

**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O'RTA MAXSUS
TA'LIM VAZIRLIGI**

TOSHKENT MOLIYA INSTITUTI

MAGISTRATURA BO'LIMI

**Qo'lyozma huquqida
UDK:658.1**

OCHILOV FARXODJON SHAVKATJON O'G'LI

**KORXONA ISHLAB CHIQARISH XARAJATLARI AUDITINI
TASHKIL ETISHDAGI MUAMMOLAR VA ULARNI
BARTARAF QILISH YO'LLARI**

**Mutaxassislik: 5A230902-«Audit (ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatish
bo'yicha)»**

Magistr akademik darajasini olish uchun yozilgan

DISSERTATSIYA

Ilmiy rahbar:

i.f.n., dotsent Sh.Shayakubov

TOSHKENT-2018

Dissertatsiya Toshkent moliya instituti “Audit” kafedrasida bajarilgan.

Ilmiy rahbar

i.f.n., dotsent Sh.Shayakubov

Kafedra mudiri

i.f.d., professor B.Hamdamov

Magistratura bo'limi boshlig'i

i.f.n., dotsent U.Ortiqov

Men, Ochilov Farxodjon Shavkatjon o'g'li, ushbu magistrlik dissertatsiya ishini mustaqil bajardim. Ko'chirmachilik holati yo'qligiga javob beraman. Ko'chirmachilikka yo'l qo'ygan holatimda magistrlik dissertatsiyasi ishi Yakuniy davlat Attestatsiyasi Komissiyasi raisi taqdimnomasiga asosan bekor qilinishi va “qoniqarsiz” qo'yilishidan xabardorman.

Ochilov F._____

MUNDARIJA:

KIRISH.....	3
I BOB. KORXONA ISHLAB CHIQUARISH XARAJATLARI AUDITINI TASHKIL QILISHNING NAZARIY VA HUQUQIY ASOSLARI.....	9
1.1. Korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari auditini tashkil etishning mohiyati, maqsadi va vazifalari	9
1.2. Xo'jalik yurituvchi subyektlar ishlab chiqarish xarajatlari auditining o'ziga xos xususiyatlari va axborot manbalari.....	18
I bob bo'yicha xulosa.....	25
II BOB. ISHLAB CHIQUARISH XARAJATLARI AUDITINI TASHKIL ETISH TARTIBI.....	28
2.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish.....	28
2.2. Korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish tartibi.....	42
II bob bo'yicha xulosa.....	54
III BOB. KORXONA ISHLAB CHIQUARISH XARAJATLARI AUDITIDAGI MUAMMOLAR VA ULARNI BARTARAF QILISH YO'LLARI.....	57
3.1. Ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirishda uchraydigan kamchiliklar va ularni bartaraf etish.....	57
3.2. Ishlab chiqarish xarajatlarini auditini takomillashtirish.....	73
III bob bo'yicha xulosa.....	86
XULOSA VA TAKLIFLAR.....	88
FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI.....	92
ILOVA.....	100

KIRISH

Mavzuning asoslanishi va uning dolzarbligi. Har qanday tijorat tashkiloti hamda xo'jalik yurituvchi subyektning maqsadi foyda olishdir. Ushbu faoliyatdan tushgan mablag'lar biznesni rivojlantirish va mulkdorning ehtiyojlarini qondirish uchun zarur. Agar korxona to'liq quvvat bilan ishlamasa, qo'yilgan maqsadga qanday erishish mumkin? Ishsiz turib qolishlar darajasi juda yuqorilab ketganda ishlab chiqarish bilan to'liq ta'minlanmagan holda xarajatlarni qanday qilib maqbullashtirish kerak? Korxona ishlab chiqarayotgan mahsulotni berish narxi kalkulyatsiyasini qanday qilib to'g'ri tuzish mumkin va ishsiz turib qolinganda xarajatlarni qaysi bandga kiritish kerak? Ushbu savollar amalda ishlab chiqarish korxonasining har bir rahbarini tashvishlantiradi.

Respublikamiz Prezidenti o'z ma'ruzalarida: “Mamlakatimizda islohotlarning qay darajada samara berayotganini ko'rsatadigan maqsadli dasturlarni amalga oshirish natijadorligi bugungi kunga kelib juda pasayib ketganini guvohi bo'lib turibmiz. Bular qatoriga sanoat va boshqa tarmoqlarni rivojlantirishning quyidagi iqtisodiy va moliyaviy ko'rsatkichlarini kiritish mumkin: ishlab chiqarish quvvatlarining ahvoli, xarajatlarni va tannarxni pasaytirish, mahalliyashtirish va rentabellik darajasini, mahsulot raqobatdoshligini oshirishga doir barcha chora-tadbirlarni qo'llashni takomillashtirish vazifasi hozirda dolzarbligicha qolmoqda” deb ta'kidlaganlar.¹

Ishlab chiqaruvchi korxonalar mahsulot tannarxini hisoblashda xatolarga yo'l qo'yadilar, oqibatda pirovard mahsulotning tannarxi asossiz ravishda oshib ketadi. Ish bilan to'liq ta'minlanmaganlik holatida xarajatlarni minimallashtirish uchun uskunaning ishlash hisobini soatlar bo'yicha yuritish mumkin. Ushbu holda ishlab chiqarish boshlig'i har kuni ishsiz turib qolish va ish bilan ta'minlanish jurnalini yuritishi va buxgalteriyaga bir oy uchun yig'ma ma'lumotnoma taqdim etishi lozim. Ana shu ma'lumotnoma asosida buxgalterlar mahsulot tannarxini shakllantiradilar va xarajatlar tarkibida ishsiz turib qolishdagi xarajatlar ulushini

¹ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 7 fevraldagi “O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasi to'g'risida”gi PF-4947-son Farmoni. 3.2-band. O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2017 y., 6-son, 70-modda.

aniqlaydilar. Ish bilan ta'minlanish foizi quvvatlarni maqbul tarzda ish bilan ta'minlash va mahsulotni o'rtacha bozor narxlarida realizatsiya qilishni hisobga olgan holda, davr xarajatlari, moliyaviy faoliyat xarajatlari va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni qoplash imkonini beradigan foyda darajasi bilan tuzilgan biznes-rejaning ko'rsatkichlaridan kelib chiqib hisoblanadi.

Bugungi kunga kelib O'zbekiston Respublikasida aynan yuqorida ta'kidlab o'tilgan xarajatlarni hisoblashdagi va ularni mahsulot ishlab chiqarishdagi o'rni hamda korxonaning kelajakdagi istiqbolini yanada yorqinroq tus oldirish masalasini kengroq ko'rib chiqishimiz zarur.

Shunday ekan, biz kelgusidagi asosiy vazifalarimizdan biri xo'jalik yurituvchi subyektlarda eksportbop mahsulotlar ishlab chiqishimiz zarur. Buning uchun mahsulotlar raqobatbardosh bo'lishi va tovar ishlab chiqaruvchilarimiz raqobatda ustunlikka erishishlari lozim.

Raqobatdagi ustunlik esa, ishlab chiqarilayotgan mahsulotlarga sarflanayotgan xarajatlarni kamaytirish, uning sifatini ko'tarish va bozor talablariga tez moslashishi bilan belgilanadi. Bunda, ishlab chiqarish xarajatlarni kamaytirish masalalari muhim ahamiyatga egadir.

O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.Mirziyoyev: "Ayni paytda innovatsion mahsulotlarni ishlab chiqarish va joriy etish sohasida yuqori tajriba va salohiyatga ega bo'lgan xorijiy (xalqaro) tashkilotlar bilan hamkorlik, shuningdek, ulardan butun mamlakat fani, sanoati va iqtisodiyotini rivojlantirishning dolzarb muammolarini hal qilishda foydalanish past darajada saqlanib qolmoqda. Ushbu masalani hal qilish uchun agrar sohaga innovatsion g'oyalar, ishlanmalar va texnologiyalarni, shu jumladan ishlab chiqarish samaradorligini va qishloq xo'jaligi mahsulotlari ishlab chiqaruvchilarning eksport salohiyatini oshirishga, mamlakatning oziq-ovqat xavfsizligini mustahkamlashga ko'maklashuvchi qishloq xo'jaligi ekinlarining yangi selektsiya navlarini targ'ib qilish lozimligini aytib o'tdilar."²

² O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 29-noyabrdagi «O'zbekiston Respublikasi Innovatsion rivojlanish vazirligini tashkil etish to'g'risida»gi PF-5264-son Farmoni

Shu bilan birga xo'jalik yurituvchi subyektlarda yaratilayotgan mahsulotlarga sarflanayotgan xarajatlarni xarajat obyektlariga ko'ra obyektiv taqsimlash va ularni dastlabki hujjatlarda to'g'ri hisobga olish hamda mahsulot tannarxida ishlab chiqarish xarajatlarining to'g'ri shakllanayotganligini audit qilish orqali kelgusi davrlar uchun aniq qarorlar qabul qilish dolzarb vazifa hisoblanadi. Chunki ishlab chiqarilayotgan mahsulotlarga sarflanayotgan xarajatlarni buxgalteriya hisobi va hisobotlarida to'g'ri yuritishda amaldagi tizim boshqaruv talablariga to'la javob bermasligini ko'rsatadi. Shuning uchun yuqorida bayon mavjud masalalarni ijobiy hal etish mazkur mavzu bo'yicha ilmiy izlanishlar olib borishni taqozo etadi va dissertatsiya ishda aynan ushbu masalalarni yoritish zaruriyatini belgilab beradi.

Tadqiqot ob'ekti bo'lib, "Texnolog" AJning buxgalteriya hisobi va hisoboti ma'lumotlari va O'zbekiston Respublikasida faoliyat yurituvchi "Nazorat audit" auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruvidan o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi subyektlarning ishlab chiqarish xarajatlari to'g'risidagi 5C-shakl ma'lumotlari hisoblanadi.

Tadqiqot predmeti bo'lib, mahsulot (ish va xizmat) ishlab chiqarish xarajatlarining buxgalteriya hisobi va auditining huquqiy-me'yoriy asoslari, shuningdek, korxona ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazishda yuzaga keladigan ayrim muammolarni bartaraf qilish yo'llarini amaldagi qonunlar hamda me'yoriy hujjatlar asosida takomillashtirish hisoblanadi.

Tadqiqotning maqsad va vazifalari. Xo'jalik yurituvchi subyektlarda ishlab chiqarish xarajatlari auditini takomillashtirish bo'yicha takliflar ishlab chiqishdan iboratdir.

Tadqiqotning maqsadidan kelib chiqib, quyidagi vazifalarni bajarish belgilandi:

- mahsulot (ish, xizmat) ishlab chiqarish xarajatlarini tegishli me'yoriy-huquqiy hujjatlar asosida turkumlash va tarkiblash;
- ishlab chiqarish xarajatlari auditini tashkil qilishning nazariy asoslarini o'rganish;

- bozor iqtisodiyoti sharoitida ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish jarayonida yuzaga keladigan muammolarni aniqlash hamda ularni bartaraf etishga doir chora-tadbirlar ishlab chiqish;

- ishlab chiqarish xarajatlari auditini tashkil etishning o'ziga xos xususiyatlarini aniqlab, ularni tahlil qilish;

- korxonalarda mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarining auditini o'tkazishda qo'llaniladigan metodikasini o'rganish va fikr berish;

- korxonalarda ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxini hisoblashni auditorlik tekshruvidan o'tkazishni tashkil etish masalalarini mukammal o'rganishdan iboratdir.

Ilmiy yangiligi. Tadqiqotning ilmiy yangiligi quyidagilarda o'z ifodasini topgan:

- iqtisodiyotni chuqur diversifikatsiyalash sharoitida korxonalar ishlab chiqarish xarajatlari auditining me'yoriy-huquqiy asoslari tahlil qilindi;

- korxona ishlab chiqarish xarajatlari auditini tashkil etishning o'ziga xos xususiyatlari tadqiq etildi;

- korxonalarda mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarining auditini o'tkazish metodikasi o'rganildi va fikr-mulohazalar bildirildi;

- korxonalarda ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxini hisoblashni tekshirishni tashkil etish masalalari o'rganildi;

- korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari tekshirish jarayonida yuzaga keladigan amaliy-uslubiy kamchiliklarni bartaraf etish yuzasidan bir qancha amaliy yechimlar ishlab chiqildi.

Tadqiqotning asosiy masalalari va farazlari. Xo'jalik yurituvchi subyektlarda yaratilayotgan mahsulot (ish va xizmat)lar tannarxida ishlab chiqarish xarajatlarining salmog'i yuqoridir. Chunki sotib olinayotgan xom ashyo materiallarning tannarxi ham sezilarli darajada yuqori bo'lib, ishlab chiqarish bilan bog'liq bo'lmagan xarajatlar ham mahsulot (ish va xizmat) tannarxi kiritilishidir. Shu boisdan, ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va audit bilan bog'liq mavjud muammolar bugungi kunda ko'pchilik iqtisodchi olimlar hamda mutaxassislarning

diqqat markazida bo'lgan. Ushbu ilmiy tadqiqotning ham asosiy masalalaridan biri bo'lib aynan korxonalar ishlab chiqarish xarajatlarining buxgalteriya hisobi to'g'ri yuritilishini tekshirish hamda uni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishda qo'llaniladigan auditorlik amallarini qay darajada talabga javob berishini aniqlash hisoblanadi.

Tadqiqot mavzusi bo'yicha adabiyotlar sharhi (tahlili). Yuqorida ta'kidlab o'tilgan masalalarning obyektiv yechimini ishlab chiqishda iqtisodchi olimlarimizning o'z fikr va mulohazalari bayon qilingan ilmiy maqola, risola hamda ilmiy asarlari chop qilingan.

Xususan, O'zbekistonlik olimlardan A.Sotvoldiev, N.Jo'raev, A.Jumanov, A.Ibragimov, A.Pardaev, Z.Mamatov, B.Xasanov, I.Abdukarimov, M.Pardaev, A.Vahobov, I.Ibrohimov, R.Do'smuratov A.Axmadjanov, M. Raximovlarning ham ilmiy ishlarida o'z ifodasini topgan.

Shuningdek, xorijlik iqtisodchilar G.V. Savitskaya, I.A. Napetova, E.A. Soboleva, A.N. Bagatko, A.A.Bakaev, M.I.Kuter, N.P.Kondrakov, S.A.Nikolaeva, N.N.Seleznova, L.R.Smirnova, A.D.Sheremet kabi iqtisodchi olimlarning maxsus darslik va o'quv qo'llanmalarida ham o'z aksini topgan. Albatta, bu olimlarning ilmiy va uslubiy ishlari ham nazariy ham amaliy ahamiyatga ega.³

Tadqiqotda qo'llanilgan metodikaning tavsifi. Dissertatsiyada kuzatish, umumlashtirish, guruhlash, saralash, taqqoslash, induksiya va deduktsiya hamda

³ Do'smuratov R.D. Audit asoslari. -T.: O'zbekiston milliy ensiklopediyasi. 2003.-612 b., Mamatov Z.T. Audit: muammolar va rivojlantirish istiqbollari. TMI 2004y. 348 b., Do'smuratov R.D. Audit. O'quv qo'llanma (I qism). R.D. Do'smuratov, Sh. Fayziyev. - T.: " Iqtisod-moliya", 2008. - 178 s., Karimov A. va boshq. Audit. O'quv-uslubiy qo'llanma. - T.: Iqtisod- Moliya. 2008. - 180 b., Karimov A.A. va boshqalar. Buxgalteriya hisobi.T.: Sharq 2008, Kuter M.I. Теория бухгалтерского учёта учебник. -М.: Ф и С, 2004 г., Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт учебник . -М.: ИНФРА, 2004 г., Савицкая, Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: учебное пособие / Г. В. Савицкая. – Москва: Инфра-М, 2012. – 383 с., Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности: Учеб. метод. пособ. - М.: Форум - Инфра 2004г. - 128 с. Pardaev M.Q. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida iqtisodiy tahlilning nazariy va metodologik muammolari: Dis. ... iqt. fan. d-ri. – S., 2001.; Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki auditni tashkil qilish va uni uslubiyotini takomillashtirish muammolari: Dis. avtoref. ... iqt. fan. d-ri. – T.: 2007.; Xasanov B.A. Boshqaruv hisobi va ichki audit metodologiyasini takomillashtirish: Dis. avtoref. ... iqt. fan. d-ri. – T., 2004; Mamatov Z.T. Xo'jalik yurituvchi subyektlarda moliyaviy hisobot auditini takomillashtirish masalalari: Dis. avtoref. ... iqt. fan. d-ri. – T., 2005.; Ibragimov A.K. Ishlab chiqarish xarajatlari hisobi, audit va qishloq xo'jaligi mahsulotlari tannarxini aniqlashni takomillashtirish: Dis. ... iqt. fan. d-ri. – T., 2002.; Dusmuratov R.D. O'zbekistonda auditorlik faoliyatining shakllanishi va uning uslubiyotini takomillashtirish: Dis. ... iqt. fan. d-ri. – T., 2008.; Karimov A.A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi va auditni takomillashtirishning asosiy yo'nalishlari: Dis. ... iqt. fan. d-ri. – T., 2009.

boshqa iqtisodiy-matematik usullar qo'llanildi. Tadqiqot ishi to'liq va aniq yoritilishi uchun yuqoridagi keltirilgan usullar o'zining ijobiy samarasini berdi.

