

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

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ
МАГИСТРАТУРАСИ**

Қўлёзма ҳуқуқида

ОЧИЛОВ МУРОДЖОН АБДУЕВИЧ

**«ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА
МАҲСУЛОТ ТАННАРХИ АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ
МАСАЛАЛАРИ»**

Мутахассислик: 5A230902 «Аудит»

**Иқтисод магистри даражасини олиш учун
ДИССЕРТАЦИЯ**

Илмий раҳбар

_____ и.ф.н., доц. Астанакулов О.

Магистратура директори _____ Х.Ахмедов

ТОШКЕНТ-2015

МУНДАРИЖА:

Кириш

1- БОБ. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА ТАННАРХ АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

- 1.1. Маҳсулот таннархи категорияси, уни аниқлашнинг аҳамияти ва зарурияти
- 1.2. Корхона фаолиятида маҳсулот таннархи аудитининг мақсади, вазифалари ва ахборот манбалари

2- БОБ. МИЛЛИЙ СТАНДАРТЛАР АСОСИДА МАҲСУЛОТ ТАННАРХИ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШ ВА ЎТКАЗИШ ТАРТИБИ

- 2.1. Корхонада маҳсулот таннархи аудитини ўтказишни режалаштириш
- 2.2. Корхона фаолиятида маҳсулот таннархи аудитини ўтказиш тартиби
- 2.3. Текширув жараёнида олинган маълумотлар асосида маҳсулот таннархи аудити натижаларини умумлаштириш

3- БОБ. БОЗОР ШАРОИТИДА МАҲСУЛОТ ТАННАРХИ АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШНИНГ АСОСИЙ ЙЎНАЛИШЛАРИ

- 3.1. Халқаро стандартлар асосида маҳсулот таннархи аудитини такомиллаштириш масалалари
- 3.2. Маҳсулот таннархи аудитини янги ахборот технологиялари асосида такомиллаштириш

Хулоса

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

Иловалар

Кириш

Тадқиқот мавзусининг долзарблиги. Ўзбекистон Республикаси бозор иқтисодиётига ўтиши ва фаол равишда ташқи иқтисодий муносабатларининг кенгайиши корхонанинг олдига бир қанча янги вазифаларни қўймоқда.

Бундай шароитда корхоналарнинг самарали фаолият олиб бориши бошқарув қарорларини тўғри қабул қилиши билан боғлиқ.

Аудит тадбиркорлик фаолиятини бошқарувчи элементлардан бири ҳисобланади. Бозор иқтисодиётига ўтиш малакали ҳисобчилар ва иқтисодчиларга бўлган талабни янада оширади. Бундай иқтисодчилар давлат корхоналари ва бошқа хўжалик субъектларида муваффақиятли иш олиб боришлари, корхона фаолиятини бошқаришда тўғри ва аниқ қарорларни қабул қилишлари лозим.

Ривожланган мамлакатларда йирик ташкилотлар маҳсулот ишлаб чиқариши учун зарур ярим тайёр маҳсулотларни кичик корхоналар етказиб беради. Бу эса ўз навбатида кичик корхоналарнинг ривожланишига сезиларли таъсир кўрсатади. Бизнинг мамлакатда ҳам бу аста-секин йўлга қўйилмоқда. Мамлакатимизда кичик бизнеснинг кенг ривожланиши аудиторлик ташкилотлари ўртасида рақобатни ҳам кучайтиради. Президент И.Каримов айтганидек “...кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик мамлакатнинг нафақат ялпи ички маҳсулотини шакллантиришда асосий бўғин, балки аҳоли бандлиги ва даромадлари манбаининг, миллий фаровонликка эришишнинг муҳим омили ҳам бўлиши даркор.”¹

Иқтисодиётимизнинг муҳим бўғини ҳисобланган кичик корхоналар тизимида амалга оширилган иқтисодий ислохотлар туфайли, республикаимизда икки поғонали корхона тизими яратилди. Корхона тизимининг барқарорлиги ва қулай ривожланиши унинг фаолиятининг ҳуқуқий асосининг қай даражада таъминланишига боғлиқдир. Шу мақсадда

¹ И.А.Каримов «ЎЖамиятда тадбиркорлик руҳини қарор топтириш-тараққиёт гарови». Халқ сўзи. 2001 йил 18 июн, 140-сон

ислохотларнинг биринчи босқичида корхона тизимининг ҳуқуқий асоси яратилди десак, муболаға бўлмаса керак. Корхона тизимининг иккинчи поғонаси бўлмиш саноат корхоналарининг ташкил этилиши билан саноат корхоналарида ички назоратни шакллантириш ҳамда такомиллаштириш мақсадида корхоналарда ички аудит хизматлари ташкил қилинди. Бундан асосий мақсад, корхоналарнинг акциядорлик жамияти асосида ташкил қилиниши ҳамда барча саноат корхоналарида доимий назоратнинг янги барча бозор субъектлари талабига жавоб берадиган шаклини жорий қилишдир. Шу нуқтаи назардан бухгалтерия ҳисоби услубияти ва амалиётини тартибга солиш характериға мос равишда харажатлар устидан назоратни олиб бориш ва тўғри қарорларни қабул қилиш такомиллашди. Бу маҳсулот таннархини аудит қилиш жараёниға ҳам ўз таъсирини ўтказади.

Республикамиз мустақилликка эришгач, корхона тизимини ривожланишиға катта эътибор бераяпти. Бунда давлат тасарруфидаги мулкларни хусусийлаштириш ва хусусий мулкчиликни шакллантиришға кенг йўл очиб берилди. Президент И.Каримов фикрича “Хусусий мулк ва хусусий тадбиркорлик ҳуқуқини ҳимоя қилиш борасидаги қонунчиликни мустаҳкамлаш, бозор инфратузилмасини шакллантиришға қаратилган қатор ишлар амалға оширилди.”²Чунки ҳар қандай ривожланган мамлакатларда хусусий мулкка асосланган кичик корхоналар давлат иқтисодиётининг асосини ташкил этади.

Харажатлардан унумли фойдаланиш корхонадаги молиявий аҳвол, операциялар натижалари ва бошқарувдаги ўзгаришларға катта таъсир кўрсатади. Айнан маҳсулот таннархига киритиладиган харажатлар иқтисодий ва молиявий жиҳатдан зарур бўлган тўғри ва тезкор қарорларни қабул

² И.А.Каримов «Инсон манфаатлари устуворлигини таъминлаш — барча ислохот ва ўзгаришларимизнинг бош мақсадидир». Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2007 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2008 йилда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг муҳим устувор йўналишларига бағишланган мажлисдаги маърузаси. Халқ сўзи. 2008 йил 9 феврал.

килишни талаб этади ва ушбу корхоналарнинг фаолияти натижалари ва истикболини ўзида акс эттиради. Маҳсулот таннархи ҳозирги давр рақобатида асосий ўринни эгаллайдиган мезон бўлиб ҳисобланади. Президентимиз И.А.Каримов айтганидек “Рақобат бўлмаса, бозор иқтисодиётини барпо этиб бўлмайди. Рақобат- бозорнинг асосий шарти, айтиш мумкинки, унинг қонунидир”.³ Турли хил мулкчилик шакллари қарор топтирилаётган ҳозирги шароитда маҳсулот таннархини таҳлил қилиш ва улар асосида умумий маълумотларни аудит ёрдамида ҳўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида мавжуд ҳолатни ўз вақтида аниқлаш ҳамда керакли қарор қабул қилиш, аввало, республикамызда фаолият юритаётган иқтисодий субъектлар учун айниқса зарурдир. Ушбу қайд қилинган фикрлар илмий тадқиқот мавзусининг қанчалик долзарблигини кўрсатади.

Мазкур илмий ишда хорижий ва республикамыз олимларининг илмий ишларига таяниб ҳамда улардаги фикр мулоҳазалар асосида тегишли ҳулосалар чиқарилди.

Илмий ишнинг ўрганилганлик даражаси. Маҳсулот таннархига киритиладиган харажатларни аниқлаш, уларни таҳлил қилиш услубиятини ривожлантириш ҳамда аудитини такомиллаштириш масалалари чет эл иқтисодчи олимлари Г.Эмерсоннинг «Производительность труда как основа оперативной работы и заработной платы» асаридан, К.Друрининг “Введение в управленческий и производственный учет” асарларидан, шу жумладан Ўзбекистон ва МДХ мамлакатларида бир қатор олимлар, хусусан, Н.П.Кондраковнинг “Бухгалтерский управленческий учет”, А.Д.Шереметнинг “Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия”, А.Т.Ибрагимов ва М.Ю.Рахимовнинг “Бошқарув таҳлили”, А.Х.Пардаевнинг асарлари ва бошқа муаллифларнинг илмий ишларида кенг ўрин олган

Ушбу иқтисодчи олимларнинг рисолаларида маҳсулот таннархини ташкил этиш услубиятини ривожлантириш ҳамда аудитини

³ И.А.Каримов “Ўзбекистон XXI асрга интилмоқда” Т.: Ўзбекистон, 1999й 34-бет

такомиллаштиришнинг бозор муносабатларига ўтиш шароитидаги баъзи муаммолари ва ташкилий жиҳатлари татбиқ қилинган.

Бироқ иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида маҳсулот таннархи калькуляцияси услубиятини ривожлантириш ҳамда аудитини такомиллаштириш бозор муносабатлари ва мезонлари даражасида ташкил қилишни талаб этмоқда.

Тадқиқотнинг мақсади ва вазифалари. Мазкур магистрлик диссертациясининг мақсади корхоналарда маҳсулот таннархи аудитининг ҳозирги ҳолатини тадқиқ этиш ҳамда унинг аудитини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқишдан иборат.

Ушбу мақсадга эришиш учун қуйидаги вазифаларни ҳал қилиш белгилаб олинган:

- маҳсулот таннархи аудитининг назарий-услубий асосларини тадқиқ қилиш;
- маҳсулот таннархини аниқлашнинг асосий тамойиллари ва қоидаларини ўрганган ҳолда, уни амалиётга жорий қилиш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;
- маҳсулот таннархини аудит қилишнинг ҳозирги мавжуд усулларини кўриб чиққан ҳолда уни такомиллаштириш йўлларини белгилаш;
- аудит текшируви маълумотлари асосида корхона молиявий ҳолатига баҳо бериш;
- миллий аудит стандартлари асосида маҳсулот таннархини аудит қилиш услубиятини белгилаш;
- маҳсулот таннархини аудит қилишни такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;
- маҳсулот таннархини аниқлашда замонавий ахборот технологияларини қўллаш бўйича таклифлар бериш.

Тадқиқотнинг предмети ва объекти. Корхонада маҳсулот таннархига киритиладиган харажатлар аудитини ташкил этиш ва ўтказиш мазкур тадқиқотнинг предмети ҳисобланади.

Тадқиқот ишининг объекти бўлиб, республикамизда фаолият юритувчи корхоналарда маҳсулот таннархини аниқлаш ва аудитини ўтказишга доир амалий маълумотлар ҳисобланади.

Тадқиқот ишининг назарий-услубий асослари. Тадқиқот республикамизда амалга оширилаётган иқтисодий ислохотларнинг назарий асосларини, Президент И.А.Каримов асарларини, мамлакатимиз ва хорижий иқтисодчи олимларнинг илмий ишларини ўрганишга асосланади. Бундан ташқари, тадқиқот давомида иқтисодиётни ислоҳ қилиш бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасидаги Ўзбекистон Республикасининг қонунлари, Президент Фармонлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Иқтисодиёт, Молия вазирликлари, Солиқ, Статистика қўмиталари каби бир қанча вазирлик ва идораларнинг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлари ва йўриқномаларидан ҳамда устав капитали ва аудит бўйича Ўзбекистон ва чет эллик иқтисодчи олимларнинг илмий ишларини қиёсий-танқидий ўрганилганлиги билан белгиланади.

Илмий тадқиқот ишини бажаришда турли хил усуллардан, жумладан, тахлилий, математик ва статистик усулларидан кенг фойдаланилди. Диссертациядаги фикрларни баён қилишда анализ ва синтез, индукция ва дедукция усуллари кенг қўлланилди. Тадқиқотчининг илмий қарашлари ва мулоҳазалари турли хил чизмалар, диаграммалар, жадваллар кўринишида ифодаланди.

Магистрлик ишининг ҳажми ва таркиби. Диссертация иши кириш, 3 та асосий боб, хулосалар, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ҳамда иловалардан ташкил топган.

1-БОБ. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА ТАННАРХ АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

1.1. Бозор иқтисодиёти шароитида маҳсулот таннархини аниқлашнинг аҳамияти ва зарурияти

Мамлакат иқтисодиётининг бозор муносабатларига ўтиши самарали хўжалик юритишни, ахборот технологиялари, барча янги ва тараққийпарвар ютуқларни фаол ва изчил татбиқ этишни талаб қилади. Бундай шароитларда бошқарувнинг роли беқиёс даражада ортиб боради, чунки нафақат қилинган харажатларни олинган даромадлар билан қиёслаш, балки ташкилотлар ва корхоналарнинг ишлаб чиқариш, тижорат ва молиявий фаолиятига қўйилган ҳар бир сўмдан самарали фойдаланиши бўйича мукаммал ҳисоб олиб боришни тақозо этади.

Аср бошида анъанавий таннарх ҳисоби кризиси рўй берди. Ч.Гаррисон ёзганидек, “Таннарх ҳисоби ачинарли кризис ҳолатида ётибди. Биз муҳандислик-техник тафаккурнинг тизимга муносабати унинг усуллариини индустриал ишлаб чиқариш талаб ва эҳтиёжларига номувофиқлигида эканлигини кўрамыз”⁴. Бундай шароитда фойда олиш бошқарув иши самарадорлигига, ишлаб чиқаришни аниқ ташкил этиш, моддий, меҳнат ва молиявий ресурсларни тежашнинг аниқ сиёсатини ўтказишга кўпроқ боғлиқ бўлиб қолди, бу эса ўз навбатида корхонада бошқарувнинг бутун тизимини қайта кўриб чиқишни талаб этди.

Рақобатли иқтисодиёт шароитларига таннарх ҳисобини мувофиқлаштириш зарурияти, таннархни тўғри аниқлаш асосида ҳаққоний қарорларни қабул қилиш, тижорат сирини сақланишини таъминлашдан иборат.

Таннарх ҳисоби ўз вазифаларига эга бўла бошлади, ишлаб чиқаришни самарали бошқаришга ҳамкорлик қилишга ёрдам берарди яъни бошқарув жараёнини тезкор-таҳлилий ахборот билан таъминлашга,

⁴ Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет. Управленческий аспект. -М.: Финансы статистика, 2000 г. 414стр.

