедияси. 2003. 612 б.
27. Завалишина И.А. Янгича бухгалтерия ҳисоби. / И.А. Завалишина. -2003
28. Комилова Ф.Қ. Халқаро туризм бозори: ўқув қўлланма. -Т.: ТДИУ, 2006
29. Мусаев Ҳ.Н. Аудит. -Т.: Молия. 2003. 220 б.
30. Санаев Н.С. Аудит. –Т.: Фан 2000.
31. Санаев Н., Нарзиев Р. «Аудит». Дарслик, «Шарқ» нашриёт-матбаа аксиядорлик компанияси Бош таҳририяти, Тошкент, 2001.
32. Пардаев М.Қ., Атабаев А. Туризм асослари: маърузалар матни. СамИСИ.

33. Пардаев М.Қ., Исроилов Ж.И., Гаппаров А.Қ. Хизмат кўрсатиш соҳасида иқтисодий таҳлилни такомиллаштириш муаммолари. «Зарафшон» нашриёти ДК, Самарқанд, 2009.
34. Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. I, II-қисмлар. Маъруза матнлари тўплами. СамИСИ. 2004.
35. Худойбердиев Н.У. Туризм ва меҳмонхона бизнеси субъектларида бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари. Самарқанд СамИСИ 2010.

V. Интернет сайтлари

<http://www.audit-it.ru/>

www.cer.uz

www.world-tourism.org

www.revieew.uz

www.aicpa.org

<http://www.audit-it.ru/>

www.cer.uz

www.world-tourism.org

www.revieew.uz

www.aicpa.org

www.ziyonet.uz