Tadqiqot natijalarining nazariy va amaliy ahamiyati. Olib borilgan tadqiqot ishi natijalaridan oliy o'quv yurtlarida ta'lim olayotgan iqtisodchi talabalarga buxgalteriya hisobi va audit fanlarini o'qitishda foydalanish mumkin. Dissertatsiya ishida keltirilgan fikr-mulohazalarni xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatiga tadbiq qilish, ularda buxgalteriya hisobi va auditini tashkil etishga yordam beradi deb o'ylaymiz. Bu o'z navbatida, buxgalteriya hisobining ma'lumot berish va nazorat qilish vazifalarini mukammallashtiradi. Natijada ular faoliyatining samaradorligini oshirish uchun mavjud imkoniyatlardan foydalanishga zamin yaratadi.

Dissertatsiyada keltirilgan takliflar va tavsiyalarni amaliyotda qo'llash respublikamizda faoliyat yurituvchi auditorlik tashkilotlarida ishlab chiqarish xarajatlari auditini takomillashtirish imkonini beradi. Ilmiy ishda bildirilgan takliflar va tavsiyalarni auditorlik tekshiruvlarini tashkil qilishda hamda mavzuga oid me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishda qo'llanilishi mumkin.

Dissertatsiya ishining tuzilishi va hajmi. Dissertatsiya kirish, 3 ta bob, 6 ta paragraf, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati, ilovalar hamda ilmiy maqola, tezislardan iborat bo'lib, 100 betni tashkil etadi.

I BOB. KORXONA ISHLAB CHIQARISH XARAJATLARI AUDITINI TASHKIL QILISHNING NAZARIY VA HUQUQIY ASOSLARI

1.1 Korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari auditini tashkil etishning mohiyati, maqsadi va vazifalari

O'zbekiston Respublikasi mustaqillikka erishgan kundan boshlab to hozirgi kungacha amalga oshirilayotgan tub iqtisodiy islohotlarning bosh maqsadi mamlakatimiz iqtisodiyotida bozor munosabatlarini to'liq qaror toptirishdan hamda mustahkam iqtisodiy barqarorlikka erishishdan iborat.

Mamlakatimiz iqtisodiyotining bozor munosabatlariga o'tishi samarali xo'jalik, axborot texnologiyalari, barcha yangi va taraqqiyparvar yutuqlarni faol va izchil tadbiq etishni talab qiladi. Bunday sharoitlarda mamlakatimizda faoliyat yuritayotgan turli mulkchilik shaklidagi xo'jalik yurituvchi subyektlarda buxgalteriya hisobining va ular faoliyati ustidan moliyaviy nazoratning roli beqiyos darajada ortib boradi, chunki nafaqat qilingan xarajatlarni olingan daromadlar bilan qiyoslash, balki tashkilotlar va korxonalarining ishlab chiqarish, tijorat va moliyaviy faoliyatiga qo'yilgan har bir so'mdan samarali foydalanishi bo'yicha mukammal hisob olib borishni taqazo etadi.

Iqtisodiyotimizni modernizatsiyalash hamda diversifikatsiyalash jarayonlari yuqori darajada kechayotgan bir paytda xo'jalik yurituvchi hamda tadbirkorlik subyektlarida buxgalteriya hisobi, boshqaruv hisobi va tahlili, va auditorlik tekshiruv jarayonlarini samarali tashkil etish va amalga oshirish, ulardan boshqaruv qarorlarining eng maqbul variantlarini ishlab chiqishda keng foydalanish jarayoni kengayib bormoqda.

Ta'kidlash kerakki, ishlab chiqarish korxonalarida tarkibiy o'zgarishlarni amalga oshirish va bu sohani diversifikatsiya qilish bilan birga xo'jalik yurituvchi subyektlarning buxgalteriya hisobi va hisobotlarini to'g'ri tuzilalayotganligini tekshirish hamda tegishli tahlil va xulosalarni berish ushbu tarmoqning tarkibi va sifatiga ijobiy ta'sir ko'rsatdi. Mamlakatimizda faoliyat yuritayotgan turli mulkchilik shaklidagi korxonalarda auditorlik tekshiruvlarini xususan, ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish hamda uni amalga oshirish istiqbollari

o'ylab topish va uni amaliyotda qo'llash bugungi kundagi professional auditorlar oldida turgan dolzarb vazifalardan biri hisoblanadi.

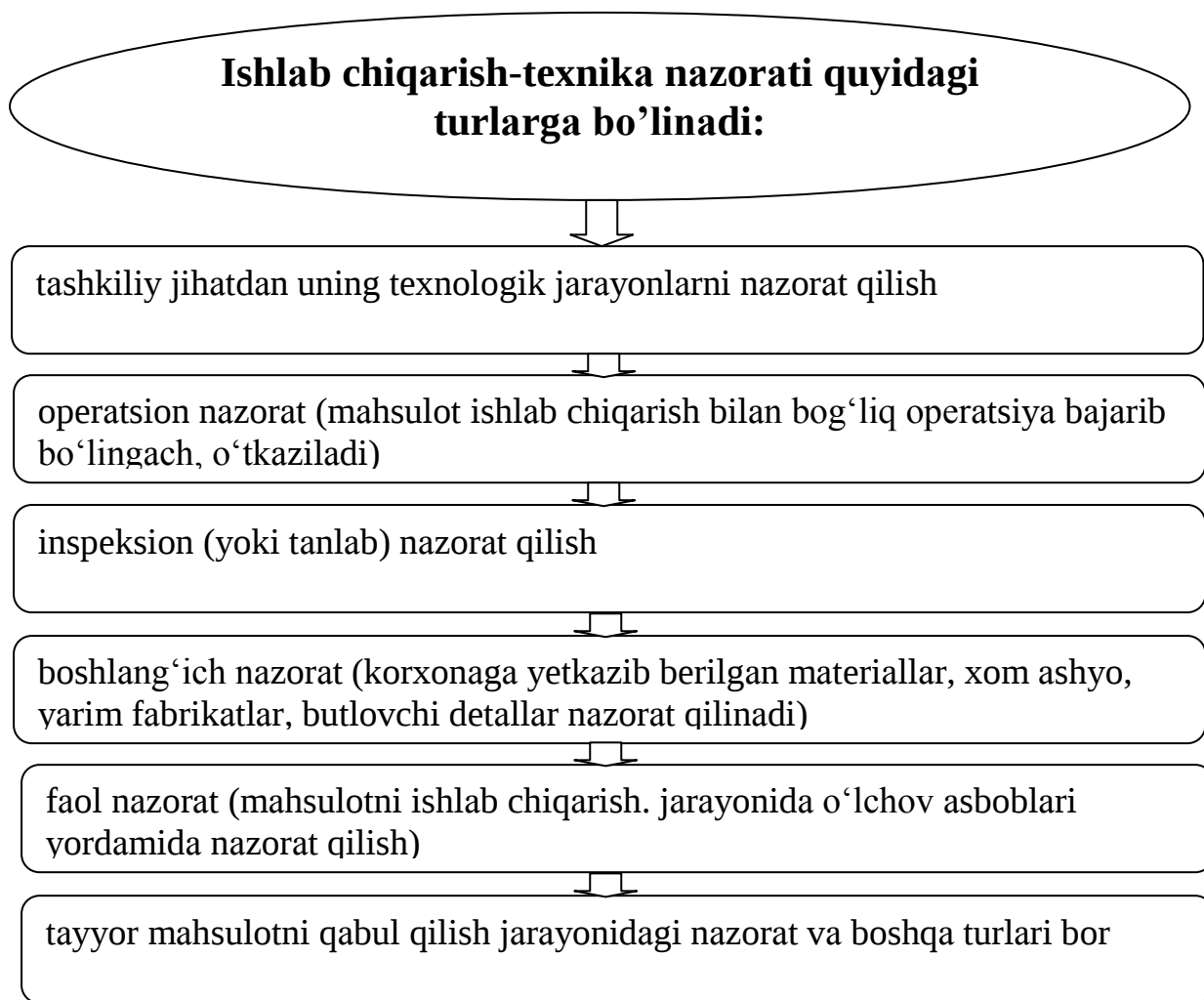
Mamlakatimizda islohotlarning qay darajada samara berayotganini ko'rsatadigan maqsadli dasturlarni amalga oshirish natijadorligi bugungi kunga kelib juda pasayib ketganini guvohi bo'lib turibmiz. Bular qatoriga sanoat va boshqa tarmoqlarni rivojlantirishning quyidagi iqtisodiy va moliyaviy ko'rsatkichlarini kiritish mumkin: ishlab chiqarish quvvatlarining ahvoli, xarajatlarni va tannarxni pasaytirish, mahalliyashtirish va rentabellik darajasini, mahsulot raqobatdoshligini oshirishga doir barcha chora-tadbirlarni qo'llashni takomillashtirish vazifasi hozirda dolzarbligicha qolmoqda.

Respublikamiz Prezidenti ham ta'kidlaganlaridek: "Ko'rinib turibdiki, bizda energiya va tabiiy gaz resurslari rivojlangan davlatlarga nisbatan bir necha barobar arzon. Lekin resurslardan oqilona foydalanish yo'qligi natijasida tannarxning pasayishiga, mahsulot hajmi o'sishiga erishish qiyin bo'lmoqda."⁴

Bugungi kunda iqtisodiyotning barcha tarmoqlarida raqobatbardosh bo'lgan mahsulotlarga talab ortib bormoqda va ushbu jarayonlarda korxonalarining asosiy maqsadlaridan biri bo'lib mahsulot tannarxini pasaytirish hisoblanmoqda. Ammo, xarajatlarni pasaytirish chora tadbirlarini amalga qo'llashdan oldin ularni to'g'ri hisoblash va mahsulot turlari o'rtasida taqsimlash talab qilinadi.

Ishlab chiqarish-texnika nazorati -bu ishlab chiqarish korxonalarida mahsulot sifatini nazorat qilish yuzasidan bajariladigan xizmatlar majmui hisoblanadi. Texnik nazorat ishlab chiqarishning barcha qismlari (xom ashyo, materiallar, yoqilg'i, yarim fabrikatlar, butlovchi qismlar, texnologik jarayonlar, asboblari, dastgohlar, uskunalar, tayyor mahsulotlar va b.)da amalga oshiriladi. Nazorat qilinadigan ob'yekt xususiyatiga ko'ra, nazoratning kuzatib nazorat qilish, mexanik xususiyatlarni nazorat qilish, kimyoviy tahlil, metallografik tadqiqotlar o'tkazish, sinab ko'rib nazorat qilish va boshqa usullari bor:

⁴ O'zbekiston Respublikasi Prezidenti tomonidan mamlakatimiz parlamenti – Oliy Majlisga Murojaatnomasi 2017 yil 22 dekabr



1.1-rasm. Ishlab chiqarish texnik nazoratining turlari⁵

Ishlab chiqarish texnik nazoratining asosiy vazifasi korxonalardagi nazorat operatsiyalarning bajarilishini, ishlab chiqarilayotgan mahsulotning komplektligini tekshirish, brakni yo'qotish hamda mahsulotni belgilangan standart va texnik shartlarga muvofiq qilib ishlab chiqarishni ta'minlashdan iborat.

Ishlab chiqarish texnik nazoratini korxona bo'limlarida xodimlar, sexlarda ishchilar, sozlovchilar, ustalar, brigadirlar va korxonalarning hamma muhim uchastkalarida texnika nazorati bo'limi xodimlari amalga oshiradi.

Texnika nazorati bo'limining vazifasi nazorat usullarini ishlab chiqish, brakni hisobga olish va taxlil qilishidir. Hozirgi vaqtda detallarni ishlab chiqarish jarayonida nazorat qilishning eng zamonaviy usullari (avtomatlashtirish, yoppasiga nazorat qilish)ni yaratishga keng e'tibor qaratilgan.

⁵ Ma'lumotlar asosida muallif ishlanmasi.

Milliy iqtisodiyotdagi ishlab chiqarish birliklari (korxona, firma) o'z faoliyati natijalaridan ko'proq daromad olishga harakat qiladi. Har qanday korxona nafaqat o'zining tovarini ancha yuqori baholarda sotishga, balki mahsulot ishlab chiqarish va uni sotishga qilinadigan sarf-xarajatlarni kamaytirishga ham intiladi.

Tovarlarni sotish baholari asosan korxona faoliyatiga bog'liq bo'lmagan tashqi sharoitlar bilan belgilansa, ishlab chiqarish sarf-xarajatlari korxonaning ishlab chiqarish va tayyor tovarlarni sotish jarayonlarini tashkil qilish samaradorligi darajasiga bog'liq. Lekin har qanday tovarni ishlab chiqarish va sotish uchun ma'lum sarf xarajatlar talab etiladi.

Ishlab chiqarish sarf-xarajatlari deganda tovar va xizmatlarni ishlab chiqarish va iste'molchilarga yetkazib berishga qilinadigan barcha sarflar tushuniladi. Ishlab chiqarish sarf-xarajatlari tarkibiga xom ashyo, asosiy va yordamchi materiallar, yonilg'i va energiya uchun qilingan xarajatlar, asosiy kapital amortizatsiyasi, ish haqi va ijtimoiy sug'urtaga ajratmalar, foiz to'lovlari va boshqa xarajatlar kiradi. Ishlab chiqarishga qilingan barcha sarf-xarajatlarning puldagi ifodasi mahsulot tannarxini tashkil qiladi.

Ishlab chiqarish xarajatlari deganda mahsulotni bevosita ishlab chiqarish uchun qilinadigan barcha sarflar (ish haqi, xom ashyo va material sarflari, amortizatsiya va h. k.) tushuniladi. Tovar birligining qiymatida ishlab chiqarish xarajatlari faqat uning bir qismini tashkil qiladi.

Korxona foydalanadigan ko'plab resurslar miqdori, ya'ni jonli mehnat, xom-ashyo, yonilg'i va energiya sarflari tovar hajmining o'zgarishiga tez va oson ta'sir qiladi. Boshqa resurslar sarfi ta'sirida tovar hajmi o'zgarishi uchun uzoq vaqt talab qilinadi. Masalan, og'ir sanoat tarmoqlarining ishlab chiqarish quvvatlari ancha uzoq vaqt oralig'ida mahsulot miqdori o'zgarishiga ta'sir qilishi mumkin. Demak, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishga vaqt omili, ya'ni xarajat qilingandan pirovard natija olinguncha o'tgan davr sezilarli ta'sir ko'rsatadi. Shu sababli vaqt omilidan kelib chiqib, ishlab chiqarish xarajatlarini qisqa va uzoq muddatli davrda alohida tahlil qilinadi.

Korxona ishlab chiqarish hajmini o'stirish uchun qisqa davrda faqat o'zining o'zgaruvchi xarajatlari miqdorini o'zgartirishi mumkin. Bu qisqa muddatli xarajatlardir. Ishlab chiqarish quvvatlari esa (ishlab chiqarish inshootlari maydoni, mashina va uskunalari miqdori) doimiy bo'lib qoladi, hamda bu davr faqat ulardan foydalanish darajasini o'zgartirish uchun etarli bo'lishi mumkin.

Boshqacha aytganda qisqa davr oralig'ida korxonaning ishlab chiqarish quvvatlari o'zgarishsiz qoladi, ishlab chiqarish hajmi jonli mehnat, xom ashyo va boshqa resurslar miqdorini ko'paytirish orqali o'zgarishi mumkin. Bunda mavjud ishlab chiqarish quvvatlaridan foydalanish intensivligini oshirish mumkin.

Uzoq muddatli davr – bu korxonaning ishlab chiqarish quvvatlarini va butun band bo'lgan resurslari miqdorini o'zgartirish uchun yetarli bo'lgan davrdir.