бўлинмалар барча ишлаб чиқариш тузилмаларини, уларнинг харажатлари ва даромадларини назорат қилишга имкон туғдирарди.

Шуни таъкидлаш лозимки, ишлаб чиқариш менежменти тамойилларидан бири ҳисобланган маҳсулот таннархини норматив усул билан аниқлаш, меъёрлар ва жадваллар тузиш, операцияларни меъёрлаш, стандарт йўриқномаларни тайёрлаш, унумдорликни рағбатлантириш, тезкор, ишончли, тўлиқ, аниқ ва мунтазам ҳисоб-китоб юритиш тамойиллари «Бошқарувнинг мумтоз мактаби» асосчилари Ф.Тейлор, Г.Эмерсон ва ўша вақтдаги бошқа муҳандислар томонидан таклиф этилган эди.

Ч.Гаррисон 1911 йилда харажатларни норматив асосда ҳисобга олиш тизимини биринчи марта ишлаб чиқиб, амалиётга тадбиқ этди ва 1918 йилда ўзгарувчан харажатлар таҳлили учун қатор тенгламаларни биринчи марта таклиф қилди. Норматив ҳисоб тизимига бағишланган ҳозирги замон адабиётида кўп усуллар унинг базасида ташкил этилган.

Харажатлар меъёрлари, сметалари, маҳсулотнинг норматив калькуляциясини ишлаб чиқиш ҳақиқий харажатларнинг меъёрий харажатларга мувофиқлигини тезкор назорат қилишга, пайдо бўлган оғишишларни тезкор равишда аниқлаш ва бартараф этишга имкон берди яъни таннархнинг шаклланиш жараёнини бошқаришнинг янги - оғишишлар бўйича бошқарув усули пайдо бўлди.

Шуни таъкидлаш лозимки, ҳисобнинг бу тизими ҳалигача АҚШ ва Ғарбий Европанинг етакчи саноат фирмалари томонидан кенг қўлланилмоқда. К.Друрининг маълумотлари бўйича, Буюк Британиядаги кўплаб фирмалар, 1989 йилда Паксти ва Лайалл томонидан ўтказилган таҳлиллар шуни кўрсатдики, 76% компания-респондентлар харажатларни норматив ҳисоби тизимини қўллайдилар.

Таннарх ҳисобини бойитиш ва шу орқали бошқарув ҳисобини тиклаш йўлидаги навбатдаги босқич ҳисобланган бошқа йўналиш - бу “Директ-костинг” ҳисоби тизимини ишлаб чиқиш ҳисобланади. Биринчи марта бу атама АҚШда 1936 йилда пайдо бўлди. Ушбу тизимнинг асосий

ғоялари Америка тадқиқотчиси Ч.Гаррисоннинг 1936 йил январиди саноат ҳисоби Миллий ассоциацияси бюллетенида чоп этилган мақоласида баён қилинган. Харажатларнинг доимий ва ўзгарувчанга бўлиниши тамойили ушбу тизимга асос қилиб олинган эди.

Таннарх ҳисобини ривожланишидаги муҳим давр - жавобгарлик марказлари бўйича харажатлар ҳисобини ташкил этиш бўлиб, у “Стандарт-кост” ҳисоб тизимига янги қўшимча сифатида таклиф этилди. Бу Дж.Хиггинс томонидан жавобгарлик марказлари яъни ўз ишлари натижаси учун муайян жавобгар жисмоний шахсларнинг жавобгарлик даражасини аниқлаш концепциясини шакллантиришга олиб келди.

XX асрнинг 40-йиллари охирида АҚШ ва Ғарбий Европанинг айрим мамлакатларида “ишлаб чиқариш ҳисоби” атамаси аста-секин “бошқарув ҳисоби” атамасига алмашина бошлади. Бу даврда бухгалтерия ҳисоби бошқарув сиёсатини шаклланиши ва амалга оширилишида фаол иштирок эта бошлади, бухгалтерлар эса тахминлаш, режалаштириш, бошқарув қарорлари қабул қилиш ва корхона бошқарув хизматларини ахборот билан таъминлаш устидан назорат ўрнатиш соҳасида фаолият юрита бошладилар.

Ўзбекистон ва МДҲ мамлакатларида бир қатор олимлар, хусусан. Н.П.Кондраков, С.С.Сатубалдин, С.А.Стуков, В.Ф. Палий, Н.Г.Чумаченко, А.Д.Шеремет, А.Абдуллаев, С.Ш.Юлдашев, С.В.Воҳидов, А.С.Сотиволдиев, Н.С.Санаев. Б.А.Хошимов, А.К.Ибрагимов, А.Х.Пардаев, Н.Ю.Жўраев, О.Жуманов ва бошқа муаллифларнинг илмий ишларида “Бошқарув ҳисоби” ва уни жорий қилиш масалалари кўриб чиқилган.

“Харажатлар - маҳсулот ҳажми - фойда” (Cost - Volume - Profit; CVP-таҳлил) усули ўзаро алоқадорлик таҳлили услубиёти зарарсизлик нуқтасини аниқлашда менежерларнинг қудратли қуролларидан бири ҳисобланади.

Собиқ шўролар тизимидан мерос қолган анъанавий хўжалик алоқаларининг узилиши, нархларнинг ошиши, биринчи навбатда, хомашё, энергия ва транспорт хизматларига баҳоларнинг ошиши, таннархнинг кескин кўтарилиб кетишига, ишлаб чиқариш ҳажмининг камайишига, кўп ҳолларда

эса корхона фаолиятининг тўхтаб қолиши ва уларни тугатилишига олиб келди. Мазкур муаммоларни ҳал этиш кўп жихатдан бошқарув ҳисобининг, хусусан, харажатлар ҳисоби ва маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг таъсирчан тизимини ташкил этишга боғлиқ бўлиб қолди. Шу муносабат билан маҳсулот таннархини калькуляцияси ҳисоби усулларига олимларнинг нуқтаи-назарларини аниқлаб олиш ва ўз фикримизни баён этиш мақсадга мувофиқдир.

Я.В. Соколов турли муаллифлар нуқтаи-назарини умумлаштириб, мазкур муаммога тўртта ёндашувни ажратиб кўрсатади:

- калькуляция харажатлар ҳисобини шарт қилиб қўяди;
- харажатлар ҳисоби калькуляцияни шарт қилиб қўяди;
- калькуляция ва ҳисоб бир-бирига ўхшайди;
- калькуляция ва харажатлар ҳисоби бир-бирига боғлиқ бўлмаган тушунчалардир.⁵

Мазкур муаммо бўйича турли нуқтаи-назар вакиллари ўз фикрларини қандай асослашини кўриб чиқамиз. Биринчи нуқтаи-назар вакиллари қаторига А.З.Попов, Н.А. Блатов, В.А. Бунимович ва бошқалар киради. Улар ўз қарашларини маҳсулот таннархи бухгалтерия ҳисобининг асосий манбаи, корхона фаолиятининг синтетик кўрсаткичи ҳисобланиши билан асослайдилар. Бинобарин, маҳсулот таннархини ҳисобга олиш харажатлар ҳисобини юритиш заруриятини шарт қилиб қўйди. Уларнинг фикрича, маҳсулот таннархи - бу мақсад, харажатлар ҳисоби эса - мақсадга эришиш воситаси ҳисобланади.

Маҳсулот таннархини аниқлаш чоғида мутахассисларни биринчи навбатда, харажатлар ҳисоби тартиби ва уларни турли қайдномаларда акс эттирилиши ҳақидаги ахборот эмас, балки кўпроқ харажатларнинг ўзи ҳақидаги ахборот қизиқтиради. Бунда тахминий ёки режавий таннархни аниқлаётганда бухгалтерия ҳисобининг ҳақиқий кўрсаткичларидан, одатда, фойдаланилмайди.

⁵ - Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней.- М.: Аудит ЮНИТИ, 1996.-638 с.

Иккинчи нуқтаи-назар вакиллари қаторига К.И. Арнольд, Д.А. Мудров, В.И. Стоцкий, Р.Я. Вайцман, М.Х. Жебрак ва бошқалар киради. Ўз нуқтаи-назарларини асослашда улар асосий дастак қилиб маҳсулот таннархини ҳисобга олиш учун биринчи галда уни ташкил этувчиларни қайд этиш, яъни харажатлар ҳисобини юргизиш зарурлигини, шундан кейингина калькуляция қилинишини оладилар. Уларнинг фикрича, харажатлар ҳисобини калькуляция шакллантирмайди, балки аксинча, харажатлар ҳисоби маҳсулот таннархини аҳамиятини оширади. Бу ёндашувда харажатлар ҳисоби ва калькуляция ҳисоби қатъий ажратиб қўйилган босқичлар деб қаралади:

- харажатлар ҳисоби бирламчи деб қаралади;
- калькуляция эса иккиламчи деб қаралади.

Бунда харажатлар ҳисоби калькуляциясиз, калькуляция эса харажатлар ҳисобисиз мавжуд бўла олмайди. Шунини таъкидлаш лозимки, бундай ёндашув олимлар томонидан икки томонлама танқидга учради:

- методология ва калькуляция қилиш ҳисоби мақсадлари ўртасида чегара пайдо бўлади;
- бир томондан харажатлар ҳисоби бўйича, иккинчи томондан - маҳсулот ҳақиқий таннархини калькуляция қилиш бўйича ҳисоб ишларида бир-бирини такрорлаш ҳолати пайдо бўлиши мумкин.

Учинчи нуқтаи-назар вакиллари С.Ф. Иванов, Н.В. Богородский, А.Ш. Маргулис ва бошқалар олдинги ёндашувни тўла инкор этадилар. Масалан, А.Ш. Маргулис ёзадики, “калькуляция қилиш методи харажатлар ҳисоби методидан узилиб қолиши, бунинг устига методнинг иқтисодий асосда харажатларни аниқлаш ва ўрганишга ёндашув сифатида техник ҳисоб-китоб варианты билан алмаштирилиши, калькуляция жараёнининг таъсирини пасайиши уни ҳисоб базасидан сунъий равишда ажратиб қўйишни англатади”.

Бундай ёндашувда харажатлар ҳисоби мақсади деб бошқарув қарорлари қабул қилиш учун ахборот тақдим этиш эмас, балки маҳсулот таннархини калькуляция қилиш тан олинади.

П.П.Новиченко мазкур нуқтаи-назарни қўллаган ҳолда харажатлар ҳисоби усуллари ва маҳсулот таннарҳини калькуляция қилиш усуллари ажратишни таклиф қилади.

Харажатлар ҳисоби ва таннарх калькуляцияси турли мақсадларни кўзлайди. Харажатлар ҳисобининг мақсади корхона раҳбарлари ўз вақтида сифатли бошқарув қарорлари қабул қилишлари учун уларга ахборот етказиб бериш ҳисобланади. Калькуляциянинг мақсади эса, маҳсулот (ишлар,хизматлар) бирликларининг таннарҳини ҳисоблашдир.

Харажатлар ҳисоби ва калькуляция бир-биридан ўз объектлари билан ҳам фарқ қилади. Харажатлар ҳисоби объекти улар келиб чиққан жой (жавобгарлик марказлари), яъни корхона, цехлар, хўжалик ҳисобидаги бригадалар, қайта ишловчилар, буюртмалар, конвейер ва ҳ.к.лар ҳисобланади. Харажатлар ҳисоби объектини танлашга технологик жараёнлар хусусан, ишлаб чиқариш намунаси, тузилма, бошқарув тизими, ички хўжалик ҳисобининг аҳволи ва бошқалар таъсир кўрсатади. Калькуляциянинг объектлари эса корхона ишлаб чиқарадиган маҳсулотларнинг айрим турлари, ишлар ва хизматлардир.

Амалиётда калькуляция ва харажатлар ҳисоби объектлари кўпинча бир-бирига мос келиб туради. Бундай ҳолатда маҳсулот бирлиги таннарҳини ҳисоблаш учун ҳисоб объекти бўйича аниқланган харажатларнинг умумий суммаси тайёрланган маҳсулотлар миқдорига бўлинади.

Харажатлар ҳисоби ва калькуляциянинг моҳияти, ўзаро муносабати ҳақидаги турли нуқтаи-назарларни таққослаб чиққач, уларнинг усуллари кўриб чиқиш лозим.

Ишлаб чиқариш корхоналарида харажатлар ҳисоби ва маҳсулот таннарҳини аниқлаш турли усуллар билан ташкил этилиши мумкин. Уларнинг барчасини биргаликда қуйидаги белгилар билан туркумлаш мумкин:

- харажатларни баҳолаш усули бўйича;

- ишлаб чиқаришнинг технологик жараёнларига нисбатан харажатлар салмоғи бўйича;

- харажатларни маҳсулот таннархига киритишнинг тўлиқлиги бўйича.

Харажатлар ҳисоби усулларининг таснифи

Бу усулнинг афзаллиги унда ҳисоб-китобларнинг оддийлигидир. Қуйидаги сабабларни мазкур усулнинг камчиликларига киритиш мумкин:

- фойдаланилган захиралар миқдори ва уларга қўйилган баҳолар назорати учун меъёрларнинг мавжуд эмаслиги;

- оғишишларни сабаблари, айбдорлари, жойини аниқлаш ва таҳлил этишнинг имконияти йўқлиги;

- ишлаб чиқариш жараёнида харажатлар ҳисоб-китоблари фақат ҳисобот даври охирида ўтказилиши мумкин ва ҳ.к.

Маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг норматив усули харажатлар ҳисоби норматив усулининг таркибий қисми ҳисобланади. Ушбу усулни қўллаш қуйидаги афзалликларга эга: ҳар бир харажат тури бўйича норма ва нормативларнинг ўрнатилганлиги, ишлаб чиқариладиган маҳсулотлар бирлиги таннархининг норматив калькуляциясини тузиш, амалдаги нормалар ва улардан оғишишлар бўйича харажатлар ҳисобини юритиш.

Фақат миқдор бўйича нормалардан фойдаланганда қуйидаги формуладан фойдаланиш мумкин:

$$x_x = \Phi_{zx} \times (M_{\phi} \pm M_{xx})$$

Бунда,

M_{ϕ} - харажатларнинг норматив миқдори;

M_{xx} - ҳақиқий харажатларнинг нормадан четга чиқиши.

Сарфланган ресурслардан эҳтиёжга мувофиқ нормада фойдаланилганда қуйидаги формулани қўллаш мумкин:

$$x_x = (\Phi_{zx} \pm M_{xb}) \times M_z$$

Бунда,

M_{xb} - сарфланган ресурсларнинг баҳоси ўзгариши натижасида оғишишлар.

Харажатлар ҳисобининг норматив усули норматив калькуляцияларни ҳар бир буюм бўйича мажбурий дастлабки тузилишини кўзда тутди, улар ҳисобот даври бошида амал қилувчи харажатлар нормалари базасида ҳисоб-китоб қилинади. Ташкилий ва илмий-техник тадбирларни тадбиқ этиш нормалари ва норматив харажатлар янгиланиши билан норматив калькуляциялар ҳам янгиланади.

Норматив усулда харажатлар нормалар доирасида ва улардан оғишишлар бўйича олиб борилади. Мавжуд оғишишлар ҳақидаги ахборот маҳсулот таннархини шакллантириш жараёнида тезкор таъсир ўтказиш мақсадида бошқарув қарорлари қабул қилиш учун катта аҳамиятга эга. Ушбу усулда маҳсулотнинг ҳақиқий норматив таннархи ҳар бир модда бўйича нормалардан оғишишларни қўшиш ёки айириш йўли билан ҳисобланади.

Норматив усулдан муваффақиятли фойдаланиш учун қуйидаги шартлар бажарилиши зарур:

- ресурсларнинг барча турлари бўйича норматив базани аниқлаш;
- норматив калькуляцияларни олдиндан тузиш;
- харажатларнинг келиб чиқиш жойлари, нормалардан оғишишларни айбдорлари ва нормаларнинг ўзгаришини сабаблари бўйича ишлаб чиқариш харажатларини қайд этувчи бирламчи ҳужжатларни ишлаб чиқиш;
- ҳар бир ишлаб чиқариш бўлинмаси ва бутун корхона бўйича маҳсулотлар таннархини шакллантириш устидан ўрнатилган назорат натижаси бўйича тезкор бошқарув қарорлари қабул қилиш ва хулосалар чиқариш бўйича ишларни ташкил этиш.

Норматив усул омбор хўжалигини тўғри ташкил этишни ҳам талаб қилади. Бунда омборни оғирлик ўлчов жиҳозлари билан таъминлаш, ишлаб чиқариш бўлинмаларини эса - сув, газ буғ, электр қувватини истеъмол қилиш учун ўлчов асбоблари билан таъминлаш, маҳсулотлар номенклатурасини ишлаб чиқиш, бирламчи ҳужжатлар ва бошқа ташкилий-техник тадбирларни сифатли расмийлаштиришдан иборат.

Норматив усул умуман харажатларни бошқариш вазифасини самарали хал этади. Бу усулнинг асосий афзаллиги қуйидагилардан иборат:

- норматив калькуляциялар тузиш, ҳақиқий миқдорларни норматив миқдорлар билан таққослаш орқали харажатлар устидан назорат ўрнатиш имконияти;

- ҳақиқий харажатларнинг норматив харажатлардан оғишишидаги юзага келиш жойлари, сабаблари ҳамда айбдорларини аниқлаш ва таҳлил қилиш имконияти;

- фақат ҳисобот даври охиридагина эмас, балки ишлаб чиқариш жараёнида ҳам тезкор чоралар кўриш имконияти ва ҳ.к.

Бу усулнинг камчиликларига эса ҳисоб-китоб ишларининг меҳнатталаблиги ва харажатларни нормадан оғишишлари бўйича ҳисоб юритиш заруриятини киритиш мумкин.

1.2. Корхона фаолиятида маҳсулот таннархи аудитининг мақсади, вазифалари ва ахборот манбалари

Ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблашни аудиторлик текширувидан ўтказишдан мақсад:

- содир бўлган хўжалик муомалаларини ҳисобга олиб, таннархнинг тўғри шаклланишини Ўзбекистон Республикаси меъёрий ҳужжатлари талабларига мувофиқлигини аниқлаган ҳолда, ишлаб чиқариш харажатларининг юзага чиқиши ва жавобгарлик марказлари бўйича ҳисобга олиш ва солиқ тўланадиган базанинг аниқ ҳисоб-китобини юритиш ва бу орқали ишлаб чиқариш харажатлари ҳамда корхона сарфларини бошқаришни ташкил этишдан иборат

Ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблашни аудиторлик текширувидан ўтказишда қуйидаги вазифалар мавжуд:

- ишлаб чиқариш харажатларини ўрганиш ва уларнинг ҳолатига баҳо бериш;

-маҳсулот таннархини пасайтириш бўйича белгиланган режанинг бажарилиши ва динамикасини назорат қилиш;

-ишлаб чиқариш харажатларининг иқтисодий элементи ва калькуляцион моддалари бўйича ўрганиш ва уларга баҳо бериш;

-таннархнинг ўзгариш сабабларини аниқлаш ва унга таъсир этувчи омилларни миқдор жиҳатидан ҳисоблаш;

-айрим турдаги маҳсулот таннархини харажат моддалари бўйича таҳлил этиш;

-таннархни пасайтириш бўйича мавжуд имкониятларни аниқлаш ва бошқалар.

Корхоналарда ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобини тартибга солувчи асосий ҳужжат- Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5-февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот(иш,хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва реализация харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом» бўлиб ҳисобланади.

Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобининг тўғрилигини ва маҳсулот, иш ҳамда хизматлар таннархи тўғрисидаги ҳисоботни тузишнинг тўғрилигини назорат қилиш учун қуйидагиларни текшириш лозим: ҳисобот давридаги ҳақиқий харажатларнинг ишлаб чиқариш харажатлари счётларида ўз вақтида, тўлиқ ва ишонарли акс эттирилиши; ишлаб чиқаришга харажат қилинган хом ашёлар, материаллар, ёқилғилар, эҳтиёт қисмлар ва ёқилғи-мойлаш материалларини баҳолашнинг туғрилиги; белгиланган харажат сметалари, лавозим маошлари, тариф ставкалари, ишлаб чиқариш ходимларининг меҳнатига ҳақ тўлаш ва мукофатлаш ҳақидаги Низомга риоя қилиш устидан назоратнинг таъминланганлиги; ишлаб чиқариш сарфлари ва йўқотишларнинг пайдо бўлиш сабаблари ҳамда ҳисобдан ўчирилишнинг асосланганлиги; уларни камайтириш бўйича қабул қилинган чора-тадбирлар; асосий воситалар ва номоддий активларга эскириш ҳисоблашнинг тўғрилиги;

товар-моддий бойликларнинг ҳисоб баҳосидан четга чиққан суммалар (транспорт тайёрлов харажатлари)ни ҳисобдан ўчиришнинг тўғрилиги; товарлар, ЁММ ва бошқа қийматликлар табиий камайишини ҳисобдан ўчиришнинг тўғрилиги; қуйидаги харажатларни маҳсулот (иш,хизмат)лар таннарига қўшишнинг тўғрилиги ва асосланганлиги; таъсис ҳужжатларига мувофиқ қўшма корхонада ишлаб чиқаришда бевосита ишлайдиган чет эл фуқароларига берилган турар жойлар ва коммунал хизматлар учун тўловлар; хизмат сафарида ва йўлда бўлган вақт, турар жой ижараси, хизмат сафари жойига бориб қайтиш йўл харажатлари учун тасдиқланган меъёрлар доирасида,ишлаб чиқариш фаолияти билан боғлиқ чет эл хизмат сафари харажатлари.

Асосий харажатлар, ишлаб чиқаришни ташкил этиш ва бошқариш харажатларининг тўғри ва асосланган ҳамда меъёрларга мувофиқлигини текширилади. Маҳсулот (иш,хизмат) ларнинг режадаги ва ҳисобот калькуляциясининг тўғрилигини харажат моддалари бўйича текширилади. Натижада режа ва ҳақиқий таннарх ўртасидаги тафовутларни моддалар бўйича таҳлил қилиниб, тафовутлар сабабини аниқланади. Хом ашё ва материаллар сарфлашнинг тўғрилиги, баҳолар тўғрилигини текшириш методлари, маҳсулот (иш,хизмат) бирлигига тўғри келадиган сарф меъёрига риоя қилиниши текширилади. Брак (яроқсиз) дан кўрилган йўқотишлар ва ишлаб чиқариш харажатлари счётларини ёпишнинг тўғрилигини текшириш.

Аудитор шуни яхши билиши зарурки, маҳсулот(иш,хизмат)лар таннари бухгалтерия ҳисобида оддий фаолият турлари бўйича ҳисобот даврида маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш,хизмат курсатиш) ва реализация билан боғлиқ сарфлар йиғиндиси каби аниқланади.

Таннарх солиққа тортиш мақсадларида ҳисоб элементи сифатида эса солиққа тортиладиган базани камайтирадиган миқдор бўлиб ҳисобланади. Ушбу таърифдаги тафовут фақат шаклан яъни атамашунослик нуқтаи назаридан эмас, балки миқдор жиҳатидан ҳамдир. Чунки, солиққа тортиш мақсадида ҳисобланадиган таннархга одатдаги фаолият турларига доир

сарфлар белгиланган меъёр(лимит)лар ва чеклашларни ҳисобга олган ҳолда кўшилади. Маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш,хизмат кўрсатиш) харажатлари тўланган вақтидан қатъий назар (олдин ёки кейинчалик тўланган), қайси ҳисобот даврига тааллуқли бўлса, шу давр таннархига кўшилади. Хўжалик фаолиятидаги фактларнинг вақтинчалик аниқлик тамоили таннархни тўғри шакллантириш учун товар-моддий захира (иш,хизмат)лар қийматининг тўланганлик факти эмас, балки уларни ишлатиш(сарфлаш) факти аҳамиятли эканини билдиради. Масалан, аудиторга текширув ўтказиш учун тақдим қилинган ҳужжатлар мазмунидан маълум бўлишича, текширилаётган корхона томонидан ўтган йили декабр ойида кейинги йил учун ишлаб чиқариш биноларининг ижара ҳақи тўланган. Ушбу сарф шу вақтнинг ўзида яъни ўтган йили декабр ойида маҳсулот(иш,хизмат)лар таннархига олиб борилган. Аудитор ушбу ҳужалик муомаласини асоссиз, яъни ўтган йилдаги маҳсулот (иш,хизмат) лар таннархини сунъий равишда оширган ва молиявий натижани ҳамда фойда солиғини пасайтирган деб топди ва тузатиш киритишни тавсия қилди. Шу билан бирга тўланган ижара ҳақи кейинга йил давомида умумий сумманинг 1/12 қисми миқдорида ҳар ойда харажатга ҳисобдан ўчириши лозимлигини тушунтирди. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунининг 9-моддасига мувофиқ корхонада содир этилган барча ҳужалик муомалалари амалга оширилаётган вақтда ёки амалга оширилиб бўлингандан сўнг тегишли дастлабки ҳужжатлар билан расмийлаштирилиши лозим.⁶ Харажатларни ҳужжатлаштириш тамоили аудиторнинг харажатларни асослаш учун исботловчи ҳужжатларнинг мавжудлиги, ҳамда ушбу муомалаларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг тўғрилигини тасдиқлаш вазифасини белгилаб беради.

Юқорида номи қайд қилинган, «Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низом»га мувофиқ барча харажатлар қуйидагича гуруҳланади:

⁶ - “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси қонуни. 1996 й. 30 август.

1.Маҳсулотларнинг ишлаб чиқариш таннархига киритиладиган харажатлар:

- а)бевосита ва билвосита моддий харажатлар;
- б) бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари;
- в)бошқа бевосита ва билвосита харажатлар,шу жумладан ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган устама харажатлар.

2.Ишлаб чиқариш таннархига киритилмасдан, давр сарфлари таркибида ҳисобга олиниб, асосий фаолиятдан олинган фойда ҳисобидан қопланадиган харажатлар:

- а)сотиш харажатлари;
- б)бошқарув харажатлари(маъмурий сарф-харажатлар);
- в)бошқа муомала харажатлари ва зарарлар.

3.Хўжалик юритувчи субъектларнинг умумхўжалик фаолиятдан олинган фойда ёки кўрилган зарарларни ҳисоблаб чиқаришда ҳисобга олинадиган, унинг молиявий фаолиятига доир харажатлар:

- а)фоизлар бўйича сарфлар;
- б)хорижий валюта муомалалари бўйича салбий курс тафовутлари;
- в)қимматли қоғозларга қўйилган маблағларни қайта баҳолаш;
- г)молиявий фаолиятга доир бошқа харажатлар.

4.Фойда(даромад) солиғини тўлагунга қадар бўлган фойда ёки зарарларни ҳисоблаб чиқаришда ҳисобга олинадиган фавқулодда зарарлар.⁷

⁷ -“Маҳсулот (иш ва хизмат)лар таннархига киритиладиган, маҳсулот (иш ва хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999й. 5 феврал 54-сонли қарори.

2- БОБ. Миллий стандартлар асосида маҳсулот таннарх аудитини ташкил қилиш ва ўтказиш тартиби

2.1. Корхонада маҳсулот таннарх аудитини ўтказишни режалаштириш

Ҳар қандай фаолият, хусусан аудиторлик фаолияти ҳам самарали бўлиши учун даставвал, унинг пухта ва аниқ режаси ёки дастурини тузиш лозим. Уларнинг мазмуни қўйилган мақсад ва уни бажариш учун белгиланган аниқ вазифалардан келиб чиқади. Таннарх аудитининг мақсади хусусан қуйидагилардан иборат: бухгалтерия ҳисобида таннарх билан бевосита боғлиқ харжатларнинг ҳолатини экспертиза йўли билан баҳолаш, йиллик молиявий ҳисобот маълумотларининг ҳаққонийлигини текшириш.

Таннарх аудитини режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланиладиган меъёрлар №3 «Аудитни режалаштириш» номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти (АФМС) билан белгиланади. Юқорида таъкидланганидек, аудит режасини пухта тузмасдан сифатли аудиторлик текшируви ўтказиш мумкин эмас. 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 бошлангич босқичи бўлиб, аудиторлар режа тузулгунга қадар бевосита текширув жараёнини бошламасликлари лозим. Таннарх аудитини режалаштириш ҳам қуйидаги босқичларга бўлиниши лозим:

а) маҳсулот таннарх аудитини дастлабки режалаштириш;

- б) маҳсулот таннарх аудитининг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш;
- в) маҳсулот таннарх аудити дастурини тайёрлаш ва тузиш.⁸

Ушбу стандарт ҳар қандай корхонада аудиторлик текширувини шунингдек таннарх аудитини ўтказиш ҳам аудит режасини, ҳам аудит дастурини тузишни талаб этади.