Bu erda shuni ta'kidlash lozimki, ishlab chiqarish quvvatlarining o'zgarishini taqozo qiladigan davr davomiyligi ayrim tarmoq va korxona xususiyatidan kelib chiqib farqlanish mumkin. Masalan, engil sanoat tarmog'ida kiyim-kechak ishlab chiqaradigan kichkina firma, bir nechta qo'shimcha tikuv mashinasi o'rnatish bilan o'zining ishlab chiqarish quvvatlarini qisqa vaqtda (bir necha kunda) oshirish mumkin. Og'ir sanoat tarmoqlarida yangi quvvatlarni ishga tushirish uchun bir necha yil talab qilinadi.

Biz bilamizki, qisqa muddatli vaqt davomida korxona o'zining doimiy (qayd qilingan) quvvatlariga o'zgaruvchi resurslar miqdorini qo'shib borish yo'li bilan ishlab chiqarish hajmini o'zgartirishi mumkin. Bu yerda shunday savol tug'iladi: Korxonaning ishlab chiqarish quvvatlariga (doimiy resurslarga) ko'proq va yanada ko'proq miqdorda o'zgaruvchi resurslarni qo'shib borish yo'li bilan ishlab chiqarish hajmi qanday o'zgarib boradi?

Bu savolga javobni eng umumiy holda samaraning kamayib borishi qonuni beradi. Bu qonunga binoan, ma'lum davrdan boshlab; korxonaning ishlab chiqarish quvvatlariga (masalan kapital yoki yerga) o'zgaruvchi resurslar birligini (masalan, jonli mehnat) ketma-ket qo'shib borish, har bir keyingi o'zgaruvchi resurs birligi qiymatiga kamayib boruvchi qo'shimcha mahsulot beradi. Boshqacha aytganda, agar asosiy kapitalga xizmat ko'rsatuvchi ishchilar soni ko'payib borsa, ishlab

chiqarishga ko'proq ishchini jalb qilib borish bilan ishlab chiqarish hajmini o'sishi tobora sekinlik bilan ro'y beradi. Bu yerda shuni ta'kidlab o'tish lozimki, samaraning kamayib borish qonuni, o'zgaruvchi resurslarning barcha birligi (masalan barcha ishchilar) sifat jixatdan bir xil degan farazga asoslanadi. Ya'ni har bir qo'shimcha jalb qilingan ishchi bir xil aqliy layoqatga, bilimga, malakaga, harakat tezligi va shu kabilarga ega deb hisoblanadi.

Demak qo'shimcha mahsulot, keyingi jalb qilingan ishchi kam malakaga ega bo'lgani uchun emas, balki kapital (fondlar) ning mavjud miqdoriga nisbatan ko'p miqdorda ishchilarni band qilish sababli kamayib boradi.

Qulay iqtisodiy muhit tufayli, ishlab chiqarish quvvatlarining to'xtovsiz kengayib borishi natijasida korxona o'rtacha umumiy (yalpi) xarajatlarida qanday o'zgarish ro'y beradi? Dastlab qandaydir vaqt oralig'ida ishlab chiqarish quvvatlarining kengayishi o'rtacha umumiy xarajatlarning pasayishi bilan birga boradi. Ammo oxirgi oqibatda ko'proq va yanada ko'proq quvvatlarni ishga tushirish o'rtacha umumiy xarajatlarning o'sishiga olib keladi. Bunday hollarni samaraning kamayib borish qonuni tushuntirib berolmaydi, chunki uning amal qilish shart-sharoiti ishlab chiqarishda foydalanadigan resurslardan bittasi miqdorining o'zgarmasligi hisoblanadi. Uzoq muddatli davrda barcha resurslar miqdori o'zgaradi. Bundan tashqari biz tahlilda barcha resurslar bahosi doimiy deb faraz qilamiz. Shu sababli uzoq muddatli davrda o'rtacha xarajatlarning o'zgarishi tamoyilini ishlab chiqarish miqyosi o'sishining ijobiy va salbiy samarasi yordamida tushuntirish mumkin.

Ishlab chiqarish korxonalarida bir nechta asosiy mahsulotlar turini ishlab chiqaruvchi asosiy bo'limlar bilan birga yordamchi ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatuvchi bo'limlar ham faoliyat ko'rsatishi mumkin. Shunga muvofiq sarf qilingan xarajatlar asosiy ishlab chiqarish mahsulotlari hamda yordamchi va xizmat ko'rsatish bo'limlari bo'yicha alohida hisobga olinadi. Bu xarajatlar alohida ochilgan buxgalteriya schyotlarida hisobga olib boriladi. Odatda ishlab chiqarilgan asosiy mahsulotlarning tannarxi aniqlanadi. Yordamchi ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatish tarmoqlariga sarflangan xarajatlar hisobot davri oxirida asosiy mahsulot

turlariga qayta taqsimlashni talab qiladi. Ushbu umumxarajatlarni mahsulotlar turlariga to'g'ri taqsimlash mahsulotlarning tannarxini xaqqoniy aniqlash imkonini beradi. Bu sotilayotgan mahsulotlar bahosini asosli belgilash hamda aniq boshqaruv qarorlarini qabul qilishda muhim rol o'ynaydi.

Albatta korxonalarda auditorlik tekshiruvlarini olib borishda auditor eng avvalo O'zbekistonda amalda bo'lgan qonun va qonunosti meyoriy huquqiy hujjatlarni puxta bilishi zarur. Jumladan korxonalarining ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazuvchi auditor ham faqat qonunga tayanib ish olib borishi zarur. Chunki korxonada yuritilayotgan buxgalteriya hisobi va shakllantirilayotgan hisobotlari ham aynan respublikamizda qo'llanilayotgan meyoriy huquqiy asoslarga tayanadi.

O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" Qonunining 14-moddasi, 1-bandiga muvofiq, "Operatsiyalar amalga oshirilganligini qayd etuvchi boshlang'ich hisob hujjatlari va ularni o'tkazishga doir farmoyishlar xo'jalik operatsiyalarining buxgalteriya hisobi uchun asos bo'ladi".⁶

Xarajatlarni hujjatlashtirish tamoyili auditorning ishlab chiqarish xarajatlarini asoslash uchun oqlovchi hujjatlarning mavjudligini tasdiqlash, shuningdek, mazkur operatsiyalarning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etishini tekshirish vazifasini belgilab beradi.

Hujjatli tekshiruvni boshlashdan avval auditor tekshirilayotgan korxonaning tashkiliy, texnologik boshqa xususiyatlarini, ishlab chiqarish faoliyati tuzilmasini hamda iqtisodiy texnik asosnomani o'rganib chiqishi zarur. Hisob siyosati va korxona mahsulot ishlab chiqarishining o'ziga xos xususiyatlari tahlili asosida auditor qo'llanilayotgan xarajatlar va mahsulot chiqishi hisobi metodining asoslanganligini aniqlaydi.

Xom ashyo va materiallar ishlatilishi darajasi ustidan nazorat qilish, sabablarni tahlil qilish, salbiy chetga chiqishlarni bartaraf etish va ijobiyilarini mustahkamlashga qaratilgan boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun chetga

⁶ O'zbekiston Respublikasi 2016-yil 13-aprelda qabul qilingan "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi qonunning yangi tahriri

chiqishlar sabablari va aybdorlarini ko'rsatgan holda xom ashyo va materiallar xarajatlarining me'yordan chetga chiqishini maxsus hujjat ko'rinishida hujjatlashtirish kerak.

Moddiy resurslarning haqiqiy qiymati o'z ichiga uni xarid qilish xarajatlaridan tashqari, bu resurslarni yetkazib beruvchidan kreditga sotib olingani uchun foiz to'lovlari, ustama baho (ustama)lar, ta'minlovchi va tashqi iqtisodiy tashkilotlarga to'langan vositachilik to'lovlari, chetki tashkilotlar tomonidan amalga oshiriladigan tashish, saqlash va yetkazib berish xarajatlari, tovar birjalari xizmatlarining qiymati, bojxona to'lovlari sarflarini ham oladi. Hozirgi kunda yana bir masalaga e'tiborni qaratish lozim. U ham bo'lsa, material xarajatlari rentabelligini hisoblashdir.

Sanoat korxonalarida ham boshqaruv hisobining murakkab, ko'p mehnat hamda aniq va tezkor ma'lumotlar talab qiladigan bo'g'ini mehnat va ish haqini hisobga olish hisoblanadi.

Ma'lumki, "Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi" Nizomga asosan endilikda mahsulot ishlab chiqarish tannarxiga ishlab chiqarishda bevosita qatnashayotgan ishchi va xizmatchilarning mehnat haqi xarajatlari kiritiladi. Qolgan ishchi va xizmatchilarning mehnat haqi xarajatlari davr xarajatlari tarkibida hisobga olinib, foyda hisobidan qoplanadi.

Endilikda mehnat xarajatlarining rentabelligini aniqlash dolzab masalalaridan biri bo'lib hisoblanadi. Buning uchun sof foydani mehnat xarajatlariga bo'lish kerak, olingan natija sarflangan 1 so'mlik mehnat xarajati qancha sof foyda keltirganligini bildiradi. Bu ko'rsatkichning aksi esa 1 so'm foyda olish uchun qancha mehnat xarajati sarf qilinishini ko'rsatadi va bu olingan ma'lumotlar samarali boshqaruv qarorlari qabul qilishga xizmat qiladi.

Hozirgi kunda korxonalarda ham mehnat resurslarini baholash va hisobga olish muammosi o'rta chiqmokda. Bunga sabab bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalar mehnat resurslarini tayyorlash va ularning malakasini oshirishga qancha mablag' sarflayotganligini bilishi zarur. Chunki bozor iqtisodiyotiga o'tishdan oldin bu soha uchun kerakli mablag'lar asosan, davlat budjeti tomonidan

sarflanardi. Endilikda esa asosiy mablag`ni korxonalar sarflay boshlashdi. SHuning uchun mehnat resurslarini baholash va hisobini yuritish zaruriyati yuzaga chiqmokda. Mehnat resurslarini baholash zarurligi masalasida iqtisodchilar yagona fikrga kelishgan. Asosiy muammo baholash o`tkazish tartibini aniqlash masalasidir. Buxgalteriya hisobida mehnat resurslari moddiy va moliyaviy resurslar kabi buxgalteriya hisobining obyekti bo`lishi va buning uchun ular qiymat ko`rinishida baholanishi lozim.

Mehnat resurslarini baholashning ikki xil variantini taklif qilish mumkin:

- 1) ish haqidan kelib chiqqan holda;
- 2) umum va maxsus ma'lumot olish hamda malaka oshirish xarajatlaridan kelib chiqqan holda baholash.

Iqtisodchilar fikricha, mehnat resurslarini umumiy va maxsus ma'lumot olish uchun ketgan xarajatlardan kelib chiqqan holda baholash, ularning qiymatini balansdan tashqari hisobda yuritish va korxona hisob siyosatida qayd etish kerak. Mehnat resurslarida xodimlarning aybi bilan bo`ladigan yo`qotishlar (nafaqa yoshiga yetmasdan ishlab chiqarishdan chiqib ketishi, xodimlarning qo`nimsizligi va h.z.) o`z vaqtida hisoblanishi kerak. Bunday yo`qotishlarning oldini olish choratadbirlari ko`rilishi lozim. Chunki bu holat bozor iqtisodiyotida katta ahamiyatga egadir.

Mehnat resurslarini boshqarishda mehnatni me'yorlashtirish muhim rol o`ynaydi. Biroq, me'yor va me'yorlashtirishning hozirgi kundagi holati bozor iqtisodiyoti talablariga javob bermaydi. Bu sohadagi kamchiliklarni bartaraf etish uchun mehnat me'yorlarini qayta ko`rib chiqish lozim. Xar bir korxonada mehnat resurslarini me'yordan chetga chiqishlarning hosil bo`lish joylari, sabablari, aybdorlari bo`g`ini asosida boshqarishni joriy etish lozim.

Mehnat resurslaridan foydalanishda me'yordan chetga chiqishlarni hisobga olish, tahlil qilish, nazorat qilish va umumlashtirish uchun ish haqi xarajati bo`yicha me'yopdan chetga chiqishlarning sabablari va aybdorlari klassifikatorini to`ldirish lozim.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarda mahsulot ishlab chiqarish haqidagi ma'lumotlar smena raporti va smena ishlab chiqarish hisobotida beriladi. Ularning hisobi esa mehnat xarajatlari va bajarilgan ishni hisobga oluvchi qaydnomalarda, mahsulot ishlab chiqarish haqidagi dalolatnomalarda yuritiladi.

Ishlab chiqarish jarayonida har xil sabablarga ko'ra normal sharoitdan chetga chiqish texnologik jarayonning o'zgarib qolishi, oldindan belgilangan xom ashyo o'rniga boshqa xom ashyo ishlatilishi yoki dastlab belgilangan ish o'rniga boshqa ishning bajarilishi, ish vaqtidan tashqari ishlash, dam olish va bayram kunlari ishlash, ishning to'xtab qolishi va shu kabi xodisalar sababli bo'lib turadi. Bu xodisalar o'z navbatida ishchilarning qo'shimcha yoki boshqa xarakterdagi ishlarni bajarishini va shu bilan bog'liq bo'lgan qo'shimcha ish haqi sarflanishini talab etadi.

Ishning normal sharoitdan chetga chiqilgan har bir holati har bir ishchi yoki brigada uchun ochiladigan qo'shimcha haq to'lash varaqasi va ish to'xtab qolishi to'g'risidagi varaqa bilan rasmiylashtiriladi.

Har ikkala varaqada ish haqi bo'yicha me'yordan chetga chiqishlarning joylari, sabablari va aybdorlari taklif qilingan klassifikator asosida ko'rsatiladi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini pasaytirishning ahamiyati yildan yilga oshib bormoqda, chunki uni pasaytirishning har bir foizi absolyut hajmni oshirib yuboradi. Ya'ni korxonada ishlab chiqarilayotgan mahsulot ning tannarxini 1 %ga kamaytirish evaziga korxona ancha miqdorda moliyaviy resurslarini tejashga erishadi. Bu har qanday korxonaning oldida turgan eng dolzarb masalalardan biri hisoblanadi.

1.2. Xo'jalik yurituvchi subyektlar ishlab chiqarish xarajatlari auditining o'ziga xos xususiyatlari va axborot manbalari

Xo'jalik yurituvchi subyektlarda ishlab chiqarish xarajatlari hisobini auditorlik tekshiruvdan o'tkazishda, asosan, xarajatlar tarkibi, xarajatlarni mahsulot tannarxiga to'g'ri olib borilganligi, taqsimlanadigan xarajatlarni xarajat obyektlari o'rtasida iqtisodiy asoslangan holda taqsimlanishi va resurslardan

samarali foydalanish uchun amalga oshirilayotgan nazorat choralari hamda hisob hujjatlarining aniqligi va to'raligini ta'minlovchi choralar tekshirib chiqiladi. Korxonaning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlari tegishli qonun hujjatlariga asosan tuzilayotganligi ya'ni umumiy qilib aytganda, korxona faoliyatining qonuniyligini ta'minlovchi nazorat choralari o'rganiladi va baholanadi.

Korxonalarni noqonuniy faoliyat alomatlari mavjudiligidan quyidagilar dalolat beradi: ba'zi hisob registrlarining bo'lmaganligi, hujjatlarning qalbakilashtirilishi, ruxsatsiz operatsiyalar yoki noto'g'ri buxgalteriya hisobi yozuvlari, xarajatlarni hisoblashda qo'llanilayotgan metodning hisob siyosatida qayd etilgan metodga mos kelmasligi, mahsulot tannarxiga ba'zi bir xarajat turlarining asossiz ravishda qo'shib qo'yilishi, korxona xarajatlarini noto'g'ri sarflanishi va xarajatlar hisobi to'g'risidagi ma'lumotni qiyoslashdagi tafovutlar, jarima va penya sifatida namoyon bo'lgan to'lov hisob-kitoblarning bajarilishi, korxona ishlab chiqarish xarajatlarining hisob davrlari bo'yicha noto'g'ri bo'lib yuborilishi va boshqalar.