Агар аудиторлик ташкилотининг кўпчилик мижозлари кичик ва ўрта бизнес корхоналарига таалукли бўлса, у ҳолда унчалик катта бўлмаган тузатишлар киритилганида кўпчилик корхоналарни текшириш учун мос келадиган намунавий аудит режаси ишлаб чиқиш ва режалаштириш чоғида таннарх аудити дастурини батафсил тузишга махсус эътибор қаратиш зарур. Бундай намунавий режалар бир нечта бўлиб, улар бир-бирларидан турли бизнесга эга корхоналар учун фарқ қилишлари мумкин. Масалан, савдо корхоналари, ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш корхоналари ва хоказо. Шунингдек аудитор қандайдир бошқа тамойиллар бўйича умумий намунавий режалар ҳам тузиши мумкин.

Маҳсулот таннархи аудитининг умумий режаси: мижоз фаолияти билан танишиш, маҳсулот(иш, хизмат) билан боғлиқ дастлабки режалаштириш, текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини баҳолаш, танлаш ҳажми ва аҳамиятлилиқ даражасини аниқлаш, маҳсулот таннархини аудити бўйича дастурни тайёрлаш, аудитни бевосита ўтказиш жараёни (дастурни бажариш), бажарилган ишлар натижаларини таҳлил қилиш, барча оралиқ ва умумий ҳужжатларни тайёрлаш, текширув натижаларини мижозга тақдим этиш ва хоказоларни ўз ичига олган ҳолда аудит ўтказишнинг барча босқичларини ақс эттириши лозим.

Стандартда 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. Шундан келиб чиқиб, аудитор

⁸ - Аудитни Режалаштириш номли 3-сонли Аудиторлик Миллий Стандарти. Ўзбекистон Республикасининг Молиявий Қонунлари. №16, 1999.

таннарх аудитини ўтказиш учун унинг муддати ва графигини тузиб олиши лозим. Режалаштириш чоғида аудитор қуйидагиларни 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 участкаларга тақсимлаш;
- аудиторлик гуруҳининг барча аъзоларига йўл - йўриқ кўрсатиш, уларни мижознинг молия-хужалик фаолияти билан таништириш ;
- аудиторлик гуруҳи раҳбарининг режа бажарилиши ва ёрдамчи аудиторлар ишлари сифати устидан назорат ўрнатиши;
- аудиторлик амалларини бажариш билан боғлиқ услубий масалаларни тушунтириш.

Аудиторлик текширувини амалга ошириш чоғида кўп ҳолларда мижоз фаолиятида маҳсулот таннархи бўйича 100% ҳужжатлар ва жараёнларни тўлиқ текшириш мумкин бўлмайди. Шу боисдан режада аудиторлик танлаш қай тарзда амалга оширилишини кўрсатиш зарур.

Таннарх аудити режаси ва дастурининг айрим бўлимларини хужалик юритувчи субъект раҳбарияти билан келишиш кўзда тутилган бўлиб, бунда аудиторлик ташкилоти аудит услублари ва усуллари танлашда мустақил бўлиб қоладилар. Кўп ҳолларда бундай келишиш, мижоз фаолиятининг айрим участкаларини батафсилроқ таҳлил этиш билан боғлиқ масалаларни режалаштириш босқичида кўзда тутиш, аудиторнинг текширув чоғидаги хатти - ҳаракатлари мижоз корхона раҳбарияти учун тушунарли бўлиши, шунингдек аудиторнинг иш жадвалига мувофиқ талаб қилинадиган ҳужжатлар мижоз томонидан тезкорлик билан тақдим қилиниши ва текширувнинг у ёки бу босқичида зарур бўладиган молиявий хизмат ходимларини ишдан озод этиш учун мақсадга мувофиқдир.

Стандартга мувофик таннарх аудитининг режаси тузилганидан сўнг аудит дастури тузилиб, унда маҳсулот таннархи ҳисоби тўғри олиб борилаётганлиги бўйича барча аудиторлик амалларининг батафсил рўйхати баён қилиниши зарур. Дастур аудиторлар учун батафсил йўриқнома бўлиб, унда текширилиши лозим бўлган бухгалтерлик ҳисобининг таннархга оид бўлимларини текшириш, шунингдек ички назорат тизимини таҳлил қилиш бўйича уларнинг барча хатти-ҳаракатлари акс этирилган бўлиши лозим. Аудит дастурини тузиш юзаки бажарилмаслиги лозим, чунки у аудиторлар ишидаги таъсирчан назорат дастаги бўлиб хизмат қилади, дастурни ҳар бир бўлими бўйича аудитор хулосалари эса аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хотимасини тузиш учун асос бўлиб хизмат қилиши лозим.

Аудитор ўз ишини шундай режалаштириши лозимки, бухгалтерияда таннархнинг тўғри ҳисобга олиншини, харажатларнинг тўғри акс эттирилишини, молия-хужалик муомалаларининг ишончлилигини ва қонунийлигини, ҳамда улар бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттирилишининг тўғрилигини ўз вақтида ва сифатли аудиторлик текширувидан ўтказилади.

Маҳсулот таннархи аудитини режалаштириш қуйидагиларни таъминлаши лозим:

а) бухгалтерияда маҳсулот таннархига тегишли ва давр харажатлари ҳисобининг ҳолати ҳамда ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида зарур ахборотларни олиш;

б) бажарилиши лозим бўлган назорат амалларининг мазмунини, ўтказиш вақтини ва ҳажмини аниқлаш.

Аудитни режалаштириш кутилаётган ишлар режасини тузиш ва аудиторлик дастурини ишлаб чиқишни ўз ичига олади.

Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлар акс эттирилади:

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

Аудитор режани яхши ва сифатли тузиш ҳамда ишларнинг кутилаётган хажмини аниқ ҳисобга олиш учун энг аввало:

- аудиторлик текшируви ўтказиш шартномаси шартларини ўрганиши;
- ўтказиладиган аудитнинг энг муҳим масалаларини ажратиб олиши;
- махсус эътибор талаб қиладиган шартларни аниқлаши;
- текшириладиган корхона фаолиятида маҳсулот таннархини ҳисобга олган ҳолда янги қонунлар, низомлар, йўриқномалар ва бошқа алоқадор меъёрий ҳужжатларнинг аудитга таъсирини ўрганиши;
- текшириладиган корхонанинг харажатлар ҳисоби тизими ва ички аудит тизимининг ишончлилиқ даражасини аниқлаш;
- ички аудиторларнинг ишларини ва уларни аудитга жалб қилиш мумкинлигини таҳлил қилиши;
- экспертларни жалб қилиш зарурлигини аниқланиши лозим.

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

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

Маҳсулот таннархи аудиторлик текширувини режалаштириш текшириладиган корхона фаолиятини батафсил ўрганишдан бошланади. Аудитор корхона фаолиятини ўрганишдан иккита мақсадни кўзлайди: а) аудит ўтказишни осонлаштириш ва сифатини ошириш; б) текшириладиган корхона иктисодини яхшилашга қаратилган амалий маслаҳат ёрдами кўрсатиш.

Корхоналарга нисбатан қўлланиладиган қонунлар нафақат мулкчилик шаклларига, балки қарорлар қабул қилиш жараёнларининг ташкил этилиши ва у ёки бу ҳужжатларни имзолаш учун жавобгар шахсларнинг таркибига ҳам

боғлик. Башкарув жараёнини билиш нафакат аудиторга зарур бўлган материалларни тўплаш учун, балки унинг ҳисоботидан асосий фойдаланувчиларни аниқлаб, унинг ишларидаги хатарли вазиятларни тўғри баҳолашда ҳам унга ёрдам беради. Текшириладиган корхонанинг мақсадларини таҳлил қилиш, унинг муомалаларини яхши тушунишга имкон бериб, текшириладиган ҳисобот ҳақида тўғри фикр шакллантирилиши учун зарурдир. Корхонанинг мақсадларини аниқлаш учун қуйидагиларни билиш зарур: маҳсулотлар ва хизматларнинг асосий турлари; бошқа корхоналар, гуруҳлар билан бирлашишга оид ёки корхонанинг сотиб олиш, сотиш бўйича режалари; илмий тадқиқот ва тажриба конструкторлик соҳасидаги йирик корхоналар; режалаштирилган капитал қўйилмалар; янги бозорларга чиқиш режалари; ахборот технологиясидаги ўзгаришлар, солиқларни режалаштириш стратегияси.

Мижознинг муомалалари ҳақидаги маълумотлар аудиторга ўзининг хатарли ҳолатларини тўғри баҳолаш, самарали текшириш дастури тузиш ва уни ўтказишга кетадиган вақтни тежашда ёрдам беради.

Текшириладиган корхонанинг маҳсулот таннархини шакллантириш бўйича ҳисоб юритиш сиёсатини билиш аудиторга ҳар хил счётларни текширишнинг самарали методларини ишлаб чиқиш имконини беради.

Энг муҳими, аудитор амалдаги бухгалтерлик ҳисоби тизими текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг хўжалик фаолиятини ишонарли акс эттириши ҳамда текшириладиган корхонадаги мавжуд назорат воситаларига қай даражада таяна олишига ишонч ҳосил қилиши лозим. Шунингдек, ҳисоб тизимини, яъни ҳужжатлар айланиш режа-графикининг тузилишини, бухгалтерия ходимларининг хизмат вазифалари қандай тақсимланаётганлигини кўрсатиши, корхонанинг асосий муомалаларини акс эттириш учун қандай счётлар корреспонденциялари (ўзаро боғланишлари) қабул қилинганлиги ва қандай ҳисоб регистрларидан фойдаланиладиганлиги каби масалаларни баён қилиш лозим.

Кўпчилик аудиторлар ҳисобни ташкил этиш ва уни юритиш услубиёти стандарт, марказлаштирилган ҳолда тартибга солишга бўйсундирилган ва шунинг учун уни баён қилишга эҳтиёж сезилмайди деган нотўғри фикрга эга. Улар бундай фикрга асосланиб аудитни режалаштиришнинг бу қисмига етарли эътибор бермайдилар. Бундай ёндошувга йўл қўйиб бўлмайди, чунки марказлаштирилган тизим шунга олиб келадики, унда турли корхоналар нафақат ўз хусусиятларини, балки намунавий счётлар ва регистрлар номи остида ҳам хатоларини яширадилар. Масалан, 1010-1090 «Материаллар» счётлари бўйича қолдиқларни балансда ҳисоб баҳоларида акс эттириш ҳоллари кўп учрайди. Ҳисоб юритиш сиёсатидаги «ишлаб чиқариш захираларининг ҳисоби уларнинг ўртача сотиб олиш баҳоси бўйича юритилади» деган ёзув остида нафақат ўртача миқдорларни ҳисоб-китоб қилишнинг хилма хил усуллари, балки улардан тўғридан - тўғри воз кечиш ва материалларни корхона учун энг қулай бўлган баҳоларда ҳисобдан ўчириш ва шунга ўхшашлар яшириниши мумкин. Бухгалтерия ходимлари корхонада юритиладиган оборот ведомостлари ва шунга ўхшашларни журнал-ордерлар деб тушуниб, ҳисоб журнал-ордер шаклида юритилишини тасдиқлашлари ҳам мумкин.

Ҳар бир аудитор, гарчи битта маҳсулот таннархи аудиторлик текширувида тўлиқ иштирок этган бўлса ҳам, бухгалтерия ҳисобида харажатларни тартибга солиш ва солиққа тортишнинг мавжуд тизимида исталган хўжалик юритувчи субъект бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботининг у ёки бу даражадаги хатоларга йўл қўймаслиги ўта мураккаб эканлигини тушуниб етади.

Аудитор бундай хатоларни аниқлаганида қуйидаги вазифаларни ҳал этиши лозим:

- бухгалтерлик ҳисоботидаги харажатлар билан боғлиқ хатоларнинг бузиб кўрсатилишини баёнини ёзиш;
- бухгалтерлик ҳисобида харажатлар ҳисобининг қонунчилик билан белгиланган коидалари хўжалик юритувчи субъект ходимлари томонидан

билмасдан ёки атайлаб бузилган ҳоллар аниқланганида аудиторлик ташкилоти қандай иш тутиши хусусиятларини аниқлаш;

- бухгалтерия ҳисоботининг ишончлилигига таъсир қиладиган хатолар аудитор томонидан аниқланганлиги муносабати билан хўжалик юритувчи субъект ва аудиторлик ташкилоти масъулиятларини бир-биридан ажратиб белгилаш;

- бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг бузиб кўрсатилиш хавф-хатари омилларини аниқлаш.

Кўпинча аудитор маҳсулот таннархи аудитини ўтказиш чоғида бухгалтерияда харажатларнинг таннархга қандай мақсадларда атайлаб хатолар киритилганлигини аниқлашга уриниб, унга хос бўлмаган функцияларни зиммасига олишга ҳаракат қилади (балки бухгалтерлик ҳисоботи маълумотларидан фойдаланувчиларни чалғитиш учун ғаразли мақсадлар кўзланган бўлиши мумкин).

Хўжалик юритувчи субъект ходимларининг бухгалтерлик ҳисоботида хатолар пайдо бўлишига олиб келадиган, атайлаб қилинган хатти-ҳаракатлари (ёки лоқаидликлари) тўғрисида хулоса қилиш фақат ваколатли орган томонидан амалга оширилиши мумкинлигини аудитор ҳисобга олиши зарур. Аудитор учун муҳими аниқланган хатоларнинг аҳамиятли ёки аҳамиятсиз эканлиги.

Агар раҳбариятга тақдим қилинган ахборотлар натижалари бўйича тегишли бухгалтерия ҳужжатларига тегишли ўзгартишлар киритилмаган бўлса, у ҳолда аудитор аудит жараёнида аниқланган бухгалтерлик ҳисоботидаги бузиб кўрсатилган фактлар тўғрисидаги маълумотларни аудиторлик хулосасига киритиши керак.

Аудиторлар ҳам, текширилаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ҳам шуни унутмасликлари зарурки, бухгалтерлик ҳисоботларини атайлаб ва билмасдан бузишларнинг юзага келиши учун; шундай хатоларнинг олдини олиш бўйича чоралар кўрилмаганлиги учун; уларни бартараф

қилмаганлиги ёки кечикиб тўғрилаганлиги учун хўжалик юритувчи субъект ходимлари жавобгардир.