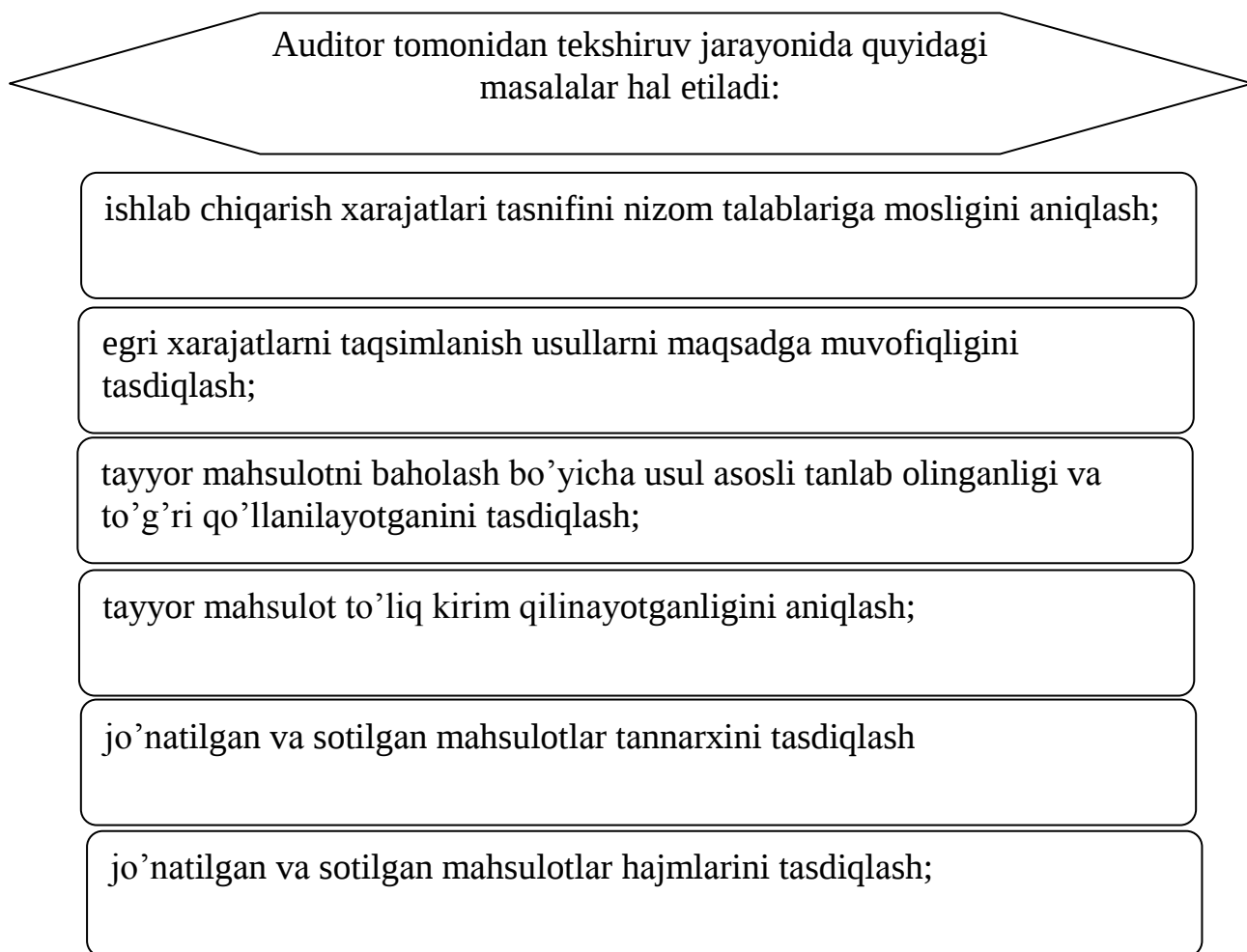
Agarda moliyaviy hisobotda keltirilgan raqamlarni buzib ko'rsatish hollari mavjudiligiga gumon tug'ilgan bo'lsa, auditorlik tekshiruvini olib borayotgan auditor qo'shimcha tekshiruv va testlar o'tkazadi, moliyaviy hisobotga yuqorida ta'kidlab o'tilgan tartibbuzarliklarning ta'sir ko'rsatishini aniqlaydi hamda ushbu buzib ko'rsatishlarga yo'l qo'ymaslik va ularni oldini olish yuzasidan korxona boshqaruvchilariga taklif va tavsiyalar beradi.

Korxona ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazuvchi auditor ishlab chiqarish xarajatlari hisobi bo'yicha xarajatlar tizimini yoppasiga o'rganib chiqadi. Lekin, auditning yuqorida qayd etilgan maqsadi - ishlab chiqarish xarajatlari hisobi auditini bajarishga kirishishdan avval, ishlab chiqarish va xarajatlar jarayoni bo'yicha ichki nazorat tizimining kuchli va zaif tomonlarini baholash maqsadida dastlabki ma'lumotni tayyorlashi lozim. Bu orqali auditor tekshirishda muhimlilik va auditorlik riskini aniqlab oladi. Ishlab chiqarish xarajatlari hisobi, davr xarajatlari va moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar bilan

bog'liq bo'lgan operatsiyalar yuzasidan ichki nazorat tizimi holati to'g'risida dastlabki ma'lumotlarni olish uchun auditor testlashni amalga oshiradi.

Auditor xarajatlar tarkibini 54-sonli "Xarajatlar tarkibi to'g'risida"gi Nizomga asosan batafsil tahlil qilib chiqishi uchun ushbu nizomda tasniflangan har bir xarajat guruhidagi iqtisodiy elementlarni sinchiklab tekshirib chiqishi lozim.

Ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulotlar tannarxini hisoblashni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishdan maqsad sodir bo'lgan xo'jalik muomalalarini hisobga olish va soliqqa tortishda qo'llanilayotgan tartibning O'zbekiston Respublikasi me'yoriy hujjatlari talablariga muvofiqligini aniqlashdan iborat. Tekshiruv jarayonida auditor quyidagi masalalarni hal etadi:



1.2-rasm. Auditor tomonidan tekshiruv jarayonida hal etiladigan masalalar⁷.

⁷ Ma'lumotlar asosida muallif tomonidan ishlab chiqilgan

So'ngra auditor xarajatlar hisobi va mahsulot omborga qabul qilinishiga oid operatsiyalarning auditorlik tekshiruvi uchun kerakli axborotlar manbaini shakllantirishi zarur. Ishlab chiqarish xarajatlarini auditini takomillashtirish borasida bir qancha olimlar tomonidan olib borilgan tadqiqotlar shuni ko'rsatadiki, bugungi kunda mamlakatimizda faoliyat yuritayotgan turli mulkchilik shaklidagi xo'jalik yurituvchi subyektlarda quyidagilar axborot manbai bo'lishi mumkin: tegishli boshlang'ich hujjatlar, ishlab chiqarilayotgan mahsulotga sarflanadigan xom-ashyo materiallari me'yori ya'ni mahsulotning texnik iqtisodiy asosnomasi, tahliliy va sun'iy hisob registrlari, ishlab chiqarish hisobotlari, moliyaviy hisobotlar va statistik hisobotlar, shuningdek, ishlab chiqarish xarajatlari hisob qaydnomalar, tayyor mahsulotni omborda hisobga olish bo'yicha varaqalar, preyskurantlar, mahsulotni yetkazib berish to'g'risida shartnomalar, schet-fakturalar, sotish bo'yicha daftarlar, tayyor mahsulotni berish to'g'risida yuk xatlari, xaridorlar ishonchnomalari, tushum kelib tushganligi to'g'risida dastlabki bank va kassa hujjatlari, jumladan, to'lov talabnomalar, talabnoma-topshiriqnomalar, kirim kassa orderlari va boshqalar.

Korxona ishlab chiqarish chiqarish xarajatlari hisobining to'g'riligini, aniqligini va mahsulot, ish hamda xizmatlar tannarxi to'g'risidagi hisobotni tuzishning to'g'riligini nazorat qilish uchun quyidagilarni tekshirish lozim: hisobot davridagi haqiqiy xarajatlarning ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarida o'z vaqtida, to'liq va aniq aks ettirilishi; ishlab chiqarishga xarajat qilingan xom ashyolar, materiallar, yoqilg'ilar, ehtiyot qismlar va yoqilg'i-moylash materiallarini baholashning to'g'riligi; belgilangan xarajat smetalari, oylik maoshlari, tarif stavkalari, ishlab chiqarish xodimlarining mehnatiga haq to'lash va mukofotlash to'g'risidagi Nizomga rioya qilish ustidan nazoratning ta'minlanganligi; noishlab chiqarish sarflari va yo'qotishlarning paydo bo'lish sabablari hamda hisobdan chiqarilishning asoslanganligi. Umumiy qilib aytganda korxonaning ishlab chiqarish xarajatlari hisobini yuritishda O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan tegishli me'yoriy-huquqiy hujjatlarga asoslangan holatda ya'ni noqonuniy holatlarga yo'l qo'yilmayotganligini sinchiklab tekshirish

hamda tahlil qilish tekshirish zarur.

Shuningdek yuqorida ta'kidlab o'tganimizdek korxonada ishlab chiqarilayotgan mahsulotlarning rejadagi va haqiqatdagi holati kalkulyatsiyasining to'g'riligini xarajat moddalari bo'yicha tekshirish natijasida reja va haqiqiy tannarx o'rtasidagi tafovutlarni moddalar bo'yicha tahlil qilinib, tafovutlar sababi aniqlanadi. Xom ashyo va materiallarni sarflashning to'g'riligi, baholar to'g'riligini tekshirish metodlari, mahsulot birligiga to'g'ri keladigan sarf me'yoriga rioya qilinishi tekshiriladi. Yaroqsiz mahsulotlardan ko'rilgan yo'qotishlar va ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarini yopishning to'g'riligini tekshirish auditorning eng muhim va natijaviy ko'rstakichlarga ta'sir etuvchi jarayonlaridan biri ekanligini unutmash lozim.

Auditor yana shuni ham yaxshi bilishi zarurki, ishlab chiqarilayotgan mahsulotlar tannarxi buxgalteriya hisobida oddiy faoliyat turlari bo'yicha hisobot davrida mahsulot ishlab chiqarish va realizatsiya bilan bog'liq sarflar yig'indisi kabi aniqlanadi. Aynan shuni unutmash kerakki, tekshirilayotgan korxonada mahsulot tannarxini hisoblashda qaysi usuldan foydalanishi korxonaning hisob siyosatida to'liq va aniq yoritilishi zarur.

Mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari to'langan vaqtdan qat'iy nazar, qaysi hisobot davriga taalluqli bo'lsa, shu davr tannarxiga qo'shiladi. Ko'pgina korxonalarda soliq to'lovlarini yengillashtirish maqsadida joriy yillik ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxini maksimal darajaga olib chiqib qo'yishadi hamda tekshiruv jarayonida buni yashirishga urinishadi.

Auditor ushbu xo'jalik muomalasini asossiz, ya'ni o'tgan yildagi mahsulotlar tannarxini sun'iy ravishda oshirgan va moliyaviy natijani hamda foyda solig'ini pasaytirgan deb topadi va tuzatish kiritishni tavsiya qiladi. Shu bilan birga to'langan ijara haqi keyingi yil davomida umumiy summaning 1/12 qismi miqdorida har oyda xarajatga hisobdan chiqarishi lozimligini tushuntirishi maqsadga muvofiqdir. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonunining 9-moddasiga muvofiq korxonada sodir etilgan barcha xo'jalik muomalalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki amalga oshirilib

bo'lingandan so'ng tegishli dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtirilishi lozim. Xarajatlarni hujjatlashtirish tamoyili auditorning xarajatlarni asoslash uchun isbotlovchi hujjatlarning mavjudligi, hamda ushbu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to'g'riligini tasdiqlash vazifasini belgilab beradi.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5 fevralda tasdiqlangan 54-sonli "Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi Nizomi bugungi kunda ham o'z kuchida qolib turli mulkchilik shaklidagi korxonalarni auditorlik tekshiruvdan o'tkazishda va aynan mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarini qayta tekshiruvni tashkil qilish hamda o'tkazishning yagona asosi bo'lib hisoblanadi.

Mazkur Nizom xo'jalik yurituvchi subyektlar — yuridik shaxslarning, shuningdek yuridik shaxs bo'lmagan holda tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanuvchi jismoniy shaxslarning mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarini aniqlashning yagona metodologik asoslarini belgilaydi. Nizom buxgalteriya hisobi va soliq solish maqsadlarida xarajatlarni hisoblab chiqishda paydo bo'ladigan tafovutlar hisobga olingan holda ishlab chiqilgan. Xo'jalik yurituvchi subyektlarning raqobatbardoshligini aniqlash maqsadida ular faoliyatining xarajatlarini hisoblab chiqish va moliyaviy natijalarini aniqlash buxgalteriya hisobining asosiy maqsadi hisoblanadi. Mazkur Nizom asosida ayrim tarmoqlar xarajatlari tarkibi va ularni hisobga olish xususiyatlari O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, Davlat soliq qo'mitasi bilan kelishilgan holda tegishli vazirliklar va idoralar xo'jalik birlashmalari (korporatsiyalar, kontsernlar, uyushmalar, kompaniyalar va boshqalar) tomonidan aniqlanadi.

Ushbu Nizomga muvofiq barcha xarajatlar quyidagicha guruhlanadi:

Mahsulotlarning ishlab chiqarish tannarxiga kiritiladigan xarajatlar:

- bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar;
- bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari;
- boshqa bevosita va bilvosita xarajatlar, shu jumladan ishlab chiqarish

xususiyatiga ega bo'lgan ustama xarajatlar.

**Ishlab chiqarish tannarxiga
kiritilmasdan, davr sarflari tarkibida
hisobga olinib, asosiy faoliyatdan
olingan foyda hisobidan
qoplanadigan xarajatlar:**



sotish xarajatlari;

boshqa muomala xarajatlari va zararlar.

boshqaruv xarajatlar (ma'muriy sarf-xarajatlar);

1.3-rasm. Asosiy faoliyatdan olingan foyda hisobidan qoplanadigan xarajatlar⁸

3. Xo'jalik yurituvchi subyektlarning umumxo'jalik faoliyatidan olingan foyda yoki ko'rilgan zararlarni hisoblab chiqarishda hisobga olinadigan, uning moliyaviy faoliyatiga doir xarajatlar:

- foizlar bo'yicha sarflar;
- xorijiy valyuta muomalalari bo'yicha salbiy kurs tafovutlari;
- qimmatli qog'ozlarga qo'yilgan mablag'larni qayta baholash;
- moliyaviy faoliyatga doir boshqa xarajatlar.

4. Foyda (daromad) solig'ini to'lagunga qadar bo'lgan foyda yoki zararlarni hisoblab chiqarishda hisobga olinadigan favqulodda zararlar.⁹

Har qanday ishlab chiqarish korxonasining buxgalteri yuqoridagicha tasniflangan xarajatlar guruhlariga chambarchas bog'langan holda mahsulotga qilinayotgan xarajatlarni hisoblaydi hamda shunga asosan tegishli soliq bazalarini keltirib chiqaradi.

Shunday ekan har bir professional auditor korxonaning mahsulotiga sarflangan xarajatlar tarkibini yuqoridagi Nizomga tayanib batafsil tekshirishi

⁸ O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5 fevralda tasdiqlangan 54-sonli "Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi Nizomi

⁹ O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5 fevralda tasdiqlangan 54-sonli "Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi Nizomi

hamda tahlil qilib chiqishi uchun har bir xarajat guruhidagi iqtisodiy elementlarni ko'zdan kechirib chiqishi lozim.

I bob bo'yicha xulosa

Mamlakatimizning bozor munosabatlariga o'tishi mamlakatimizda faoliyat yuritayotgan korxonalarning buxgalteriya hisobi va ularning moliyaviy faoliyatini nazoratini amalga oshiruvchi auditorlik tekshiruvlarini yanada takomillashishiga olib kelmoqda.

O'zbekiston Respublikasida faoliyat yurituvchi auditorlik tashkilotlari soni bugungi kunda 100 dan ziyod hisoblanadi. Bu natija mamlakat salohiyati yanada o'sib borayotganini hisobga olgan holda past daraja deb baholanadi. Chunki bugungi kunga kelib mamlakatimizda 600 mingga yaqin turli mulkchilik shaklidagi xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyat yuritmoqda.

Ularning buxgalteriya hisobi va hisobotini shakllantirishda O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlaridan asos sifatida foydalanilmoqda. Shuningdek ushbu meyoriy huquqiy asoslar orqali korxonaning kelgusida qilinishi kerak bo'lgan chora tadbirlari ham aniqlab olinadi. Ya'ni korxonalar boshqaruv qarorlarini qabul qilishda turli huquqiy asoslardan foydalangan holda amalga oshirishadi.