· корхонада маҳсулотларни етказиб бериш бўйича шартнома мажбуриятларининг бажарилишини ишонарли, тезкор ҳисобга олишнинг ташкил этилиши, тайёр маҳсулотлар етказиб бериш мажбуриятларининг бажарилишини ҳисобга олган ҳолда корхона ходимлари томонидан белгиланган тартибга риоя қилиниши;

- маҳсулотларни тўлик ва ўз вақтида етказиб бермаганлик натижасида кўрилган йўқотишлар (жарималар, пенялар, неустойкалар ва бошқалар);

- чиқарилаётган маҳсулотларни янгилашга доир кўзланган тадбирларнинг бажарилиши; маҳсулот сифати кўрсаткичлари, брак ва сифатсиз маҳсулот етказиб берганлик учун кўрилган зарарлар;

- маҳсулот чиқариш ритми, ритмсиз ишлаш сабаблари, суткалик графиклар бажарилмаслиги оқибатида кўрилган зарарлар;

- хом ашёлар, материаллар ва ишлаб чиқариш чиқитларидан оқилона фойдаланиш;

- маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиш ҳақидаги ҳисобот маълумотларининг бухгалтерлик ҳисоби ва дастлабки хужжатлар маълумотларига тўғри келиши;

- маҳсулотлар ҳисоботида ҳисобот даврида тайёрланиб тугалланмаган маҳсулотларнинг киритилмаганлиги ва ҳисоботларда бошқа қўшиб ёзиш ҳамда чалкашликларга йўл қўйилмаганлиги.

Ҳисоб сиёсатида қуйидагилар акс эттирилиши лозим:

Материалларни сотиб олиш ва тайёрлашни ҳисобга олиш тартиби:

Ишлаб чиқаришга берилган материалларни ҳисобдан ўчириш усуллари:

- ҳар бир бирлигининг таннархи бўйича.
- ўртача таннарх бўйича (AVECO).
- моддий ишлаб чиқариш захираларининг биринчи сотиб олинган таннархи бўйича навбати билан (FIFO)

Харажатларни ва муомала сарфларини ҳисобга олиш услуби:

- маҳсулотлар таннархини шакллантирадиган харажатларни ҳисобга олиш (2010,2310,2510) баланс счётларида амалга оширилади.

- тўлик бўлмаган ишлаб чиқариш таннархи.

Умумишлаб чиқариш харажатларини тақсимлаш ва ҳисобдан ўчириш тартиби.

Келгуси давр сарфларини ҳисобдан ўчириш тартиби:

- бир текисда;

- маҳсулот ҳажмига мутаносиб равишда.

Бошқарув ва тижорат сарфларини тан олиш тартиби:

- ҳисобот йилида улар тўлик тан олинади.

- сотилган ва сотилмаган товарлар (маҳсулотлар) ўртасида тақсимланади.

Аудитор ички назорат тизимининг ишончлилигини ва текшириш ўтказишда унга таяниш мумкинлиги ҳақида асосли қарор қабул қила олиши учун бу тизимни ўрганади. Назорат тизимининг ишончлилиги, унинг ҳисоб юритишда муайян шахслар қасддан қилиши мумкин бўлган, шунингдек тасодикий йўл қўйиладиган хатоларнинг олдини олиш ва аниқлаш лаёқатидан иборат. Агар аудиторнинг фикрича, ички назорат тизими ишончли бўлса, бунда у текширув объектларидан бирортаси бўйича счётлар ёки муомалаларни текширишни тўлик ёки қисман ички назорат тизимининг ишлашини текшириш натижаси билан алмаштириши мумкин. Агар, ички назорат тизими ишончли ва сезиларли даражада издан чиқмасдан ишлаётганлигини аниқланса, у бундай тизимдаги бухгалтерлик маълумотларида ҳам катта хатолар йўқ деб тахмин қилишга ҳақлидир. Агар мабодо ички назорат тизими самарасиз бўлса, аудитор унинг камчиликларидан келиб чиқадиган хатарли вазиятларни бартараф қилиш учун тестлар сони ва уни танлаш ҳажмини кўпайтириши лозим. Ички назорат тизимини кўриб чиқишда, аудитор аввало, корхона маъмуриятининг ички назоратга муносабатини, яъни корхона раҳбарининг фикрлаш хусусиятларини, уларнинг раҳбарлик қилиш услубини, аниқ молиявий

ҳисоботга муносабатини ўрганади. Аудитор корхона атрофидаги ишчанлик муҳитини ҳам инкор қилмаслиги лозим. Ўрганишнинг ушбу босқичида аудитор мижоз билан тузилган шартномадан келиб чиқадиган тахликали вазиятларни баҳолашда тўплаган маълумотларидан фойдаланади. Лекин, у агар бутун аудитнинг тахликали вазиятларини қулай деб баҳолаган бўлса, шунингдек, корхонанинг ички назорат тизимини ҳам ишончли деб билмаслиги лозим. Режалаштириш пайтида ички назорат тизими фаолиятининг барча томонларини батафсил таҳлил қилиб чиқиш лозим. Аудитор олинган маълумотларни ягона тизимга келтириш учун қисқача ҳисобот тайёрлаб, унда қуйидагиларни баён қилади: корхонанинг фаолият қилиш соҳаси ва принциплари; раҳбариятнинг ишончли ҳисоб ва назорат тизимини яратишга оид мажбуриятлари; раҳбариятнинг корхона фаолиятини назорат қила олиш лаёқати.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида ички назоратга таалукли қандайдир махсус талаблар йук. Шунинг учун аудитор ички назорат тизимини баҳолашда иккита омилга таянади:

- ички назоратнинг мақсади корхона раҳбарияти учун ҳам, аудитор учун ҳам бир хил - бухгалтерия ҳисоботининг ишончилиги ва объективлигини таъминлаш;

- аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисмида ички назорат ҳолатини экспертиза қилиш натижаларини акс эттириш зарур.

Ички назорат тизимини баҳолашнинг асосий мақсади аудитни режалаштириш, шунингдек аудиторлик амалларининг турларини, ўтказиш вақтини ва ҳажмини аниқлаш учун пухта замин яратиш, уларни аудиторлик текширувининг дастурида акс эттиришдан иборат.

1-жадвал

Ишлаб чиқариш харажатларининг бухгалтерия ҳисоби бўйича ички назорат тизими ҳолатини текшириш юзасидан тестлар

№	Тест синовлари бўйича йўналишлар ва саволлар	Жавоблар			
		Жавоб йўқ	Ҳа	Йўқ	Изоҳ
1	2	3	4	5	6

	Шартлар Юк хатлари, чеклаб-олиш хариталари, талабномалар, нарядлар, табеллар, ҳисоб варақалари бланкаларидан моддий жавобгар шахслардан ташқари бошқалар фойдалана оладими?			x	
	Ҳаққонийлик Уста (бригадир) томонидан тайёрланган материалларни олиш талабномалари ва иш вақтини ҳисобга олиш варақалари текшириладими?		x		
	Ҳар ҳафта якуни бўйича уста (бригадир) томонидан тайёрланган меҳнат ва ишлатилган материаллар тўғрисидаги ҳисобот текшириладими?			x	Корхона да назорат паст
	Тўлиқлик Юк хатлари, чеклаб олиш хариталари, талабномалар, нарядлар, табеллар, ҳисоб варақалари олдиндан рақамланадими ва ундан мавжуд бўлмаган ва сохта ҳужжатларни аниқлаш учун фойдаланиладими?		x		
	Жавобгарлик Наряд-топшириқномалар, материаллар бўйича юк хатлар ва ишчи кучига бўлган эҳтиёжлар махсус масъул шахслар томонидан тайёрланадими?		x		
	Аниқлик Материалларни сарфлаш, меҳнат ҳисоби ва ишлаб чиқариш ҳисоботлари бўйича дастлабки ҳужжатлар маълумотлари бўйича аниқланган фарқлар текшириладими?		x		
	Харажатлар бўйича меъёрлар мунтазам равишда қайтадан кўриб чиқиладими?			x	Корхона да назорат
	Тайёр маҳсулот тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари билан омборга кирим қилинган маҳсулотлар тўғрисидаги маълумотлар орасидаги фарқлар ҳисобга олинадими?		x		
	Табақалаштириш Харажатлар калькуляция элементлари ва бандлари бўйича тўғри табақалаштириладими?		x		
	Ҳисоб Маҳсулот таннарни бўйича харажатлар ҳисоби ва калькуляция усули танлаб олинганми?		x		
	Харажатлар ҳисоби учун масъул шахслар томонидан сегментлар бўйича ва умумлаштирилган ҳисоб маълумотлари текшириладими?		x		
	Даврлаштириш Харажатлар ҳисоби "Воқеаларни давр бўйича аниқлиги" тамойилига жавоб берадими?			x	

Назорат муҳитининг аҳволи раҳбарларнинг иш услуби, уларнинг дунё қараши, назорат ва ходимлар устидан назорат мақсадини тушунтириш тизимининг самарадорлигига боғлиқ.

Назорат муҳити қуйидаги элементлардан иборат:

- сиёсат ва бошқарув услублари;
- корхонанинг бошқарув тузулмаси;
- директорлар кенгаши, хусусан унинг аудиторлик комитети фаолияти;

- бошқарув функциялари ва масъулиятларни тақсимлаш услублари;
- назорат бошқарув услублари, шу жумладан ички аудит;
- кадрлар сиёсати ва амалиёт;
- ташқи таъсирлар (банклар текшируви, солиқ назорати).

Назорат муҳитидаги назорат амалларига назорат амалларининг айрим хусусиятлари хосдир.

Раҳбарлар ва мененжерларнинг назоратга муносабати назорат муҳитига энг катта таъсир кўрсатади. Бошқарувнинг юқори поғонаси хизматчиларнинг назоратга муносабатини белгилайди. Яхши бошқарув муҳити юқори даражадаги ички коммуникация тизимини таъминлайдиган, директорлар Кенгаши ҳузуридаги аудиторлик инспекциясининг самарали ишлашига ёрдам берадиган, бюджетлар тизими (бизнес-режа ёки смета) ва уларнинг бажарилиши тўғрисидаги ҳисоботлардан фойдаланадиган, ички аудитнинг самарадорлигини таъминлайдиган бошқарув тизими билан тавсифланади. Кейинчалик, назорат муҳити корхона ходимларининг компетентлилиги, хизмат вазифаларининг тақсимланиши, активлар, ҳужжатларни олиш имкони ва ҳисоб ёзувларини вақти-вақти билан таққослаб туриш билан аниқланади. Назорат функцияларини амалга оширувчи ходимлар компетентлилиги корхона ички назорат тизимининг асосий белгиси ҳисобланади. Корхонанинг кадрлар билан боғлиқ муаммолари ички назорат тизимига салбий таъсир кўрсатади. Агар бухгалтерлар тез-тез алмаштириб турилса, бу ҳисоб ва назорат функциялари етарли тажрибага эга бўлмаган ва бунинг оқибатида кўплаб хатоларга йўл қўядиган одамлар томонидан бажарилишга олиб келади. Янги раҳбарлар ва мансабдор шахслар корхонадаги ҳисоб тизими билан етарли даражада таниш бўлмаслиги мумкин. Айрим ҳолларда бухгалтерия ходимлари юқори бошқарув бўғини томонидан топширилган ножўя ҳисоб амалларини бажаришни хоҳламаганликлари учун ҳам ишдан бўшаб кетадилар. Шунинг учун ҳам бухгалтерия ходимларининг тез-тез алмаштирилиб туриши нохуш факт бўлиши мумкин.

Назорат қилиб туриш назорат муҳитининг муҳим элементи ҳисобланади. Корхонада ҳисоб функциялари ва назорат амалларини корхона ходимлари ва компьютер тизими бажариши мумкин. Менежерлар томонидан бу функциялар бажарилиши устидан назорат ўрнатилишини таъминлаш эътиборга молик. Кредитлаш бўйича менежерлар иши устидан назоратни амалга оширувчи назоратчи, масалан, дебиторлар счётларидаги сальдоларни назорат счёти маълумотларига вақти-вақти билан таққослаб туриши мумкин. Бўлинмалар раҳбарлари ёки назоратчилари хизматчилар томонидан топилган хатоларни тузатишлари, шунингдек, корхонадаги ҳисоб тизимига тааллуқли қарорлар қабул қилиши ва руҳсат этиши мумкин. Назорат ўрнатиш бошқарув назоратининг муҳим воситаси ва бутун ички назорат тизими фаолият кўрсатишининг шарти ҳисобланади.

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

Текшириларётган ташкилот_

Аудит даври

Қилиш соатлар сони_

Аудиторлик гуруҳи раҳбари

Аудиторлик гуруҳи таркиби

Режалаштирилаётган аудиторлик хатари

Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси

Исломот.

Исломот Т., Каримов Х.

7%

4%

	Аудит бўлимлари бўйича аудиторлик тадбирлари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудиторнинг иш ҳужжатлари
	Ишлаб чиқариш харажатлари таркибидаги ажратмаларни текшириш	13.01.2008й.	Каримов Х.	Корхона сарф-харажат-лари ҳақида маълумот
	Ишлаб чиқариш харажатлари таркибидаги тўловларни текшириш	13.01.2008й.	Каримов Х.	Корхона сарф-харажат-лари ҳақида маълумот
	Давр харажатлари таркибидаги солиқларни текшириш	14.01.2008й.	Каримов Х.	Корхона сарф-харажат-лари ҳақида маълумот
	Ишлаб чиқариш харажатлари таркибидаги ажратмаларни текшириш	14.01.2008й.	Каримов Х.	Корхона сарф-харажат-лари ҳақида маълумот

	Ишлаб чиқариш харажатлари таркибидаги тўловларни текшириш	14.01 2008й.	Каримов Х.	Корхона сарф-харажат-лари ҳақида маълумот
--	---	--------------	------------	---

Маҳсулот таннархини текширишда аудитор аудит дастурини ҳужжатли расмийлаштириши, ҳар бир бажариладиган аудиторлик русум-қоидасини рақам ёки код билан белгилаши керак, токи аудитор иш жараёнида ўзининг иш ҳужжатларида уларга ҳавола қилиш имкониятига эга бўлсин.

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

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

Шу билан маҳсулот таннархини аудит қилиш бўйича режалаштириш ишлари ниҳоясига етади.

2.2. Корхона фаолиятида маҳсулот таннархи аудитини ўтказиш тартиби

Ишлаб чиқариш харажатлари гуруҳи иқтисодий мазмунига кўра маҳсулот (иш,хизмат)лар таннархининг таркибини ташкил этувчи қуйидаги элементларга бўлинади:

1. Ишлаб чиқариш моддий харажатлари (қайтариладиган чиқиндилар қиймати чегирилиб ташланган ҳолда);
2. Ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган меҳнат ҳақи харажатлари;
3. Ишлаб чиқаришга тааллуқли ижтимоий суғурта ажратмалари;
4. Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган асосий воситалар ва номоддий активлар эскириши;
5. Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар.

Шунинг учун аудитор ҳар бир харажат элементи таркибининг «Низом»га мувофиқлигига ишонч ҳосил қилиши лозим.

Ишлаб чиқариш моддий харажатлари элементи таркибига ишлаб чиқариладиган маҳсулотнинг асосини ташкил этувчи ёки маҳсулотни

тайёрлаш (ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатиш)да зарур таркибий қисм ҳисобланган, четдан сотиб олинган хом-ашё ва материаллар,бутовчи буюмлар ва ярим тайёр маҳсулотлар,иш ва хизматлар ҳамда Низомда белгиланган бошқа харажатлар киради.(1.1.1-1.1.10 бандлар)

Аудитор қайтариб олинадиган чиқиндилар қиймати ва идиш ҳамда ўраш материаллари қиймати уларни сотиш,фойдаланиш ёки омборга кирим қилиш мумкин бўлган нархда баҳоланиб,маҳсулот таннархига киритиладиган моддий ресурслар харажатларидан чегириб ташланганлигини аниқлаши зарур.(1.1.11-банд). Шунингдек,мазкур элемент бўйича акс эттириладиган моддий ресурслар қиймати уларни сотиб олиш нархидан, ie жумладан қўшимча нарх(устама)дан,таъминловчи,ташқи иқтисодий ташкилотларга тўланадиган воситачилик тақдирлашларидан, товар биржалари хизматлари қийматидан,шу жумладан брокерлик хизматлари билан бирга,божлар ва йиғимлардан, юклаш-тушириш ҳамда ташишга ҳақ тўлашдан, ташқи юридик шахслар томонидан амалга ошириладиган сақлаш ва етказиб беришга ҳақ тўлашдан келиб чиқиб шаклланишини ҳам назарда тутиши зарур(1.1.12-банд).

Булардан ташқари аудитор маҳсулот(иш,хизмат)лар таннархига олиб борилган моддий ресурсларни баҳолашнинг тўғрилигини ҳам текшириши керак. №4-«Товар-моддий захиралар»номли БХМСга мувофиқ ҳар бир хўжалик юритувчи субъект материалларни баҳолаш усулларида (FIFO, AVECO)бирини танлайди ва ҳисоб юритиш сиёсатида акс эттиради.

Аудитор томонидан ҳисоб сиёсатига мос равишда материал харажатлари таннархга олиб борилишини ҳам текшириш лозим. Масалан, ТЕН-KOMPUTER PLUS корхонаси томонидан компьютер деталлари бўйича қуйидагича маълумотлар келтирилган (корхонада FIFO усулидан фойдаланилади):

1-жадвал

Хом ашёни сотиб олиш даври ва қиймати

Деталлар сотиб олинган сана	дона	Ҳар бирининг қиймати	Умумий сумма
-----------------------------	------	----------------------	--------------

ходимларнинг меҳнатига ҳақ тўлаш харажатларининг асосий фаолиятдаги маҳсулотлар таннархига қўшилиш фактларини аниқлаши керак. Бунга 6710-«Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар» ва 6720-«Депонентланган меҳнат ҳақи» счётларининг кредити бўйича маълумотларнинг ишлаб чиқаришга олиб борилган қисмини, йиғма меҳнат ҳақи ведомостининг уни ҳисоблаш қисми бўйича жами кўрсаткичлари билан солиштириш орқали эришилади. Қоидага кўра, йиғма ведомостнинг жами маълумотлари, ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга оладиган счётларнинг дебети бўйича маълумотларга қараганда кўп бўлиши лозим.

Аудитор хатоликларни аниқлаш билан бирга иш ҳақи ҳисоблашда мақбул йўллар бўйича таклифлар ҳам бериши лозим. Масалан, ТЕН-KOMPUTER PLUS корхонасида 15 та ишчи банд бўлиб, соатбай иш ҳақи ставкаси – 1500 сўм ва бу норматив ставка бўлиб хизмат қилади. Шу билан бирга корхонада премияли (рағбатли) тўлов тури ҳам мавжуд, унга кўра 100% дан ошган самарадорлик даражасининг ярми миқдорида соатбай иш ҳақиға нисбатан тўланади, яъни агар самарадорлик даражаси 110% ни ташкил этса, соатбай иш ҳақи $1575 (1500 + 1500 * 5\%)$ сўмни ташкил этади. Ой давомида корхонада 154 та компьютер 172 соатда йиғилди. Норматив бўйича эса соатига 0,7 та компьютер йиғилиши лозим эди. Бунда норма бўйича корхонада 120 та компьютер йиғилиши лозим эди. Корхонада эса соатига 0,9 $(154:172)$ та компьютер йиғилган. Яъни самарадорлик 130% ни $(0,9:0,7)$ ташкил этган. Ишчиларга норма доирасида 258000 $(172 * 1500)$ сўм тўланади, шу билан бирга 38700 $(172 * 1500 * 15\%)$ сўм рағбатлантириш суммаси ҳам тўланади. Корхоналарда бундай усулларни қўллаш корхона самарадорлигини оширишда албатта сезиларли таъсир кўрсатади.

Ишлаб чиқаришга тааллуқли ижтимоий суғурта ажратмалари элементиға бюджетдан ташқари мажбурий фондларға қонунчилик билан белгиланган меъёрларға мувофиқ ажратиладиган тўловлар киради. Масалан, меҳнат ҳақи фондидан суғурта фондига мажбурий ажратмалар, нодавлат пенсия жамғармаларига, ихтиёрий тиббий суғурта ва суғуртанинг бошқа

турларига ажратмалар, бандлик хизматига ажратмалар шулар жумласидандир. Бундай ажратмаларнинг маҳсулотлар таннархига олиб борилишини текширишда бюджетдан ташқари фондларга тўланадиган бадалларни ҳисоблаб чиқариш манбаларининг меҳнат ҳақи фондининг ўзини ҳисоблаб чиқариш манбасига бевосита боғлиқ эканлигига эътибор бериш зарур. Бошқача қилиб айтганда, тўлов манбаси қандай бўлса, бадалларни тўлаш манбаси ҳам шундай бўлади, бу эса ёхуд таннарх, ёхуд корхонанинг ўз хусусий маблағлари бўлиши мумкин. Масалан, текширув жараёнида аудитор асосий ишлаб чиқаришда ишлайдиган ишловчига берган 80000 сўмлик моддий рағбатлантириш суммаси ҳамда шу суммага нисбатан ҳисобланган бюджетдан ташқари фондларга тўловлар суммалари (ижтимоий суғурта фондига 24%- 19200 сўм, бандлик хизматига 2,5% - 2000 сўм) ҳам маҳсулот таннархига олиб борилган (Дт 2010 Кт 6710 - 80000 с, Дт 2010 Кт 6520 - 19200 сўм, Дт 2010 Кт 6530 - 2000 сўм). Аудитор ушбу хўжалик муомалалари бўйича тузилган счётлар корреспонденциясини нотўғри деб топиб, жами 101200 сўмга маҳсулот таннархи асоссиз оширилган ва натижада солиққа тортиладиган база шу суммага камайтирилганлигини исботлади.

Моддий рағбатлантириш суммаси (80000 с) ва у бўйича ҳисобланган барча ажратмалар (19200 с) маҳсулот таннархига қўшилмасдан, корхонанинг ўз маблағлари яъни моддий рағбатлантириш учун ажратилган фонд ҳисобидан қопланиши керак.

Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган асосий воситалар ва номоддий активлар эскириши элементи бўйича харажатлар таркибига асосий ишлаб чиқариш воситаларининг, шу жумладан молиявий лизинг асосида олинганларни ҳам қўшган ҳолда дастлабки (тиклаш) қийматига нисбатан белгиланган тартибда тасдиқланган меъёрлар, жадаллаштирилган амортизацияни ҳам қўшиб, ҳисобланган амортизация ажратмалари (ҳисобланган эскириш) суммалари киради.

Таъкидлаш жоизки, №5 -«Асосий воситалар»номли БҲМСга мувофиқ асосий воситаларга амортизация ҳисоблашнинг қуйидаги усуллари тавсия қилинади:

Бир текис (тўғри чизиқли) усул;

Бажарилган ишлар ҳажмига мутаносиб усул (ишлаб чиқариш усули);

Асосий воситалар фойдали хизмат қилиш муддати йиллар сонининг йиғиндиси бўйича ҳисобдан ўчириш усули (кумулятив усул);

Камайтиб боровчи қолдиқ усули.

Аудитор корхонада ушбу усуллардан биттаси танлаб олиниб, ҳисоб юритиш сиёсати тўғрисидаги буйруқ билан расмийлаштирилганлигини аниқлаши лозим. Шунингдек, танланган усулнинг ҳисобот йили давомида ўзгармаганлигига, агар ўзгарган бўлса сабабини ва бу ҳақда ҳисоб юритиш сиёсати тўғрисидаги буйруққа ўзгартиш киритилганлигига эътибор бериши керак. Асосий воситалар объектларининг фойдали хизмат қилиш муддатлари уларни балансга қабул қилиш пайтида аниқланади. Амортизация ҳисоблаш асосий воситалар объектларининг бутун фойдали хизмат қилиш муддати давомида тўхтатилмайди. Фақат корхона раҳбарининг қарорига мувофиқ қайта жиҳозлаш (реконструкция) ва замонавийлаштириш (модернизация) учун ўтказилган, ҳамда консервацияга қўйилган асосий воситалар бундан мустасно. Амортизация ажратмалари ҳисоблаш йиллик суммаси қуйидагича аниқланади:

Бир текис (тўғри чизиқли) усулда -муайян асосий восита объектининг дастлабки қиймати, амортизация меъёри ва фойдали хизмат қилиш муддатидан келиб чиқиб аниқланади.

Бажарилган ишлар ҳажмига мутаносиб усул (ишлаб чиқариш усули) бўйича амортизация ҳисоблаш фақат асосий воситадан фойдаланиш натижасига асосланиб, уни ҳисоблаш чоғида вақт оралиғи роль ўйнамайди. Масалан, станокнинг дастлабки қиймати 800000 сўм, қолдиқ қиймати 50000 сўм ва фойдали хизмат қилиш муддати давомида ишлаб чиқариши лозим

бўлган маҳсулот эса 60000 дона маҳсулот. Бунда 1 дона маҳсулотга тўғри келадиган амортизация харажатлари қуйидагича аниқланади:

$$\frac{\text{Дастлабки қиймат} - \text{қолдиқ қиймат}}{\text{иш бирлиги ҳажми}} = \frac{800000 - 50000}{60000} = 12,5 \text{ с}$$

Бир йилда ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори 12,5 сўмга кўпайтирилиб, бир йиллик амортизация суммаси аниқланади. Масалан, станок биринчи йили 10000 та маҳсулот ишлаб чиқариш режалаштирилган. Демак, биринчи йил учун амортизация суммаси:

$$10000 \text{ та} \times 12,5 = 125000 \text{ сўм.}$$

3. Асосий воситалар фойдали хизмат қилиш муддати давомидаги йиллар сонининг йиғиндиси бўйича ҳисобдан ўчириш усули (кумулятив усул) муайян асосий воситанинг фойдали хизмат қилиш муддати давомидаги йиллар йиғиндиси асосида аниқланиб, ушбу йиғинди ҳисоб-китоб коэффиценти учун маҳраж қилиб олинади. Фойдали хизмат қилиш муддати давомидаги йиллар сони эса сурат қилиниб, камайиб бориш тартибида тескари жойлаштирилади. Масалан, станокнинг хизмат муддати 5 йил. Хизмат йиллари йиғиндиси (кумулятив сон) 15 га тенг (1+2+3+4+5 қ 15). Ҳар йил учун амортизация ҳисоблаш коэффиценти эса қуйидагича:

Йиллар	1 - й	2 - й	3 - й	4 - й	5 - й
Коэфф иценти	$\frac{5}{15}$	$\frac{4}{15}$	$\frac{3}{15}$	$\frac{2}{15}$	$\frac{1}{15}$

Сўнгра ҳар бир коэффицент (каср) амортизацияланадиган қийматга кўпайтирилиб, тегишли йил учун амортизация суммаси аниқланади.

4. Камайиб борувчи қолдиқ усули кумулятив усулдаги тамойилга асосланган бўлиб, исталган қатъий ставка (%) қўлланилиши мумкин. Бундай ставка (%) сифатида кўп ҳолларда бир текис (тўғри чизиқли) усулда қўлланиладиган амортизация меъёрининг иккига кўпайтирилган миқдори

олинади ва ҳар йил бошидаги қолдиқ қийматидан шу йил учун эскириш суммаси ҳисоблаб чиқарилади.

Аудитор корхонада қўлланилаётган амортизация ҳисоблаш усули бўйича ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини ҳам текшириши зарур. Шунингдек, асосий воситалар объектлари бўйича амортизация ажратмалари ҳисоблаш усулидан қатъий назар, йил давомида ҳар ойда йиллик сумманинг $1/12$ қисми ҳажмида ҳисоблаб борилганлигини аниқлаш керак. Асосий воситалар бўйича амортизация ажратмалари қайси ҳисобот давридан ҳисобланган бўлса, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботда шу даврда акс эттирилиши, ҳамда корхонанинг ҳисобот давридаги молиявий натижаси қандай бўлишидан қатъий назар (фойда ёки зарар) ҳисобланишини ҳам назарда тутиш зарур.

Булардан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан, ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган номоддий активларнинг дастлабки қиймати ва фойдали хизмат қилиш муддати (бирок хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият қилиш муддатидан ошмаган муддат)дан келиб чиқиб ҳисобланган, меъёрлар бўйича ҳар ойда маҳсулот (иш, хизмат)лар таннарига олиб бориладиган эскириш суммалари ҳам ушбу элементга киради. Бунда аудитор фойдали хизмат қилиш муддатини аниқлаш имкони бўлмаган номоддий активлар бўйича эскириш меъёри беш йил муддат ҳисобидан келиб чиқиб аниқланишини, бирок бу муддат хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият муддатидан ошиб кетмаслигини назарда тутиши керак.

Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар рўйхати «Харажатлар таркиби.... тўғрисидаги Низом»да батафсил келтирилган. Жумладан, ишлаб чиқариш жараёнларига хизмат кўрсатиш харажатлари; ишлаб чиқаришни хом ашё, материаллар, ёнилғи, энергия, дастгоҳлар, мосламалар ва бошқа меҳнат воситалари ҳамда буюмлари билан таъминлаш харажатлари; асосий ишлаб чиқариш воситаларини ишчи ҳолатида сақлаш харажатлари; асосий ишлаб чиқариш воситаларини хўжалик усули билан барча турдаги (жорий, ўрта, капитал) таъмирлашлар ишлаб чиқариш

харажатларининг тегишли моддалари бўйича маҳсулот (иш,хизмат)лар таннархига киритилади.