Korxonalar boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun auditroluk tekshiruvlarini o'rni va ahamiyati juda muhim hisoblandi. Jumladan, korxona ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish ham muhim va kerakli jarayonlardan biridir. Korxona ishlab chiqarish xarajatlari korxonaning ishlab chiqarayotgan mahsulotiga sarflayotgan turli xildagi xarajatlari hisoblanadi. Ushbu xarajatlarni tekshirishning ahamiyati shundaki, korxonalar albatta foyda olish maqsadida harakat qilishdi va o'zining faoliyatini yuritadi. Bizga ma'lumki har bir korxona o'z foydasidan davlatga soliqlarni to'laydi. Shuning uchun foydani hisoblash jarayonida mahsulotga ketgan xarajatlar ham albatta hisoblanadi hamda sof foyda aniqlanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobining to'g'riligini va mahsulot, ish hamda xizmatlar tannarxi to'g'risidagi hisobotni tuzishning to'g'riligini nazorat qilish

uchun quyidagilarni tekshirish lozim: hisobot davridagi haqiqiy xarajatlarning ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarida o'z vaqtida, to'liq va ishonarli aks ettirilishi; ishlab chiqarishga xarajat qilingan xom ashyolar, materiallar, yoqilg'ilar, ehtiyot qismlar va yoqilg'i-moylash materiallarini baholashning to'g'riligi; belgilangan xarajat smetalari, lavozim maoshlari, tarif stavkalari, ishlab chiqarish xodimlarining mehnatiga haq to'lash va mukofatlash haqidagi Nizomga rioya qilish ustidan nazoratning ta'minlanganligi; noishlab chiqarish sarflari va yo'qotishlarning paydo bo'lish sabablari hamda hisobdan o'chirilishning asoslanganligi; ularni kamaytirish bo'yicha qabul qilingan chora-tadbirlar; asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarga eskirish hisoblashning to'g'riligi; tovar-moddiy boyliklarning hisob bahosidan chetga chiqqan summalar (transport tayyorlov xarajatlari)ni hisobdan o'chirishning to'g'riligi; tovarlar, YaMM va boshqa qiymatliklar tabiiy kamayishini hisobdan o'chirishning to'g'riligi; quyidagi xarajatlarni maxsulot (ish,xizmat)lar tannarxiga qo'shishning to'g'riligi va asoslanganligi; ta'sis hujjatlariga muvofiq qo'shma korxonada ishlab chiqarishda bevosita ishlaydigan chet el fuqarolariga berilgan turar joylar va kommunal xizmatlar uchun to'lovlar; xizmat safarida va yo'lda bo'lgan vaqt, turar joy ijarasi, xizmat safari joyiga borib qaytish yo'l xarajatlari uchun tasdiqlangan me'yorlar doirasida,ishlab chiqarish faoliyati bilan bog'liq chet el xizmat safari xarajatlari.

Asosiy xarajatlar, ishlab chiqarishni tashkil etish va boshqarish xarajatlarning to'g'ri va asoslangan hamda me'yorlarga muvofiqligini tekshiriladi. Mahsulot(ish,xizmat)larning rejadagi va hisobot kalkulyatsiyasining to'g'riligini xarajat moddalari bo'yicha tekshiriladi. Natijada reja va haqiqiy tannarx o'rtasidagi tafovutlarni moddalar bo'yicha tahlil qilinib, tafovutlar sababini aniqlanadi. Xom ashyo va materiallar sarflashning to'g'riligi, baholar to'g'riligini tekshirish metodlari, mahsulot (ish,xizmat) birligiga to'g'ri keladigan sarf me'yoriga rioya qilinishi tekshiriladi. Brak (yaroqsiz) dan ko'rilgan yo'qotishlar va ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarini yopishning to'g'riligini tekshirish.

Xarajatlar hisobi ob'ektini tanlashga texnologik jarayonlar xususan, ishlab chiqarish namunasi, tuzilma, boshqaruv tizimi, ichki xo'jalik hisobining ahvoli va

boshqalar ta'sir ko'rsatadi. Kalkulyatsiyaning ob'ektlari esa korxona ishlab chiqaradigan mahsulotlarning ayrim turlari, ishlar va xizmatlardir.

Auditor aynan ushbu xarajatlarni meyoriy-huquqiy hujjatlarga asosan to'liq aniq va ishonchli hisoblanganligini tekshiradi. Ushbu bobda aynan mana shu masalalarga ya'ni birinchi navbatda korxonaning ishlab chiqarish xarajatlarini mohiyati haqida, ularning tasniflanishi hamda ishlab chiqarish xarajatlarini to'g'ri hisoblanayotganligi to'g'risida ma'lumot berildi. Shuningdek eng asosiy jihati ushbu ishlab chiqarish xarajatlarining auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning mohiyati, ahamiyati zarurligi hamda bu tekshiruvning o'ziga xos xususiyatlarini batafsil yoritishga harakat qildik.

II BOB. ISHLAB CHIQARISH XARAJATLARI AUDITINI TASHKIL ETISH TARTIBI

2.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish

Har qanday faoliyat, xususan auditorlik faoliyati ham samarali bo'lishi uchun dastavval, uning puxta va aniq rejasi yoki dasturini tuzish lozim. Ularning mazmuni qo'yilgan maqsad va uni bajarish uchun belgilangan aniq vazifalardan kelib chiqadi. Korxona ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi xususan quyidagilardan iborat: buxgalteriya hisobida tannarx bilan bevosita bog'liq xarajatlarning holatini ekspertiza yo'li bilan baholash, yillik moliyaviy hisobot ma'lumotlarining haqqoniyligini tekshirish.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish chog'ida auditorlik tashkiloti tomonidan qo'llaniladigan me'yorlar №3 «Auditni rejalashtirish» nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) bilan belgilanadi. Yuqorida ta'kidlanganidek, audit rejasini puxta tuzmasdan sifatli auditorlik tekshiruvini o'tkazish mumkin emas. Amalda, auditni rejalashtirish jarayoni auditorlik tashkiloti bilan xo'jalik yurituvchi subyekt o'rtasida shartnoma tuzilgunga qadar boshlanadi. Bu holat ko'p hollarda, agar mijoz bilan shartnoma tuzilmasa, auditni rejalashtirish bilan bog'liq xarajatlarni qaysi manbalar hisobidan mablag' bilan ta'minlanishi to'g'risidagi savolni yuzaga keltiradi. Keyinchalik shartnoma tuzilgan holda auditni dastlabki rejalashtirishga doir ishlar qiymati o'tkaziladigan auditorlik xizmatining umumiy qiymatiga qo'shiladi, aks holda u auditorlik tashkilotining mablag'lari hisobidan amalga oshirilishi lozim. Rejalashtirish auditorlik tekshiruvini boshlang'ich bosqichi bo'lib, auditorlar reja tuzilgunga qadar bevosita tekshiruv jarayonini boshlamasliklari lozim.

Agar auditorlik tashkilotining ko'pchilik mijozlari kichik va o'rta biznes korxonalariga taalluqli bo'lsa, u holda unchalik katta bo'lmagan tuzatishlar kiritilganida ko'pchilik korxonalarni tekshirish uchun mos keladigan namunaviy audit rejasi ishlab chiqish va rejalashtirish chog'ida tannarx auditini batafsil tuzishga maxsus e'tibor qaratish lozim.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish ham quyidagi bosqichlarga bo'linishi lozim:

ishlab chiqarish xarajatlari auditini dastlabki rejalashtirish;

ishlab chiqarish xarajatlari auditining umumiy rejasini tayyorlash va tuzish:

ishlab chiqarish xarajatlari audit dasturini tayyorlash va tuzish.

2.1-rasm. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish bosqichlari.¹⁰

Ushbu standart har qanday korxonada auditorlik tekshiruvini shuningdek tannarx auditini o'tkazish ham audit rejasini, ham audit dasturini tuzishni talab etadi.

Agar auditorlik tashkilotining ko'pchilik mijozlari kichik va o'rta biznes korxonalariga taalluqli bo'lsa, u holda unchalik katta bo'lmagan tuzatishlar kiritilganida ko'pchilik korxonalarni tekshirish uchun mos keladigan namunaviy audit rejasi ishlab chiqish va rejalashtirish chog'ida tannarx audit dasturini batafsil tuzishga maxsus e'tibor qaratish lozim. Bunday namunaviy rejalar bir nechta bo'lib, ular bir-birlaridan turli biznesga ega korxonalar uchun farq qilishlari mumkin. Masalan, savdo korxonalari, ishlab chiqarish, umumiy ovqatlanish hamda xizmat ko'rsatish korxonalari va hokazo. Shuningdek auditor qandaydir boshqa tamoyillar bo'yicha umumiy namunaviy rejalar ham tuzishi mumkin.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditining umumiy rejasi: mijoz faoliyati bilan tanishish, mahsulot (ish, xizmat) bilan bog'liq dastlabki rejalashtirish, tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimini baholash,

¹⁰ Auditni Rejalashtirish nomli 3-sonli Auditorlik Milliy Standarti. O'zbekiston Respublikasining Moliyaviy Qonunlari. №16, 1999.

tanlash hajmi va ahamiyatlilik darajasini aniqlash, mahsulot tannarxini auditi bo'yicha dasturni tayyorlash, auditni bevosita o'tkazish jarayoni (dasturni bajarish), bajarilgan ishlar natijalarini tahlil qilish, barcha oraliq va umumiy hujjatlarni tayyorlash, tekshiruv natijalarini mijozga taqdim etish va hokazolarni o'z ichiga olgan holda audit o'tkazishning barcha bosqichlarini aks ettirishi lozim.

Standartda ko'rsatilishicha, auditor umumiy rejada audit o'tkazish muddatlari va audit o'tkazish grafigini tuzishni, auditorlik hisoboti (xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutishi lozim. Shundan kelib chiqib, auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish uchun uning muddati va grafigini tuzib olishi lozim. Rejalashtirish chog'ida auditor quyidagilarni hisobga olishi zarur:

- kelgusi davrdagi vaqt sarfi hisob-kitobi (takroriy audit o'tkazish hollarida) va haqiqiy mehnat xarajatlari;
- ahamiyatlilik darajasi;
- auditorlik guruhini tuzish, audit o'tkazishga jalb qilinadigan auditorlar soni va malakasi;
- auditorlarni, ularning malakaviy darajalari va lavozimlariga muvofiq audit o'tkaziladigan muayyan uchastkalarga taqsimlash;
- auditorlik guruhining barcha a'zolariga yo'l-yo'riq ko'rsatish, ularni mijozning moliya-xo'jalik faoliyati bilan tanishtirish;
- auditorlik guruhi rahbarining reja bajarilishi va yordamchi auditorlar ishlari sifati ustidan nazorat o'rnatishi;
- auditorlik amallarini bajarish bilan bog'liq uslubiy masalalarni tushuntirish.

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirish chog'ida ko'p hollarda mijoz faoliyatida ishlab chiqarish xarajatlari bo'yicha 100% hujjatlar va jarayonlarni to'liq tekshirish mumkin bo'lmaydi. Shu boisdan rejada auditorlik tanlash qay tarzda amalga oshirilishini ko'rsatish zarur.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditi rejasi va dasturining ayrim bo'limlarini xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan kelishish ko'zda tutilgan bo'lib, bunda auditorlik tashkiloti audit uslublari va usullarini tanlashda mustaqil bo'lib

qoladilar. Ko'p hollarda bunday kelishish, mijoz faoliyatining ayrim uchastkalarini batafsilroq tahlil etish bilan bog'liq masalalarni rejalashtirish bosqichida ko'zda tutish, auditorning tekshiruv chog'idagi xatti-harakatlari mijoz korxona rahbariyati uchun tushunarli bo'lishi, shuningdek auditorning ish jadvaliga muvofiq talab qilinadigan hujjatlar mijoz tomonidan tezkorlik bilan taqdim qilinishi va tekshiruvning u yoki bu bosqichida zarur bo'ladigan moliyaviy xizmat xodimlarini ishdan ozod etish uchun maqsadga muvofiqdir.

Standartga muvofiq ishlab chiqarish xarajatlari auditining rejasi tuzilganidan so'ng audit dasturi tuzilib, unda mahsulot tannarxi hisobi to'g'ri olib borilayotganligi bo'yicha barcha auditorlik amallarining batafsil ro'yxati bayon qilinishi zarur. Dastur auditorlar uchun batafsil yo'riqnoma bo'lib, unda tekshirilishi lozim bo'lgan buxgalterlik hisobining ishlab chiqarish xarajatlariga oid bo'limlarini tekshirish, shuningdek ichki nazorat tizimini tahlil qilish bo'yicha ularning barcha xatti-harakatlari aks etirilgan bo'lishi lozim. Audit dasturini tuzish yuzaki bajarilmasligi lozim, chunki u auditorlar ishidagi ta'sirchan nazorat dastagi bo'lib xizmat qiladi, dasturni har bir bo'limi bo'yicha auditor xulosalari esa auditorlik hisoboti va auditorlik xotimasini tuzish uchun asos bo'lib xizmat qilishi lozim.

Auditor o'z ishini shunday rejalashtirishi lozimki, buxgalteriyada ishlab chiqarish xarajatlarining to'g'ri hisobga olinishini, xarajatlarning to'g'ri aks ettirilishini, moliya-xo'jalik muomalalarining ishonchliligini va qonuniyligini, hamda ular buxgalteriya xisobi schyotlarida aks ettirilishining to'g'riligini o'z vaqtida va sifatli auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladi.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish quyidagilarni ta'minlashi lozim:

- ✚ buxgalteriyada ishlab chiqarish xarajatlariga tegishli va davr xarajatlari xisobining holati hamda ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida zarur axborotlarni olish;

- ✚ bajarilishi lozim bo'lgan nazorat amallarining mazmunini, o'tkazish vaqtini va hajmini aniqlash.

Auditni rejalashtirish kutilayotgan ishlar rejasini tuzish va auditorlik dasturini ishlab chiqishni o'z ichiga oladi.

Kutilayotgan ishlar rejasida quyidagi ko'rsatkichlar aks ettiriladi:

- ❖ ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish muddati va ishlarning davomiyligi;
- ❖ bajariladigan ishlar hajmi;
- ❖ auditor qo'llaydigan usullar va amallar.

Auditor rejani yaxshi va sifatli tuzish xamda ishlarning kutilayotgan hajmini aniq hisobga olish uchun eng avvalo:

- auditorlik tekshiruvi o'tkazish shartnomasi shartlarini o'rganishi;
- o'tkaziladigan auditning eng muhim masalalarini ajratib olishi;
- maxsus e'tibor talab qiladigan shartlarni aniqlashi;
- tekshiriladigan korxona faoliyatida mahsulot tannarxini hisobga olgan holda yangi qonunlar, nizomlar, yo'riqnomalar va boshqa aloqador me'yoriy hujjatlarning auditga ta'sirini o'rganishi;
- tekshiriladigan korxonaning xarajatlar hisobi tizimi va ichki audit tizimining ishonchlilik darajasini aniqlash;
- ichki auditorlarning ishlarini va ularni auditga jalb qilish mumkinligini tahlil qilishi;
- ekspertlarni jalb qilish zarurligini aniqlanishi lozim.

Ishchi hujjatlarning tafsiloti tasdiqlangan moliyaviy hisobotdagi ma'lumotlardan farq qilmasligi o'ta muhimdir. Auditorlik xulosalari yaqqol va ikki xil ma'no bildirmaydigan bo'lishi lozim.

Auditorlik tashkilotlarining ish faoliyatini umumiy rejalashtirish ikki bosqichga bo'linadi. Birinchi bosqichda tekshiriladigan korxona o'rganilib, bayon qilinadi va o'tkaziladigan tekshiruvning asosiy o'lchamlari aniqlanadi, ikkinchi bosqichda esa tekshiruv strategiyasi ishlab chiqiladi va barcha oldinda turgan ishlarning batafsil bayoni tuziladi.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvini rejalashtirish tekshiriladigan korxona faoliyatini batafsil o'rganishdan boshlanadi. Auditor korxona faoliyatini o'rganishdan ikkita maqsadni ko'zlaydi:

a) audit o'tkazishni osonlashtirish va sifatini oshirish;

b) tekshiriladigan korxona iktisodini yaxshilashga qaratilgan amaliy maslahat yordami ko'rsatish.

Korxonalarga nisbatan qo'llaniladigan qonunlar nafaqat mulkchilik shakllariga, balki qarorlar qabul qilish jarayonlarining tashkil etilishi va u yoki bu hujjatlarni imzolash uchun javobgar shaxslarning tarkibiga xam bog'liq. Boshqaruv jarayonini bilish nafaqat auditorga zarur bo'lgan materiallarni to'plash uchun, balki uning hisobotidan asosiy foydalanuvchilarni aniqlab, uning ishlaridagi xatarli vaziyatlarni to'g'ri baholashda ham unga yordam beradi. Tekshiriladigan korxonaning maqsadlarini tahlil qilish, uning muomalalarini yaxshi tushunishga imkon berib, tekshiriladigan hisobot haqida to'g'ri fikr shakllantirilishi uchun zarurdir. Korxonaning maqsadlarini aniqlash uchun quyidagilarni bilish zarur: mahsulotlar va xizmatlarning asosiy turlari; boshqa korxonalar, guruhlar bilan birlashishga oid yoki korxonaning sotib olish, sotish bo'yicha rejalari; ilmiy tadqiqot va tajriba konstruktorlik sohasidagi yirik korxonalar; rejalashtirilgan kapital qo'yilmalar; yangi bozorlarga chiqish rejalari; axborot texnologiyasidagi o'zgarishlar, soliqlarni rejalashtirish strategiyasi.

Mijozning muomalalari haqidagi ma'lumotlar auditorga o'zining xatarli holatlarini to'g'ri baholash, samarali tekshirish dasturi tuzish va uni o'tkazishga ketadigan vaqtni tejashda yordam beradi.

Tekshiriladigan korxonaning ishlab chiqarish xarajatlari shakllantirish bo'yicha hisob yuritish siyosatini bilish auditorga har xil schyotlarni tekshirishning samarali metodlarini ishlab chiqish imkonini beradi.

Eng muhimi, auditor amaldagi buxgalterlik hisobi tizimi tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning xo'jalik faoliyatini ishonarli aks ettirishi hamda tekshirilayotgan korxonadagi mavjud nazorat vositalariga qay darajada tayana olishiga ishonch hosil qilishi lozim. Shuningdek, hisob tizimini, ya'ni hujjatlar

aylanish reja-grafigining tuzilishini, buxgalteriya xodimlarining xizmat vazifalari qanday taqsimlanayotganligini ko'rsatishi, korxonaning asosiy muomalalarini aks ettirish uchun qanday schyotlar korrespondentsiyalari (o'zaro bog'lanishlari) qabul qilinganligi va qanday hisob registrlaridan foydalanilayotganligi kabi masalalarni bayon qilish lozim.

Ko'pchilik auditorlar hisobni tashkil etish va uni yuritish uslubiyoti standart, markazlashtirilgan holda tartibga solishga bo'ysundirilgan va shuning uchun uni bayon qilishga ehtiyoj sezilmaydi degan noto'g'ri fikrga ega. Ular bunday fikrga asoslanib auditni rejalashtirishning bu qismiga etarli e'tibor bermaydilar. Bunday yondoshuvga yo'l qo'yib bo'lmaydi, chunki markazlashtirilgan tizim shunga olib keladiki, unda turli korxonalar nafaqat o'z xususiyatlarini, balki namunaviy schyotlar va registrlar nomi ostida ham xatolarini yashiradilar. Masalan, 1010-1090 «Materiallar» schyotlari bo'yicha qoldiqlarni balansda hisob baholarida aks ettirish hollari ko'p uchraydi. Hisob yuritish siyosatidagi «ishlab chiqarish zahiralarining hisobi ularning o'rtacha sotib olish bahosi bo'yicha yuritiladi» degan yozuv ostida nafaqat o'rtacha miqdorlarni hisob-kitob qilishning xilma xil usullari, balki ulardan to'g'ridan - to'g'ri voz kechish va materiallarni korxona uchun eng qulay bo'lgan baholarda hisobdan o'chirish va shunga o'xshashlar yashirinishi mumkin. Buxgalteriya xodimlari korxonada yuritiladigan oborot vedomostlari va shunga o'xshashlarni jurnal-orderlar deb tushunib, hisob jurnal-order shaklida yuritilishini tasdiqlashlari ham mumkin.

Har bir auditor, garchi bitta mahsulot tannarxi auditorlik tekshiruvida to'liq ishtirok etgan bo'lsa ham, buxgalteriya hisobida xarajatlarni tartibga solish va soliqqa tortishning mavjud tizimida istalgan xo'jalik yurituvchi subyekt buxgalterlik (moliyaviy) hisobotining u yoki bu darajadagi xatolarga yo'l qo'ymasligi o'ta murakkab ekanligini tushunib etadi.

Auditor bunday xatolarni aniqlaganida quyidagi vazifalarni xal etishi lozim:

- ❖ buxgalterlik hisobotidagi xarajatlar bilan bog'liq xatolarning buzib ko'rsatilishini bayonini yozish;

❖ buxgalterlik hisobida xarajatlar hisobining qonunchilik bilan belgilangan koidalari xo'jalik yurituvchi subyekt xodimlari tomonidan bilmasdan yoki ataylab buzilgan hollar aniqlanganida auditorlik tashkiloti qanday ish tutishi xususiyatlarini aniqlash;

❖ buxgalteriya xisobotining ishonchliligiga ta'sir qiladigan xatolar auditor tomonidan aniqlanganligi munosabati bilan xo'jalik yurituvchi subyekt va auditorlik tashkiloti mas'uliyatlarini bir-biridan ajratib belgilash;

❖ buxgalterlik (moliyaviy) hisobotning buzib ko'rsatilish xavf-xatari omillarini aniqlash.

Ko'pincha auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish chog'ida buxgalteriyada xarajatlarning tannarxga qanday maqsadlarda ataylab xatolar kiritilganligini aniqlashga urinib, unga xos bo'lmagan funksiyalarni zimmasiga olishga harakat qiladi (balki buxgalterlik hisoboti ma'lumotlaridan foydalanuvchilarni chalg'itish uchun g'arazli maqsadlar ko'zlangan bo'lishi mumkin).

Xo'jalik yurituvchi subyekt xodimlarining buxgalterlik hisobotida xatolar paydo bo'lishiga olib keladigan, ataylab qilingan xatti-xarakatlari (yoki loqaidliklari) to'g'risida xulosa qilish faqat vakolatli organ tomonidan amalga oshirilishi mumkinligini auditor hisobga olishi zarur. Auditor uchun muhimi aniqlangan xatolarning ahamiyatli yoki ahamiyatsiz ekanligi.

Agar rahbariyatga taqdim qilingan axborotlar natijalari bo'yicha tegishli buxgalteriya hujjatlariga tegishli o'zgartishlar kiritilmagan bo'lsa, u holda auditor audit jarayonida aniqlangan buxgalterlik hisobotidagi buzib ko'rsatilgan faktlar to'g'risidagi ma'lumotlarni auditorlik xulosasiga kiritishi kerak.

Auditorlar ham, tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati ham shuni unutmasliklari zarurki, buxgalterlik hisobotlarini ataylab va bilmasdan buzishlarning yuzaga kelishi uchun; shunday xatolarning oldini olish bo'yicha choralar ko'rilmaganligi uchun; ularni bartaraf qilmaganligi yoki kechikib to'g'rilanganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyekt xodimlari javobgardir.

Korxonada mahsulotlarni etkazib berish bo'yicha shartnoma majburiyatlarining bajarilishini ishonarli, tezkor hisobga olishning tashkil etilishi, tayyor mahsulotlar etkazib berish majburiyatlarining bajarilishini hisobga olgan holda korxona xodimlari tomonidan belgilangan tartibga rioya qilinishi;

✚ mahsulotlarni to'liq va o'z vaqtida etkazib bermaganlik natijasida ko'rilgan yo'qotishlar (jarimalar, peniyalar, neustoykalar va boshqalar);

✚ chiqarilayotgan mahsulotlarni yangilashga doir ko'zlangan tadbirlarning bajarilishi; mahsulot sifati ko'rsatkichlari, brak va sifatsiz mahsulot etkazib berganlik uchun ko'rilgan zararlar;

✚ mahsulot chiqarish ritmi, ritmsiz ishlash sabablari, sutkalik grafiklar bajarilmasligi oqibatida ko'rilgan zararlar;

✚ xom ashyolar, materiallar va ishlab chiqarish chiqitlaridan oqilona foydalanish;

✚ mahsulot ishlab chiqarish va sotish haqidagi hisobot ma'lumotlarining buxgalterlik hisobi va dastlabki hujjatlar ma'lumotlariga to'g'ri kelishi;

✚ mahsulotlar hisobotiga hisobot davrida tayyorlanib tugallanmagan mahsulotlarning kiritilmaganligi va hisobotlarda boshqa qo'shib yozish hamda chalkashliklarga yo'l qo'yilmaganligi.

Hisob siyosatida quyidagilar aks ettirilishi lozim:

Materiallarni sotib olish va tayyorlashni hisobga olish tartibi:

Ishlab chiqarishga berilgan materiallarni hisobdan o'chirish usullari:

- a) har bir birligining tannarxi bo'yicha.
- b) o'rtacha tannarx bo'yicha (AVECO).
- c) moddiy ishlab chiqarish zahiralarining birinchi sotib olingan tannarxi bo'yicha navbati bilan (FIFO)

Xarajatlarni va muomala sarflarini hisobga olish uslubi:

- mahsulotlar tannarxini shakllantiradigan xarajatlarni hisobga olish (2010,2310,2510) balans schyotlarida amalga oshiriladi.
- to'liq bo'lmagan ishlab chiqarish tannarxi.

Umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash va hisobdan o'chirish tartibi.

Kelgusi davr sarflarini hisobdan o'chirish tartibi:

- bir tekisda;
- mahsulot hajmiga mutanosib ravishda.

Boshqaruv va tijorat sarflarini tan olish tartibi:

- hisobot yilida ular to'liq tan olinadi.
- sotilgan va sotilmagan tovarlar (mahsulotlar) o'rtasida taqsimlanadi.

Auditor ichki nazorat tizimining ishonchliligini va tekshirish o'tkazishda unga tayanish mumkinligi haqida asosli qaror qabul qila olishi uchun bu tizimni o'rganadi. Nazorat tizimining ishonchliligi, uning hisob yuritishda muayyan shaxslar qasddan qilishi mumkin bo'lgan, shuningdek tasodifiy yo'l qo'yiladigan xatolarning oldini olish va aniqlash layoqatidan iborat. Agar auditorning fikricha, ichki nazorat tizimi ishonchli bo'lsa, bunda u tekshiruv ob'ektlaridan birortasi bo'yicha schyotlar yoki muomalalarni tekshirishni to'liq yoki qisman ichki nazorat tizimining ishlashini tekshirish natijasi bilan almashtirishi mumkin. Agar, ichki nazorat tizimi ishonchli va sezilarli darajada izdan chiqmasdan ishlayotganligini aniqlansa, u bunday tizimdagi buxgalterlik ma'lumotlarida ham katta xatolar yo'q deb taxmin qilishga haqlidir. Agar mabodo ichki nazorat tizimi samarasiz bo'lsa, auditor uning kamchiliklaridan kelib chiqadigan xatarli vaziyatlarni bartaraf qilish uchun testlar soni va uni tanlash hajmini ko'paytirishi lozim. Ichki nazorat tizimini ko'rib chiqishda, auditor avvalo, korxona ma'muriyatining ichki nazoratga munosabatini, ya'ni korxona rahbarining fikrlash xususiyatlarini, ularning rahbarlik qilish uslubini, aniq moliyaviy hisobotga munosabatini o'rganadi. Auditor korxona atrofidagi ishchanlik muhitini ham inkor qilmasligi lozim. O'rganishning ushbu bosqichida auditor mijoz bilan tuzilgan shartnomadan kelib chiqadigan taxlikali vaziyatlarni baholashda to'plagan ma'lumotlaridan foydalanadi. Lekin, u agar butun auditning taxlikali vaziyatlarini qulay deb baholagan bo'lsa, shuningdek, korxonaning ichki nazorat tizimini ham ishonchli deb bilmasligi lozim. Rejalashtirish paytida ichki nazorat tizimi faoliyatining barcha tomonlarini batafsil tahlil qilib chiqish lozim. Auditor olingan

ma'lumotlarni yagona tizimga keltirish uchun qisqacha hisobot tayyorlab, unda quyidagilarni bayon qiladi: korxonaning faoliyat qilish sohasi va prinsiplari; rahbariyatning ishonchli hisob va nazorat tizimini yaratishga oid majburiyatlari; rahbariyatning korxona faoliyatini nazorat qila olish layoqati.

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ichki nazoratga taaluqli kandaydir maxsus talablar yo'q. Shuning uchun auditor ichki nazorat tizimini baholashda ikkita omilga tayanadi:

- ichki nazoratning maqsadi korxona rahbariyati uchun ham, auditor uchun ham bir xil buxgalteriya hisobotining ishonchliligi va ob'ektivligini ta'minlash;
- auditorlik hisobotining tahliliy qismida ichki nazorat holatini ekspertiza qilish natijalarini aks ettirish zarur.

Ichki nazorat tizimini baholashning asosiy maqsadi auditni rejalashtirish, shuningdek auditorlik amallarining turlarini, o'tkazish vaqtini va hajmini aniqlash uchun puxta zamin yaratib, ularni auditorlik tekshiruvining dasturida aks ettirishdan iborat. "Nazorat audit" MCHJ tashkiloti tomonidan tekshiruvdan o'tkazilgan korxonalarning ishlab chiqarish xarajatlarini buxgalteriya hisobi bo'yicha ichki nazorat tizimi holatini tekshirish yuzasidan quyidagicha testlar ishlab chiqilgan (2.1-jadval).

Nazorat muhitining ahvoli rahbarlarning ish uslubi, ularning dunyo qarashi, nazorat va xodimlar ustidan nazorat maqsadini tushuntirish tizimining samaradorligiga bog'liq.

Nazorat muhiti quyidagi elementlardan iborat:

- siyosat va boshqaruv uslublari;
- korxonaning boshqaruv tuzulmasi;
- direktorlar kengashi, xususan uning auditorlik komiteti faoliyati;
- boshqaruv funksiyalari va mas'uliyatlarni taqsimlash uslublari;
- nazorat boshqaruv uslublari, shu jumladan ichki audit;
- kadrlar siyosati va amaliyot;
- tashqi ta'sirlar (banklar tekshiruvi, soliq nazorati).

Nazorat muhitidagi nazorat amallariga nazorat amallarining ayrim xususiyatlari xosdir.