Бундан ташқари, зарур ҳолларда айрим тармоқлар хўжалик юритувчи субъектлари Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг рухсати билан капитал таъмирлаш ишларини бажариш учун заҳира (манба) яратишлари мумкин. Ушбу заҳирани яратиш учун қилинган ажратмалар ҳам мазкур элемент таркибида акс эттирилади ва кўзда тутилаётган харажатлар қиймати ҳамда ҳар бир асосий восита объектини капитал таъмирлашнинг даврийлигидан келиб чиққан ҳолда аниқланади. Заҳира учун ажратмалар меъёри ҳар ҳисобот йили охирида қайта кўриб чиқилиб, зарурат бўлганда янги молия йили учун ўзгартирилиши (кўпайтирилиши ёки камайтирилиши) мумкин. Агар капитал таъмирлаш учун яратилган заҳира маблағларининг суммаси мазкур объектни таъмирлаш учун қилинган ҳақиқий харажатлар суммасидан ортиқча бўлса, ошиб кетган сумма бўйича тузатиш киритилиши керак; агарда ҳақиқий харажатлар заҳирадагидан ошиб кетса, у ҳолда ошиб кетган сумма «Ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар» элементи таркибида акс эттирилади.

Ёнғиндан сақлаш ва кўриқлашни ҳамда хўжалик юритувчи субъектларнинг техникадан фойдаланиш қоидаларида кўрсатилган бошқа махсус талабларни таъминлаш, улар фаолиятини назорат қилиш харажатлари ҳам текширилади.

Идорадан ташқари кўриқлаш харажатларини, бундай кўриқлаш талаб қилинадиган мазкур ишлаб чиқаришга махсус талаблар мавжуд бўлгандагина, маҳсулотлар таннархига киритиш мумкин.

«Харажатлар таркиби..... тўғрисидаги Низом»га мувофиқ ишлаб чиқариш фаолиятига тааллуқли жорий ижарага олиш билан боғлиқ харажатлар ҳам маҳсулотлар таннархига киритилади. Ижара тўловларини маҳсулотлар таннархига киритиш бўйича Низомда ҳеч қандай чеклашлар кўзда тутилмаган. Хусусан, жорий тартибда ижарага олинган асосий

воситаларни таъмирлаш харажатларини ҳисобдан ўчириш кўплаб мунозарали масалаларни юзага келтиради.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодексининг 548-моддасида белгиланган, ижарага олинган асосий воситаларни сақлаш бўйича умумий қоидаларга мувофиқ агарда қонун ёки шартномада бошқача тартиб белгиланган бўлмаса, ижарага олувчи мол-мулкни яхши ҳолда сақлаши, ижарага олинган мулк-мулкни ўз ҳисобидан жорий таъмирлаши ва сақлаш бўйича бошқа харажатларни қилиши лозим. Ўз навбатида, агар қонун ҳужжатлари ёки шартномада бошқа тартиб назарда тутилган бўлмаса, ижарага берувчи ижарага топширилган мол-мулкни ўз ҳисобидан таъмирлаши шарт (547-модда). Шундай қилиб, шартномада таъмирлаш ишлари кўрсатилмаган бўлса, ЎзРФК 547 ва 548 моддаларига мувофиқ иш тутилади.¹⁰

Аудит ўтказиш жараёнида таҳлилий амаллар ўтказилади, заруратга қараб ижара шартномалари юридик экспертизадан ўтказилади. Масалан, аудитор текширув чоғида ижарага олинган бинони таъмирлаш харажатларининг таннархга олиб борилиши билан боғлиқ муомалани аниқлаган. Аммо шартномада барча турдаги мол-мулкларни ижарага берувчи томон таъмирлаши кўрсатилган. Демак, ижарага олувчи бинони таъмирлашга доир харажатларни таннархга асоссиз киритган. Агар шартномада бундай ҳолат кўрсатилмаганда эди, унда корхона Ўз.Р.Ф.К нинг 610-моддасига мувофиқ таъмирлаш харажатларини ўз ҳисобидан амалга ошириб, маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига киритгани асосли ҳисобланар эди.

Ишлаб чиқариш тармоғини, жумладан, харажатлар, олинган маҳсулотлар ва уларнинг таннархини текшириш корхона йиллик ҳисоботининг 5-С шакли («Корхона сарф-харажатлари тўғрисидаги») маълумотларини ўрганишдан бошлаш мақсадга мувофиқ.

Аудиторлик текширув ўтказилаётган даврга кўра, барча харажатлар ёки уларнинг айрим турлари текширилиши мумкин; маҳсулотлар таннархи, ҳар маҳсулот сотилганда тайёр маҳсулотнинг чиқиб кетиши, яъни 2810 - счет

¹⁰ Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодексининг 548-моддаси

“Тайёр маҳсулот” счётидан чиқиб кетадиган маҳсулот қийматига нисбатан олинади.

Ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархини текшириш учун корхона «ишлаб чиқарилган маҳсулотлар таннархи» шакли ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари таққосланади. Тафовутлар аниқланган ҳолларда уларнинг сабабларини аниқлаш, хусусан, булар келгусидаги харажатларни сунъий равишда ошириб кўрсатиш мақсадида олдиндан билган ҳолда таннархни ҳисоботда ошириб кўрсатиш натижаси ёки бошқа хатоликларнинг оқибати эканлигини аниқлаш зарур. Булардан ташқари харажатларнинг таннархга тўғри ва ўз вақтида олиб борилиши ҳам текширилади.

Текширишнинг муҳим босқичи сотилган тайёр маҳсулотнинг таннархини тўлиқ ва тўғри ҳисобдан чиқарилганлигини аниқлашдан иборат. Маҳсулотларнинг таннархига билвосита ва ёрдамчи харажатларнинг тўғри тақсимланганлигини аниқлаш аудит ўтказишдаги асосий текширилиши зарур жараён ҳисобланади.

Маҳсулотга қилинган харажатларни текширишда ва маҳсулотлар таннархини таҳлил қилишда: маҳсулотларнинг ҳақиқий таннархи режа таннархи билан таққосланади; айрим маҳсулот турларидан зарар кўриш сабаблари; харажатларнинг айрим маҳсулотлар ва тугалланмаган ишлаб чиқаришлар турларига тўғри олиб борилганлиги; бухгалтерия ҳисоби счётларини ёпиш тартибига риоя қилинишининг асосланганлиги кабилар аниқланади. Булардан ташқари, умум ишлаб чиқариш ва таъмирлаш харажатларининг таннарх объектларига тўғри тақсимланганлиги 2510- «Умум ишлаб чиқариш харажатлари» счёти ва ушбу харажатларни тақсимлаш ҳисоб-китоби маълумотларига мувофиқ текширилади.

Ёқилғи-мойлаш материалларининг сарфланиши тасдиқланган меъёрлар ва бажарилган ишлар ҳажмидан келиб чиқиб, машина ва ускуналарнинг (ёқилғи билан ишлайдиган бўлса) ҳисоб варақаларига асосан аниқланади.

Шунингдек, меъёридан ошиқча сарфланган ёқилғи-мойлаш материалларининг қиймати айбдор шахслар зиммасига олиб борилганлигини ҳам аниқлаш зарур.

Маҳсулот таннархининг тўғри ҳисобланиши, хусусан, харажатлар бир қисмининг асоссиз равишда ёрдамчи хўжаликлар ёки тугалланмаган ишлаб чиқаришга олиб борилиши ҳисобига товар маҳсулотлар таннархининг сунъий тарзда пасайтирилиш ҳолатлари йўқлиги аниқланади.

Ишлаб чиқариш жараёнида бракка ҳисобдан чиқарилишини текширишда яроқсиз маҳсулотларни ҳисобдан чиқариш далолатномасининг ўз вақтида ва тўғри расмийлаштирилиши аниқланади.

Шунингдек, яроқсиз ҳолга келган маҳсулотлар қийматини айбдор шахслардан ундириш бўйича чоралар кўрилганлигини ҳамда уларнинг корхона зарарига ёзилиб ҳисобдан ўчирилиши ҳолатларининг йўқлиги аниқланади. Булардан ташқари, маҳсулотлар таннархини пасайтириш имкониятлари ва моддий, молиявий ва меҳнат ресурслари сарфланишида хўжасизлик ҳолатларини бартараф қилиш мақсадида таҳлил ўтказиш зарур. Бундан материал ва меҳнат харажатлари ҳамда таннарх таркиби харажат моддалари бўйича таҳлил қилинади.

Калькуляция - бу айрим турдаги маҳсулотлар бирлигининг ёки бутун товар маҳсулотларнинг таннархини аниқлаш усулидир. Калькуляция муайян турдаги маҳсулотга нисбатан харажатларни гуруҳлаш усули сифатида, ишлаб чиқариш жараёнининг исталган босқичида маҳсулотлар таннархининг ҳар бир таркибий элементини кузатиб бориш имконини беради. Шу боисдан, маҳсулотлар бирлигининг таннархини ҳисоблашни текшириш ишлаб чиқариш харажатлари аудитининг муҳим бўлаги ҳисобланади.

Аудитор харажатларнинг сарф-харажат моддалари бўйича уларнинг мақсади ва вужудга келиш жойларига қараб гуруҳланишини ҳамда бевосита ёки билвосита йўл билан маҳсулотларнинг ҳар бир турига олиб борилишини билиши зарур. Иқтисодиёт тармоқларида сарф-харажатлар таркиби турлича ва тегишли тармоқ (ёки тармоқлараро) йўриқномалар ва услубий тавсиялар билан белгиланади.

Маҳсулотлар таннархини ҳисоблашни текширишда аудитор қуйидагиларнинг тўғрилигини аниқлайди:

- * маҳсулот ишлаб чиқариш (иш,хизмат) учун қилинадиган харажатларнинг туркумланишини;
- * харажатларни калькуляция моддалари бўйича ҳисобга олиш ва ҳисобдан чиқариш (тақсимлаш);
- * яроқсизлик (брак) дан ва бекор туриб қолишдан кўрилган йўқотишлар;
- * тугалланмаган ишлаб чиқаришни аниқлаш;
- * билвосита сарфларни тақсимлаш;
- * харажатларни ҳисобга олиш ва маҳсулотлар таннархини ҳисоблаш усуллари қўллаш;
- * ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олишга доир счётларнинг ўзаро боғланиши (корреспонденцияси)ни тузиш;
- * ишлаб чиқариш харажатларининг йиғма, аналитик ва синтетик ҳисобини юритишни;
- * харажат счётлари бўйича аналитик ва синтетик ҳисоб ёзувларининг бош дафтар ҳамда балансдаги ёзувларга мос келиши.

Маҳсулотлар таннархини ҳисоблашда ҳар хил усуллар қўлланилади. Саноат ишлаб чиқаришида таннарх ҳисоблаш қуйидаги усулларда амалга оширилади: оддий усул, норматив усул, буюртмалар усули, босқичлар усули.

Аудиторлик текширувининг вазифаларидан бири - танланган калькуляциялаш усулининг асослилигини тасдиқлашдан иборат.

Харажатлар маҳсулотлар таннархига олиб борилиш хусусиятига кўра муайян маҳсулот таннархига тўғридан-тўғри олиб бориладиган бевосита ва билвосита харажатларга бўлинади.

Билвосита харажатлар кўп элементли бўлиб, ҳисоб юритиш сиёсати тўғрисидаги буйруқда белгиланган қайсидир кўрсаткичга мутаносиб равишда алоҳида маҳсулот турлари ўртасида тақсимланади. Қандай кўрсаткичга мутаносиб тақсимлаш усулини ҳар бир корхона тармоқ хусусиятидан келиб

чиқиб мустақил аниқлайди. Масалан, саноатда мутаносиб тақсимлаш кўрсаткичи сифатида қуйидагилар қўлланилади:

- * асосий иш ҳақи;
- * қурилмаларни сақлаш ва ишлатиш учун қилинадиган смета (норматив) харажатлар;
- * маҳсулот массаси ва ҳажми;
- * ишчилар томонидан ишланган киши-соатлар;
- * қурилмаларнинг машина-соатлар сони.

Аудиторнинг вазифаси корхона ҳисоб сиёсатида қабул қилинган ва амалда қўлланилаётган билвосита сарфларни тақсимлаш усулининг тўғрилигини тасдиқлашдан иборат.

Бир неча турдаги фаолият билан шуғулланувчи (ҳар хил маҳсулот ишлаб чиқарувчи) корхоналар билвосита харажатларини улар ўртасида тақсимламайдиган ҳолатлар аудиторлик амалиётида тез-тез учраб туради. Бундай ҳолларда ҳар хил маҳсулотлар таннархларининг бузиб кўрсатилиш ҳоллари содир бўлади, ҳақиқий молиявий натижалар яширилади.

2.3. Текширув жараёнида олинган маълумотлар асосида маҳсулот таннархи аудити натижаларини умумлаштириш

Маҳсулот таннархи аудити бўйича аудиторлик ҳисоботини ва хулосасини шакллантириш маҳсулот таннархи аудити режаси ва дастурининг барча бўлимлари бўйича ўтказилган аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш жараёнида вужудга келади.

Аудит натижаларини баҳолаш ишлари асосан қуйидагиларни ўз ичига олади:

- маҳсулот таннархи аудити бўйича ишчи ҳужжатларни шарҳлаш ва якуний ишчи ҳужжатларни тайёрлаш;
- маҳсулот таннархини текшириш жараёнида аниқланган камчиликларнинг аҳамиятлилик даражасини баҳолаш;

- маҳсулот таннархнини текшириш бўйича аудиторлик далил - исботларнинг етарлилигини баҳолаш;
- амал қилаётган корхона принципи билан боғлиқ омилларни баҳолаш;
- текширув натижалари бўйича аудиторнинг мижоз корхона раҳбариятига тақдим қиладиган ёзма ахборотини тузиш;
- аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш.

Маҳсулот таннархи аудиторлик текшируви ўтказиш чоғида бошқа бўлимлар текшируви каби асосан текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг дастлабки ҳужжатлари, ҳисоб регистрлари ва ҳисоботларида акс эттирилган ҳақиқий ахборотлар таҳлил қилинади ва баҳоланади. Фақат айрим ҳоллардагина аудиторлар тахмин ва ҳисоб-китобларга асосланган молиявий ахборотларни баҳолайди.

Таъкидлаш жоизки, текширув натижалари ва хўжалик юритувчи субъект мутахассисларининг ҳисоб-китобларини баҳолашда аудиторлар маълум даражада профессионал эҳтиёткорликка риоя қилишлари зарур.