2.1-jadval

Ishlab chiqarish xarajatlarining buxgalteriya hisobi bo'yicha ichki nazorat tizimi holatini tekshirish yuzasidan testlar¹¹

№	Test sinovlari bo'yicha yo'nalishlar va savollar	Javoblar			
		Javob yo'q	Ha	Yo'q	Izoh
1.	Shartlar Yuk xatlari, cheklab-olish xaritalari, talabnomalar, naryadlar, tabellar, hisob varaqalari blankalaridan moddiy javobgar shaxslardan tashqari boshqalar foydalana oladimi?		+		
2.	Haqqoniylik Usta (brigadir) tomonidan tayyorlangan materiallarni olish talabnomalari va ish vaqtini hisobga olish varaqalari tekshiriladimi ?		+		
3.	Har hafta yakuni bo'yicha usta (brigadir) tomonidan tayyorlangan mehnat va ishlatilgan materiallar to'g'risidagi hisobot tekshiriladimi?			-	
4.	To'liqlik Yuk xatlari, cheklab olish xaritalari, talabnomalar, naryadlar, tabellar, hisob varaqalari oldindan raqamlanadimi va undan mavjud bo'lmagan va soxta hujjatlarni aniqlash uchun foydalaniladimi?		+		
5.	Javobgarlik Naryad-topshiriqnomalar, materiallar bo'yicha yuk xatlar va ishchi kuchiga bo'lgan ehtiyojlar maxsus mas'ul shaxslar tomonidan tayyorlanadimi?		+		
6.	Aniqlik Materiallarni sarflash, mehnat hisobi va ishlab chiqarish hisobotlari bo'yicha dastlabki hujjatlar ma'lumotlari bo'yicha aniqlangan farqlar tekshiriladimi?		+		
7.	Xarajatlar bo'yicha me'yorlar muntazam ravishda qaytadan ko'rib chiqiladimi?			-	
8.	Tayyor mahsulot to'g'risidagi hisobot ma'lumotlari bilan omborga kirim qilingan mahsulotlar to'g'risidagi ma'lumotlar orasidagi farqlar hisobga olinadimi?		+		
9.	Tabaqalashtirish Xarajatlar kalkulyatsiya elementlari va bandlari bo'yicha to'g'ri tabaqalashtiriladimi?		+		
10.	Hisob Mahsulot tannarxi bo'yicha xarajatlar hisobi va kalkulyatsiya usuli tanlab olinganmi?		+		
11.	Xarajatlar hisobi uchun mas'ul shaxslar tomonidan segmentlar bo'yicha va umumlashtirilgan hisob ma'lumotlari tekshiriladimi?			-	
12.	Davrlashtirish Xarajatlar hisobi "Voqealarni davr bo'yicha aniqligi" tamoyiliga javob beradimi?		+		

Rahbarlar va menenjerlarning nazoratga munosabati nazorat muhitiga eng katta ta'sir ko'rsatadi. Boshqaruvning yuqori pog'onasi xizmatchilarning nazoratga

¹¹ "Nazorat audit" MCHJ tomonidan ishlab chiqilgan.

munosabatini belgilaydi. Yaxshi boshqaruv muhiti yuqori darajadagi ichki kommunikatsiya tizimini ta'minlaydigan, direktorlar Kengashi huzuridagi auditorlik inspeksiyasining samarali ishlashiga yordam beradigan, byudjetlar tizimi (biznes-reja yoki smeta) va ularning bajarilishi to'g'risidagi hisobotlardan foydalanadigan, ichki auditning samaradorligini ta'minlaydigan boshqaruv tizimi bilan tavsiflanadi. Keyinchalik, nazorat muhiti korxona xodimlarining kompetentligi, xizmat vazifalarining taqsimlanishi, aktivlar, hujjatlarni olish imkoni va hisob yozuvlarini vaqti-vaqti bilan taqqoslab turish bilan aniqlanadi. Nazorat funksiyalarini amalga oshiruvchi xodimlar kompetentligi korxona ichki nazorat tizimining asosiy belgisi hisoblanadi. Korxonaning kadrlar bilan bog'liq muammolari ichki nazorat tizimiga salbiy ta'sir ko'rsatadi. Agar buxgalterlar tez-tez almashtirib turilsa, bu hisob va nazorat funksiyalari etarli tajribaga ega bo'lmagan va buning oqibatida ko'plab xatolarga yo'l qo'yadigan odamlar tomonidan bajarilishga olib keladi. Yangi rahbarlar va mansabdor shaxslar korxonadagi hisob tizimi bilan etarli darajada tanish bo'lmasligi mumkin. Ayrim hollarda buxgalteriya xodimlari yuqori boshqaruv bo'g'ini tomonidan topshirilgan nojo'ya hisob amallarini bajarishni xohlamaganliklari uchun ham ishdan bo'shab ketadilar. Shuning uchun ham buxgalteriya xodimlarining tez-tez almashtirilib turishi nohush fakt bo'lishi mumkin. "Nazorat audit" MCHJ tomonidan quyidagi ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish dasturi quyidagicha ishlab chiqilgan (2.2-jadval).

Nazorat qilib turish nazorat muhitining muhim elementi hisoblanadi. Korxonada hisob funksiyalari va nazorat amallarini korxona xodimlari va detall tizimi bajarishi mumkin. Menejerlar tomonidan bu funksiyalar bajarilishi ustidan nazorat o'rnatilishini ta'minlash e'tiborga molik. Kreditlash bo'yicha menejerlar ishi ustidan nazoratni amalga oshiruvchi nazoratchi, masalan, debitorlar schyotlaridagi saldolari nazorat schyoti ma'lumotlariga vaqti-vaqti bilan taqqoslab turishi mumkin. Bo'linmalar rahbarlari yoki nazoratchilari xizmatchilar tomonidan topilgan xatolarni tuzatishlari, shuningdek, korxonadagi hisob tizimiga taalluqli qarorlar qabul qilishi va ruxsat etishi mumkin. Nazorat o'rnatish

boshqaruv nazoratining muhim vositasi va butun ichki nazorat tizimi faoliyat ko'rsatishining sharti hisoblanadi.

2.2-jadval.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish dasturi¹²

Tekshirilayotgan tashkilot	"TEXNOLOG" AJ
Audit davri	
Kishi soatlar soni	52
Auditorlik guruhi rahbari	IslomovT.
Auditorlik guruhi tarkibi	Islomov T., Abdullayev S.
Rejalashtirilayotgan auditorlik riski	7%
Rejalashtirilayotga muhimlik darajasi	4%

	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik tadbirlari ro'yxati	O'tkazish davri	Bajaruvchi	Auditorning ish hujjatlari
1.	Ishlab chiqarish moddiy xarajatlarini tekshirish	13.01. 2018y.	Abdullayev S.	Korxona sarf-xarajatlari haqida ma'lumot
2.	Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnat haqi xarajatlari	13.01. 2018y.	Abdullayev S.	Korxona sarf-xarajatlari haqida ma'lumot
3.	Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari	14.01. 2018y.	Abdullayev S.	Korxona sarf-xarajatlari haqida ma'lumot
4.	Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi	14.01. 2018y.	Abdullayev S.	Korxona sarf-xarajatlari haqida ma'lumot
5.	Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar	14.01.2018y.	Abdullayev S.	Korxona sarf-xarajatlari haqida ma'lumot

Dastur auditor assistentlari uchun batafsil yo'riqnoma bo'lib xizmat qiladi va bir vaqtning o'zida auditorlik tashkiloti va auditorlik guruhining rahbarlari uchun ish sifatini nazorat qilish vositasi hisoblanadi.

Mahsulot tannarxini tekshirishda auditor audit dasturini hujjatli rasmiylashtirishi, har bir bajariladigan auditorlik rusum-qoidasini raqam yoki kod bilan belgilashi kerak, toki auditor ish jarayonida o'zining ish hujjatlarida ularga havola qilish imkoniyatiga ega bo'lsin.

¹² "Nazorat audit" MCHJ tomonidan ishlab chiqilgan.

Mohiyatiga ko'ra auditorlik qoidalari o'z ichiga buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldo to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni oladi.

Shuningdek auditorlik qoidalari dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro'yxatidan iborat bo'ladi.

2.2. Korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish tartibi.

Ishlab chiqarish xarajatlari guruhi iqtisodiy mazmuniga ko'ra mahsulot (ish,xizmat)lar tannarxining tarkibini tashkil etuvchi quyidagi elementlarga bo'linadi:

1. Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari (qaytariladigan chiqindilar qiymati chegirilib tashlangan holda);
2. Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnat haqi xarajatlari;
3. Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari;
4. Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi;
5. Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar.

Shuning uchun auditor har bir xarajat elementi tarkibining «Nizom»ga muvofiqligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari elementi tarkibiga ishlab chiqariladigan mahsulotning asosini tashkil etuvchi yoki mahsulotni tayyorlash (ishlarni bajarish va xizmatlarni ko'rsatish)da zarur tarkibiy qism hisoblangan, chetdan sotib olingan xom-ashyo va materiallar,butlovchi buyumlar va yarim tayyor mahsulotlar,ish va xizmatlar hamda Nizomda belgilangan boshqa xarajatlar kiradi.

Auditor qaytarib olinadigan chiqindilar qiymati va idish hamda o'rash materiallari qiymati ularni sotish,foydalanish yoki omborga kirim qilish mumkin bo'lgan narxda baholanib, mahsulot tannarxiga kiritiladigan moddiy resurslar xarajatlaridan chegirib tashlanganligini aniqlashi zarur. Shuningdek, mazkur element bo'yicha aks ettiriladigan moddiy resurslar qiymati ularni sotib olish narxidan, shu jumladan qo'shimcha narx(ustama)dan,ta'minlovchi,tashqi iqtisodiy

tashkilotlarga to'lanadigan vositachilik taqdirlashlaridan, tovar birjalari xizmatlari qiymatidan, shu jumladan brokerlik xizmatlari bilan birga, bojlar va yig'implardan, yuklash-tushirish hamda tashishga haq to'lashdan, tashqi yuridik shaxslar tomonidan amalga oshiriladigan saqlash va etkazib berishga haq to'lashdan kelib chiqib shakllanishini ham nazarda tutishi zarur.

Bulardan tashqari auditor mahsulot(ish, xizmat)lar tannarxiga olib borilgan moddiy resurslarni baholashning to'g'riligini ham tekshirishi kerak. №4-«Tovar-moddiy zahiralar» nomli BHMSga muvofiq har bir xo'jalik yurituvchi subyekt materiallarni baholash usullaridan (FIFO, AVECO) birini tanlaydi va hisob yuritish siyosatida aks ettiradi.

Auditor tomonidan hisob siyosatiga mos ravishda material xarajatlari tannarxga olib borilishini ham tekshirish lozim. Masalan, "TEXNOLOG" AJ korxonasi tomonidan qishloq xo'jaligi mehanizmlarini va mashinalarini hamda ular uchun barcha turdagi butlovchi detallari bo'yicha quyidagicha ma'lumotlar keltirilgan (korxonada FIFO usulidan foydalaniladi):

2.3-jadval

Xom ashyoni sotib olish davri va qiymati¹³

Detallar sotib olingan sana	Dona	Har birining qiymati	Umumiy summa
7 mart	15	23500	352500
15 mart	18	27000	486000
28 mart	12	28300	339600
Jami	45		1178100
Oy oxiriga qoldiq, dona			13ta
Oy oxiriga qoldiq, so'mda			13*23500 = 305500
Oy davomida qabul qilingan detallar qiymati			1178100
Minus: oy oxiridagi qoldiq			305500
Mahsulot tannarxiga olib borilgan detallar tannarxi			872600

«Nazorat audit» auditorlik tashkiloti auditori tekshirishda buxgalter qaysi usuldan foydalanib materiallarni tannarxga olib borayotganligiga e'tibor bergan.

¹³ Ma'lumotlar asosida muallif tomonidan ishlab chiqilgan

Yuqoridagi misolda korxonada hisob siyosatiga muvofiq FIFO usulidan foydalanish lozim bo'lsada, unga rioya qilinmagan. Bu yerda oy oxiriga qoldiq 366600 so'm ($12 \cdot 28300 + 1 \cdot 27000$) bo'lishi lozim edi. Tabiiyki, mahsulot tannarxida ham 61100 so'm tafovut vujudga keladi. Bu mahsulot tannarxini oshishini ta'minlab to'lanishi lozim bo'lgan soliqni kamaytiradi. Bu esa ancha salbiy vaziyatga olib kelishi mumkin.

Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnat haqi xarajatlarining tarkibi «Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi Nizom»da batafsil berilgan. (1.2.1-1.2.3.(1.2.3.1-1.2.3.8)-1.2.5.(1.2.5.1-1.2.5.4)-1.2.7 bandlar).¹⁴

Mahsulotlar tannarxining mazkur elementini tekshirishda aniqlanadigan asosiy xato-bu xarajatlarning ishlab chiqarish yo'nalishi tamoyiliga rioya qilmaslikdir. Auditor ish haqi hisoblashga doir dastlabki hujjatlar (ish vaqtini hisobga olish tabeli, ishbay ishlar uchun naryadlar, hisoblashuv-to'lov vedomostlari)ni tekshirish chog'ida boshqa faoliyat turlari (qurilish, madaniy-maishiy va sh.o')da band bo'lgan xodimlarning mehnatiga haq to'lash xarajatlarining asosiy faoliyatdagi mahsulotlar tannarxiga qo'shilish faktlarini aniqlashi kerak. Bunga 6710-«Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar» va 6720-«Deponentlangan mehnat haqi» schyotlarining krediti bo'yicha ma'lumotlarning ishlab chiqarishga olib borilgan qismini, yig'ma mehnat haqi vedomostining uni hisoblash qismi bo'yicha jami ko'rsatkichlari bilan solishtirish orqali erishiladi. Qoidaga ko'ra, yig'ma vedomostning jami ma'lumotlari, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga oladigan schyotlarning debeti bo'yicha ma'lumotlarga qaraganda ko'p bo'lishi lozim.

Auditor xatoliklarni aniqlash bilan birga ish haqi hisoblashda maqbul yo'llar bo'yicha takliflar ham berishi lozim. Masalan, «TEXNOLOG» AJda 52 ta ishchi band bo'lib, soatbay ish haqi stavkasi – 1500 so'm va bu normativ stavka bo'lib xizmat qiladi. Shu bilan birga korxonada premiyali (rag'batli) to'lov turi ham mavjud, unga ko'ra 100% dan oshgan samaradorlik darajasining yarmi miqdorida

¹⁴ «Mahsulot (ish va xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi Nizom, 1999 yil 5 fevral. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining № 54-sonli Qarori. O'zbekiston Respublikasining Moliyaviy Qonunlari, №4, 1999.

soatbay ish haqiga nisbatan to'lanadi, ya'ni agar samaradorlik darajasi 110% ni tashkil etsa, soatbay ish haqi 1575 ($1500 + 1500 \cdot 5\%$) so'mni tashkil etadi. Oy davomida korxonada 154 ta ishlab chiqarish uskunasiga detallar 172 soatda yig'ildi. Normativ bo'yicha esa soatiga 0,7 ta detall yig'ilishi lozim edi. Bunda norma bo'yicha korxonada 120 ta detall yig'ilishi lozim edi. Korxonada esa soatiga 0,9 ($154:172$) ta detall yig'ilgan. Ya'ni samaradorlik 130% ni ($0,9:0,7$) tashkil etgan. Ishchilarga norma doirasida 258000 ($172 \cdot 1500$) so'm to'lanadi, shu bilan birga 38700 ($172 \cdot 1500 \cdot 15\%$) so'm rag'batlantirish summasi ham to'lanadi. Korxonalarda bunday usullarni qo'llash korxona samaradorligini oshirishda albatta sezilarli ta'sir ko'rsatadi.

Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari elementiga byudjetdan tashqari majburiy fondlarga qonunchilik bilan belgilangan me'yorlarga muvofiq ajratiladigan to'lovlar kiradi. Masalan, mehnat haqi fondidan sug'urta fondiga majburiy ajratmalar, nodavlat pensiya jamg'armalariga, ixtiyoriy tibbiy sug'urta va sug'urtaning boshqa turlariga ajratmalar, bandlik xizmatiga ajratmalar shular jumlasidandir. Bunday ajratmalarning mahsulotlar tannarxiga olib borilishini tekshirishda byudjetdan tashqari fondlarga to'lanadigan badallarni hisoblab chiqarish manbalarining mehnat haqi fondining o'zini hisoblab chiqarish manbasiga bevosita bog'liq ekanligiga e'tibor berish zarur. Boshqacha qilib aytganda, to'lov manbasi qanday bo'lsa, badallarni to'lash manbasi ham shunday bo'ladi, bu esa yoxud tannarx, yoxud korxonaning o'z xususiy mablag'lari bo'lishi mumkin. Masalan, tekshiruv jarayonida auditor asosiy ishlab chiqarishda ishlaydigan ishlovchiga bergan 80000 so'mlik moddiy rag'batlantirish summasi hamda shu summaga nisbatan hisoblangan byudjetdan tashqari fondlarga to'lovlar summalari (ijtimoiy sug'urta fondiga 24% - 19200 so'm, bandlik xizmatiga 2,5% - 2000 so'm) ham mahsulot tannarxiga olib borilgan (Dt 2010 Kt 6710 - 80000 s, Dt 2010 Kt 6520 - 19200 so'm, Dt 2010 Kt 6530 - 2000 so'm). Auditor ushbu xo'jalik muomalalari bo'yicha tuzilgan schyotlar korrespondentsiyasini noto'g'ri deb topib, jami 101200 so'mga mahsulot tannarxi asossiz oshirilgan va natijada soliqqa tortiladigan baza shu summaga kamaytirilganligini isbotladi.

Moddiy rag'batlantirish summasi (80000 s) va u bo'yicha hisoblangan barcha ajratmalar (19200 s) mahsulot tannarxiga qo'shilmasdan, korxonaning o'z mablag'lari ya'ni moddiy rag'batlantirish uchun ajratilgan fond hisobidan qoplanishi kerak.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi elementi bo'yicha xarajatlar tarkibiga asosiy ishlab chiqarish vositalarining, shu jumladan moliyaviy lizing asosida olinganlarni ham qo'shgan holda dastlabki (tiklash) qiymatiga nisbatan belgilangan tartibda tasdiqlangan me'yorlar, jadallashtirilgan amortizatsiyani ham qo'shib, hisoblangan amortizatsiya ajratmalari (hisoblangan eskirish) summolari kiradi.

Ta'kidlash joizki, №5 -«Asosiy vositalar» nomli BHMSga muvofiq asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblashning quyidagi usullari tavsiya qilinadi:

- Bir tekis (to'g'ri chiziqli) usul;
- Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul (ishlab chiqarish usuli);
- Asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddati yillar sonining yig'indisi bo'yicha hisobdan o'chirish usuli (kumulyativ usul);
- Kamayib boruvchi qoldiq usuli.