Аудитор қуйидаги ҳоллардаги каби, катта номувофиқликлар мавжудлигини кўрсатувчи ҳолатларни объектив баҳолаши зарур:

- харажатларни тақсимлаш, таннархни аниқлаш ва у кабилар юзасидан хўжалик юритувчи субъект ходимларига маълум бўлган, аммо аудитор томонидан очилмаган хатоларни аниқлаш фактлари;
- текширув учун зарур бўлган, аудиторга ўз вақтида тақдим қилинмаган харажатлар билан боғлиқ дастлабки ҳужжатлар ёки маълумотларга доир хўжалик муомалалари;
- мутахассисларнинг ҳисоб-китобларидаги номувофиқликлар;
- инвентаризация натижасида аниқланиб, далолатнома ва таққослаш ведомостлари билан расмийлаштирилган, лекин етарли даражада таҳлил қилинмаган ва тузатилмаган катта тафовутлар;
- катта тафовутларнинг тасдиқланмаганлиги ва аудитор сўровларига кутилган жавоблар олинмаганлиги;

- текширув учун танлаб олинган, зарур дастлабки ҳужжатлар ёки тегишли рухсат этувчи кўрсатмалар тақдим қилинмаган хўжалик муомалалари.

Аудитор маҳсулот таннарни бўйича тўпланган далил - исботлар етарлилигини баҳолашда ушбу ҳолатлар аниқланган босқични (режалаштириш, аудит ўтказиш) ҳисобга олиши керак. Шунингдек, катта хатолар хатарини дастлабки баҳолаш ва батафсил текшириш режалари ҳам эътиборга олиниши лозим.

Агар бундай ҳолатлар режалаштириш босқичида аниқланган ва ҳисобга олинган бўлса, унда аудитор тўпланган далил-исботларнинг етарлилигига ва режалаштирилган ҳамда қўшимча аудиторлик амалларини бажаришнинг мақсадга мувофиқлигига баҳо бериши зарур.

Аудиторлик текширувининг асосий босқичларини ўтказиш натижалари аудит ўтказишдан қўйилган мақсадга эришилганлик даражасини баҳолаган ҳолда аудиторнинг ишчи ҳужжатларида қайд қилиниши лозим.

Ёзма шаклда олинган далил-исботларни энг ишончли деб тан олиш қабул қилинган. Ёзма тасдиқларнинг ишончлилиги уларнинг тўғри расмийлаштирилишига боғлиқ. Тасдиқлар ишончлилигининг таҳлилидан келиб чиқиб, тасдиқланган ва тасдиқланмаган суммаларнинг катта-кичиклиги, шунингдек мажбуриятларнинг ишончлилиги тўғрисида аудитор фикрини шакллантириш учун олинган далил-исботлар етарлилиги баҳоланади;

Маҳсулот таннарни аналитик ҳисоби маълумотларининг тенглигини текшириш. Дастлабки ҳужжатларни текшириб чиқиш ёки бўлимлар бўйича харажатларнинг амалга оширилгани тасдиғини олиш муносабати билан аудиторлар харажатларни ҳисобга оладиган аналитик ҳисоб регистрларини текшириб чиқиши, ҳамда уларни Бош дафтар маълумотлари билан таққослаши лозим. Харажатлар муомалалари ҳисобга олинадиган сўётларни таҳлил қилишда қуйидагилар аниқланиши мумкин:

- тугалланмаган ишлаб чиқариш сўётлари бўйича дебет колдиклар;

- харажатларнинг маҳсулот таннархига олиб борилиши бўйича ҳаддан ташқари катта тузатишлар;
- яроқсиз маҳсулотлар қийматини ишлаб чиқарилаган маҳсулотлар таннархига ўтказиш бўйича ҳужжатлар;
- ёрдамчи ишлаб чиқаришга қилинган харажатларнинг ишлаб чиқарилган маҳсулотлар таннархига олиб бориш бўйича меъёрлар;
- билвосита харажатларнинг маҳсулот таннархига тўғри тақсимланиши бўйича меъёрлар.

Барча белги қўйилган суммалар якуний ишчи ҳужжатларини тайёрлашда таҳлил қилиниши ва ҳисобга олиниши лозим. Ушбу ишларнинг натижаларини бошқа олинган далил-исботлар билан таққослаш мақсадга мувофиқ.

Шунингдек, аудитор харажатлар таркибидаги динамик ўзгаришларни ҳам аниқлаб улар бўйича аниқланган камчиликларни ўз ҳисоботида акс эттириши лозим. Масалан:

2-жадвал

**ТЕН-KOMPUTER PLUS корхонасида харажатларнинг иқтисодий
элементлари бўйича таркиби ва структураси таҳлили**

Харажатлар гуруҳлари	Ўтган йил		Ҳисобот йили		Ўзгариши	
	Сумма, м.с.	Салмоғи (%)	Сумма, м.с.	Салмоғи (%)	Сумма, м.с.	Салмоғи (%)
1	2	3	4	5	6	7
1. Моддий харажатлар	436322	82	577385	83	+141063	+1
2. Меҳнат ҳақи харажатлари	47700	9	57240	8,2	+9540	-0,8
3. Ижтимоий суғурта ажратмалари	10110	1,9	12035	1,7	+1925	-0,2
4. Амортизация ажратмалари	3725	0,7	3916	0,6	+191	-0,1
5. Бошқа ишлаб чиқариш харажатлари	34243	6,4	45068	6,5	+10825	+0,1
Жами ишлаб чиқариш харажатлари	532100	100	695644	100	+163544	

Юқоридаги жадвалдан аудитор қайси харажат моддалари бўйича бу йилда ўзгаришлар мавжудлигини аниқлайди ва унинг сабабини ўрганади, унда аниқланган ғайриоддий ўзгаришларни ўз ҳисоботида акс эттиради. Масалан, юқорида келтирилган маълумотлардаги нотўғри олиб борилган ижтимоий суғурта ва бадалларнинг суммалари жадвалдаги ўзгаришларга ўз таъсирини ўтказган бўлиши мумкин, яъни салмоққа нисбатан камайиш кўрилсада, сон жиҳатидан 1925м.с га ошган. Шу билан бирга моддий харажатларда ҳам кескин ошиш кузатилган, бунга сабаб қилиб маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ёки материал харажатларда нархлар ошиши кузатилган бўлиши мумкин. Умумий таъсир жами харажатларнинг 163544 м.с. га ошишига олиб келган.

Аналитик ҳисоб регистрлари маълумотларини Бош дафтар билан таққослаш мижоз томонидан вақти-вақти билан ўтказиладиган назорат тадбири бўлиб ҳисобланади. Қоидага кура, аудиторлар қилинган таққослашларни, аниқланган ғайриоддий харажат суммаларини таҳлил қилади, жами харажатлар суммаларини қайта жамлаб чиқади.

Шу орқали маҳсулот таннархини ифодаловчи кўрсаткичлардан энг муҳими ҳисобланган, бир сўмлик маҳсулот учун қилинган харажатни аниқлаш ва унда аниқланган камчиликларни ўз ҳисоботидан акс эттиради. Бу кўрсаткич орқали қилинган харажатларнинг самарадорлигини аниқлаш мумкин. Маҳсулот таннархи аудити натижаларини умумлаштиришда бир сўмлик маҳсулот учун қилинган харажатлар динамикаси, бизнес режага нисбатан ўзгариши аниқланади.

3-жадвал

ТЕН-KOMPUTER PLUS корхонасида бир сўмлик маҳсулот учун қилинган харажатлар таҳлили

Кўрсаткичлар	Ўтган йили	Ҳисобот йили		Ўзгариши	
		Бизнес режада	Ҳақиқатда	Бизнес режага нисбатан	Ҳақиқатга нисбатан
1	2	3	4	5	6

1. Маҳсултларнинг ишлаб чиқариш таннархи, минг сўмда	532100	623453	695644	72191	163544
2. Маҳсулотнинг солиштирама улгуржи баҳоси, минг сўмда	653251	779315	800269	20981	147018
3. Бир сўмлик маҳсулот учун қилинган харажатлар, тийин ҳисобида	81,45	80,00	86,93	6,93	5,48

Юқоридаги масаладан кўриниб турибдики, «ZIYONUR AUDIT» аудиторлик ташкилоти аудитори ҳақиқатда бир сўмлик маҳсулотга тўғри келадиган харажатлар ошганлигини аниқлади ва аудитор бунинг сабабини аниқлаб ўз ҳисоботида акс эттирган. Маҳсулотни мўлжаллангандан юқорироқ нархда сотиш имконияти бўлган, лекин маҳсулот таннархидаги ката ўзгариш қимматроқ сотишдан кўрилиши мумкин бўлган фойдани йўқ қилиб таннархни ошириб юборган ва бунинг натижасида 1 сўмлик маҳсулотга тўғри келадиган харажатлар бизнес режага нисбатан +6,93 тийинга, ўтган йилга нисбатан эса +5,48 тийинга ошган. Бу эса албатта, корхона фойдасини камайтириб юборган.

Аудитнинг мақсад ва вазифаларидан келиб чикиб, умумлаштирилган ва баҳоланган текширув натижаларини камида иккита хужжат билан расмийлаштириш мақсадга мувофиқдир:

1. Аудит ҳақидаги шартномада кўзда тутилган давр ичидаги корхонанинг ишлаб чиқарилаган маҳсулотлар таннарахини аудиторлик текширувидан ўтказиш тўғрисида ҳисобот;

2. Молиявий ҳисоботда тўғри акс этиши бўйича аудиторлик ҳисоботида текшириш натижаси бўйича маълумот киритиш.

Маҳсулот таннарахининг аудиторлик ҳисоботи шу текширувни ўтказган аудитор(лар) томонидан бошқа аудиторлик текширувлари каби бетма-бет имзоланиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг

буюртмачисига, буюртмачининг барча зарур реквизитлари кўрсатилган ҳолда жўнатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилотининг реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида қатнашган бошқа шахслар ҳақида маълумотлар, ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи кўрсатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми аудиторлик фаолияти миллий стандартига таянади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

- хўжалик юритувчи субъектда ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари (батафсил баёни);
- харажатларни бўлимлар ўртасида тўғри тақсимланишини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари;
- хом ашё ва тайёр маҳсулотларнинг сакланишини текшириш натижалари.

Маҳсулот таннархининг тўғри ҳисобланганлиги бўйича тузилган аудиторлик ҳисоботининг якуний қисмида аниқланган хато-камчиликлар ва қоидабузарликларни бартараф қилиш бўйича аудиторлик ташкилотининг тавсиялари, ҳамда маҳсулот таннархини камайтириш бўйича маслаҳатлар ва таклифлари акс эттирилади.

Аудиторлик текширувининг натижалари асосида тузилган ҳисоботда корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларининг умумий аҳволи, шунингдек, таҳлил ишларининг даражаси ҳамда корхонадаги ҳисоб-таҳлил ходимларининг тавсифи акс эттирилади. Аудитор келтирилган камчиликлар бўйича уларни бартараф қилишга қаратилган ўз таклифларини ҳам кўрсатиб ўтиши лозим. Лекин текширилаётгин корхона ходимларига «яхшилиқ» қилиш мақсадида аудитор шахсан ўзи дастлабки ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботларидаги хатоларни тўғрилаши мутлако мумкин эмас.

Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради.

Аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқиладиган аудиторлик хулосасини тайёрлаш ишларида аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари (АФМС) қоидаларининг талабларини инобатга олиш зарур. Аудиторлик хулосасини тайёрлашда асосан № 70 - «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли аудиторлик фаолияти миллий стандартидан (АФМС) фойдаланилади.

Аудит натижалари корхонадаги маҳсулот ишлаб чиқариш харажатларнинг тўғри тақсимланиши натижаларини ҳолисона акс эттириши лозим. Шу билан бирга аудиторлик хулосасининг кириш қисмида текширувдан ўтказилган асосий ҳужжатлар рўйхати ва санаси кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши лозим.

Ижобий аудиторлик хулосасида бухгалтерлик баланси ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги аудитор томонидан тасдиқланади. Қоидага кўра ижобий аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқлигини ишонарли акс эттиради деган фикрга келинган вақтда тузилиши лозим.

Аудиторга барча зарур маълумотлар ўз вақтида тақдим этилмаган ёки бузиб кўрсатилган ҳолда тақдим этилганлигини у билмаган бўлса, бунга аудитор жавобгар ҳисобланмайди. Бу ҳолларда барча жавобгарлик зарур маълумотларни аудиторга тақдим этиши лозим бўлган, текширилаётган корхона маъмурияти ва унинг маъсул ходимларига юклатилади. Шу боисдан, корхона раҳбари ва молия-ҳисоб хизмати ходимлари олдиндан, аудиторлик хулосасини охириги таҳрирда тузгунга қадар танишиб чиқишлари, агарда уларда айрим ҳолатларга нисбатан норозилик, мулоҳаза ёки қандайдир таклифлари бўлса, ушбу билдирилган фикрлар диққат билан эшитилиб, корхона ходимлари иштирокида муҳокама қилиниши ва асосланган ҳолда

чиқариб ташланиши ёки эътиборга олиниб, хулосанинг охирги таҳририда инобатга олиниши лозим. Шунингдек, агар текширувда ҳеч қандай криминалга оид ҳолат аниқланмаган бўлсада, хулосаларни очикдан-очик ёки ниқобланган ишоралар билан шакллантириш мумкин эмас. Аудиторлик хулосасида ҳеч қандай тахминлар, гумонлар, миш-мишлар ва бошқа тасдиқланмаган манбалардан олинган маълумотларни келтириш мумкин эмас. Шунингдек, хулосада жудаям эҳтиросларга берилган сўзлар, келтирилган фактлар бўйича шарҳлар, бўлмаслиги керак.

Аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг барча материаллар (ишчи ва аналитик жадваллар, ҳисоб-китоблар, аудиторлик текшируви ва хулосалар ҳамда экспертиза далолатномаларининг бирламчи нусхалари, ҳисоб ходимлари, моддий жавобгар шахслар ва бошқаларнинг тушунтириш хатлари) ҳар бир текширилган корхона учун махсус очилган папкаларда сақланиши лозим.

Навбатдаги текширувдан олдин ушбу материаллар текширув энг бошидан аниқ мақсадга йўналтирилган ва самарали бўлиши, бунинг устига уни мазкур корхонани текширишда олдин иштирок этмаган, янги ходимлар ўтказса, уларга яқиндан ёрдам бериши мумкин.

Булардан ташқари, ойдинлаштирилиши лозим бўлган айрим саволлар ёки текширилаётган корхона томонидан даъволар пайдо бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда ҳақиқатни қарор топтириш учун аудиторлик ҳисоботи ва хулосасидаги ишчи материалларга мурожаат қилинади.