Auditor korxonada ushbu usullardan bittasi tanlab olinib, hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruq bilan rasmiylashtirilganligini aniqlashi lozim. Shuningdek, tanlangan usulning hisobot yili davomida o'zgarmaganligiga, agar o'zgargan bo'lsa sababini va bu haqida hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruqqa o'zgartish kiritilganligiga e'tibor berishi kerak. Asosiy vositalar ob'ektlarining foydali xizmat qilish muddatlari ularni balansga qabul qilish paytida aniqlanadi. Amortizatsiya hisoblash asosiy vositalar ob'ektlarining butun foydali xizmat qilish muddati davomida to'xtatilmaydi. Faqat korxona rahbarining qaroriga muvofiq qayta jihozlash (rekonstruktsiya) va zamonaviylashtirish (modernizatsiya) uchun o'tkazilgan, hamda konservatsiyaga qo'yilgan asosiy vositalar bundan mustasno. Amortizatsiya ajratmalari hisoblash yillik summasi quyidagicha aniqlanadi:

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul (ishlab chiqarish usuli) bo'yicha amortizatsiya hisoblash faqat asosiy vositadan foydalanish natijasiga asoslanib, uni hisoblash chog'ida vaqt oralig'i rol o'ynamaydi. Masalan, stanokning dastlabki qiymati 800000 so'm, qoldiq qiymati 50000 so'm va foydali xizmat qilish muddati davomida ishlab chiqarishi lozim bo'lgan mahsulot esa 60000 dona mahsulot. Bunda 1 dona mahsulotga to'g'ri keladigan amortizatsiya xarajatlari quyidagicha aniqlanadi:

$$\frac{\text{Dastlabki qiymat} - \text{qoldiq qiymat}}{\text{ish birligi hajmi}} = \frac{800000 - 50000}{60000} = 12,5 \text{ s}$$

Bir yilda ishlab chiqarilgan mahsulot miqdori 12,5 so'mga ko'paytirilib, bir yillik amortizatsiya summasi aniqlanadi. Masalan, stanok birinchi yili 10000 ta mahsulot ishlab chiqarish rejalashtirilgan. Demak, birinchi yil uchun amortizatsiya summasi:

$$10000 \text{ ta} \times 12,5 = 125000 \text{ so'm.}$$

3. Asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar sonining yig'indisi bo'yicha hisobdan o'chirish usuli (kumulyativ usul) muayyan asosiy vositaning foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar yig'indisi asosida aniqlanib, ushbu yig'indi hisob-kitob koeffitsienti uchun maxraj qilib olinadi. Foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar soni esa surat qilinib, kamayib borish tartibida teskari joylashtiriladi. Masalan, stanokning xizmat muddati 5 yil. Xizmat yillari yig'indisi (kumulyativ son) 15 ga teng (1+2+3+4+5 q 15). Har yil uchun amortizatsiya hisoblash koeffitsienti esa quyidagicha:

2.4-jadval.

Amortizatsiya hisoblash koeffitsienti¹⁵

Yillar	1 - y	2 - y	3 - y	4 - y	5 - y
Koeffitsenti	$\frac{5}{15}$	$\frac{4}{15}$	$\frac{3}{15}$	$\frac{2}{15}$	$\frac{1}{15}$

¹⁵ Ma'lumotlar asosida muallif tomonidan ishlab chiqilgan

So'ngra har bir koeffitsient (kasr) amortizatsiyalanadigan qiymatga ko'paytirilib, tegishli yil uchun amortizatsiya summasi aniqlanadi.

4. Kamayib boruvchi qoldiq usuli kumulyativ usuldagi tamoyilga asoslangan bo'lib, istalgan qat'iy stavka (%) qo'llanilishi mumkin. Bunday stavka (%) sifatida ko'p hollarda bir tekis (to'g'ri chiziqli) usulda qo'llaniladigan amortizatsiya me'yorining ikkiga ko'paytirilgan miqdori olinadi va har yil boshidagi qoldiq qiymatidan shu yil uchun eskirish summasi hisoblab chiqariladi.

Auditor korxonada qo'llanilayotgan amortizatsiya hisoblash usuli bo'yicha hisob-kitoblarning to'g'riligini ham tekshirishi zarur. Shuningdek, asosiy vositalar ob'ektlari bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblash usulidan qat'iy nazar, yil davomida har oyda yillik summaning $1/12$ qismi hajmida hisoblab borilganligini aniqlash kerak. Asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari qaysi hisobot davridan hisoblangan bo'lsa, buxgalteriya hisobi va hisobotda shu davrda aks ettirilishi, hamda korxonaning hisobot davridagi moliyaviy natijasi qanday bo'lishidan qat'iy nazar (foyda yoki zarar) hisoblanishini ham nazarda tutish zarur.

Bulardan tashqari, xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan, ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymati va foydali xizmat qilish muddati (biroq xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyat qilish muddatidan oshmagan muddat)dan kelib chiqib hisoblangan, me'yorlar bo'yicha har oyda mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga olib boriladigan eskirish summalari ham ushbu elementga kiradi. Bunda auditor foydali xizmat qilish muddatini aniqlash imkoni bo'lmagan nomoddiy aktivlar bo'yicha eskirish me'yori besh yil muddat hisobidan kelib chiqib aniqlanishini, biroq bu muddat xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyat muddatidan oshib ketmasligini nazarda tutishi kerak.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar ro'yxati «Xarajatlar tarkibi.... to'g'risidagi Nizom»da batafsil keltirilgan. Jumladan, ishlab chiqarish jarayonlariga xizmat ko'rsatish xarajatlari; ishlab chiqarishni xom ashyo, materiallar, yonilg'i, energiya, dastgohlar, moslamalar va boshqa mehnat vositalari hamda buyumlari bilan ta'minlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini ishchi holatida saqlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini xo'jalik usuli

bilan barcha turdagi (joriy, o'rta, kapital) ta'mirlashlar ishlab chiqarish xarajatlarining tegishli moddalari bo'yicha mahsulot (ish,xizmat)lar tannarxiga kiritiladi.¹⁶

Bundan tashqari, zarur hollarda ayrim tarmoqlar xo'jalik yurituvchi subyektlari O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining ruxsati bilan kapital ta'mirlash ishlarini bajarish uchun zahira (manba) yaratishlari mumkin. Ushbu zahirani yaratish uchun qilingan ajratmalar ham mazkur element tarkibida aks ettiriladi va ko'zda tutilayotgan xarajatlar qiymati hamda har bir asosiy vosita ob'ektini kapital ta'mirlashning davriyligidan kelib chiqqan holda aniqlanadi. Zahira uchun ajratmalar me'yori har hisobot yili oxirida qayta ko'rib chiqilib, zarurat bo'lganda yangi moliya yili uchun o'zgartirilishi (ko'paytirilishi yoki kamaytirilishi) mumkin. Agar kapital ta'mirlash uchun yaratilgan zahira mablag'larining summasi mazkur ob'ektni ta'mirlash uchun qilingan haqiqiy xarajatlar summasidan ortiqcha bo'lsa, oshib ketgan summa bo'yicha tuzatish kiritilishi kerak; agarda haqiqiy xarajatlar zahiradagidan oshib ketsa, u holda oshib ketgan summa «Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar» elementi tarkibida aks ettiriladi.

Yong'indan saqlash va qo'riqlashni hamda xo'jalik yurituvchi subyektlarning texnikadan foydalanish qoidalarida ko'rsatilgan boshqa maxsus talablarni ta'minlash, ular faoliyatini nazorat qilish xarajatlari ham tekshiriladi.

Idoradan tashqari qo'riqlash xarajatlarini, bunday qo'riqlash talab qilinadigan mazkur ishlab chiqarishga maxsus talablar mavjud bo'lgandagina, mahsulotlar tannarxiga kiritish mumkin.

«Xarajatlar tarkibi..... to'g'risidagi Nizom»ga muvofiq ishlab chiqarish faoliyatiga taalluqli joriy ijaraga olish bilan bog'liq xarajatlar ham mahsulotlar tannarxiga kiritiladi. Ijara to'lovlarini mahsulotlar tannarxiga kiritish bo'yicha Nizomda hech qanday cheklashlar ko'zda tutilmagan. Xususan, joriy tartibda

¹⁶ «Mahsulot (ish va xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi Nizom, 1999 yil 5 fevral. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining № 54-sonli Qarori. O'zbekiston Respublikasining Moliyaviy Qonunlari, №4, 1999.

ijaraga olingan asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini hisobdan o'chirish ko'plab munozarali masalalarni yuzaga keltiradi.

O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksining 548-moddasida belgilangan, ijaraga olingan asosiy vositalarni saqlash bo'yicha umumiy qoidalarga muvofiq agarda qonun yoki shartnomada boshqacha tartib belgilangan bo'lmasa, ijaraga oluvchi mol-mulkni yaxshi holda saqlashi, ijaraga olingan mulk-mulkni o'z hisobidan joriy ta'mirlashi va saqlash bo'yicha boshqa xarajatlarni qilishi lozim. O'z navbatida, agar qonun hujjatlari yoki shartnomada boshqa tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, ijaraga beruvchi ijaraga topshirilgan mol-mulkni o'z hisobidan ta'mirlashi shart (547-modda). Shunday qilib, shartnomada ta'mirlash ishlari ko'rsatilmagan bo'lsa, O'zRFX 547 va 548 moddalariga muvofiq ish tutiladi.¹⁷

Audit o'tkazish jarayonida tahliliy amallar o'tkaziladi, zaruratga qarab ijara shartnomalari yuridik ekspertizadan o'tkaziladi. Masalan, auditor tekshiruv chog'ida ijaraga olingan binoni ta'mirlash xarajatlarining tannarxga olib borilishi bilan bog'liq muomalani aniqlagan. Ammo shartnomada barcha turdagi mol-mulklarni ijaraga beruvchi tomon ta'mirlashi ko'rsatilgan. Demak, ijaraga oluvchi binoni ta'mirlashga doir xarajatlarni tannarxga asossiz kiritgan. Agar shartnomada bunday holat ko'rsatilmaganda edi, unda korxona O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksining 610-moddasiga muvofiq ta'mirlash xarajatlarini o'z hisobidan amalga oshirib, mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritgani asosli hisoblanar edi.

Ishlab chiqarish tarmog'ini, jumladan, xarajatlar, olingan mahsulotlar va ularning tannarxini tekshirish korxona yillik hisobotining 5-S shakli («Korxona sarf-xarajatlari to'g'risidagi») ma'lumotlarini o'rganishdan boshlash maqsadga muvofiq.

Auditorlik tekshiruv o'tkazilayotgan davrga ko'ra, barcha xarajatlar yoki ularning ayrim turlari tekshirilishi mumkin; mahsulotlar tannarxi, har mahsulot sotilganda tayyor mahsulotning chiqib ketishi, ya'ni 2810 - schyot "Tayyor mahsulot" schyotidan chiqib ketadigan mahsulot qiymatiga nisbatan olinadi.

¹⁷ O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksining 548-moddasi.

Ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxini tekshirish uchun korxona «ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxi» shakli va moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot ma'lumotlari taqqoslanadi. Tafovutlar aniqlangan hollarda ularning sabablarini aniqlash, xususan, bular kelgusidagi xarajatlarni sun'iy ravishda oshirib ko'rsatish maqsadida oldindan bilgan holda tannarxni hisobotda oshirib ko'rsatish natijasi yoki boshqa xatoliklarning oqibati ekanligini aniqlash zarur. Bulardan tashqari xarajatlarning tannarxga to'g'ri va o'z vaqtida olib borilishi ham tekshiriladi.

Tekshirishning muhim bosqichi sotilgan tayyor mahsulotning tannarxini to'liq va to'g'ri hisobdan chiqarilganligini aniqlashdan iborat. Mahsulotlarning tannarxiga bilvosita va yordamchi xarajatlarning to'g'ri taqsimlanganligini aniqlash audit o'tkazishdagi asosiy tekshirilishi zarur jarayon hisoblanadi.

Mahsulotga qilingan xarajatlarni tekshirishda va mahsulotlar tannarxini tahlil qilishda: mahsulotlarning haqiqiy tannarxi reja tannarxi bilan taqqoslanadi; ayrim mahsulot turlaridan zarar ko'rish sabablari; xarajatlarning ayrim mahsulotlar va tugallanmagan ishlab chiqarishlar turlariga to'g'ri olib borilganligi; buxgalteriya hisobi schyotlarini yopish tartibiga rioya qilinishining asoslanganligi kabilar aniqlanadi. Bulardan tashqari, umum ishlab chiqarish va ta'mirlash xarajatlarining tannarx ob'ektlariga to'g'ri taqsimlanganligi 2510- «Umum ishlab chiqarish xarajatlari» schyoti va ushbu xarajatlarni taqsimlash hisob-kitobi ma'lumotlariga muvofiq tekshiriladi.

Yoqilg'i-moylash materiallarining sarflanishi tasdiqlangan me'yorlar va bajarilgan ishlar hajmidan kelib chiqib, mashina va uskunalarning (yoqilg'i bilan ishlaydigan bo'lsa) hisob varaqalariga asosan aniqlanadi. Shuningdek, me'yoridan oshiqcha sarflangan yoqilg'i-moylash materiallarining qiymati aybdor shaxslar zimmasiga olib borilganligini ham aniqlash zarur.

Mahsulot tannarxining to'g'ri hisoblanishi, xususan, xarajatlar bir qismining asossiz ravishda yordamchi xo'jaliklar yoki tugallanmagan ishlab chiqarishga olib borilishi hisobiga tovar mahsulotlar tannarxining sun'iy tarzda pasaytirilish holatlari yo'qligi aniqlanadi.

Ishlab chiqarish jarayonida brakka hisobdan chiqarilishini tekshirishda yaroqsiz mahsulotlarni hisobdan chiqarish dalolatnomasining o'z vaqtida va to'g'ri rasmiylashtirilishi aniqlanadi.

Shuningdek, yaroqsiz holga kelgan mahsulotlar qiymatini aybdor shaxslardan undirish bo'yicha choralar ko'rilganligini hamda ularning korxona zarariga yozilib hisobdan o'chirilishi holatlarining yo'qligi aniqlanadi. Bulardan tashqari, mahsulotlar tannarxini pasaytirish imkoniyatlari va moddiy, moliyaviy va mehnat resurslari sarflanishida xo'jasizlik holatlarini bartaraf qilish maqsadida tahlil o'tkazish zarur. Bundan material va mehnat xarajatlari hamda tannarx tarkibi xarajat moddalari bo'yicha tahlil qilinadi.

Kalkulyatsiya - bu ayrim turdagi mahsulotlar birligining yoki butun tovar mahsulotlarning tannarxini aniqlash usulidir. Kalkulyatsiya muayyan turdagi mahsulotga nisbatan xarajatlarni guruhlash usuli sifatida, ishlab chiqarish jarayonining istalgan bosqichida mahsulotlar tannarxining har bir tarkibiy elementini kuzatib borish imkonini beradi. Shu boisdan, mahsulotlar birligining tannarxini hisoblashni tekshirish ishlab chiqarish xarajatlari auditining muhim bo'lagi hisoblanadi.

Auditor xarajatlarning sarf-xarajat moddalari bo'yicha ularning maqsadi va vujudga kelish joylariga qarab guruhlanishini hamda bevosita yoki bilvosita yo'l bilan mahsulotlarning har bir turiga olib borilishini bilishi zarur. Iqtisodiyot tarmoqlarida sarf-xarajatlar tarkibi turlicha va tegishli tarmoq (yoki tarmoqlararo) yo'riqnomalar va uslubiy tavsiyalar bilan belgilanadi.

Mahsulotlar tannarxini hisoblashni tekshirishda auditor quyidagilarning to'g'riligini aniqlaydi:

- * mahsulot ishlab chiqarish (ish,xizmat) uchun qilinadigan xarajatlarning turkumlanishini;
- * xarajatlarni kalkulyatsiya moddalari bo'yicha hisobga olish va hisobdan chiqarish (taqsimlash);
- * yaroqsizlik (brak) dan va bekor turib qolishdan ko'rilgan yo'qotishlar;
- * tugallanmagan ishlab chiqarishni aniqlash;

- * bilvosita sarflarni taqsimlash;
- * xarajatlarni hisobga olish va mahsulotlar tannarxini hisoblash usullarini qo'llash;
- * ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishga doir schyotlarning o'zaro boglanishi (korrespondentsiyasi)ni tuzish;
- * ishlab chiqarish xarajatlarining yig'ma, analitik va sintetik hisobini yuritishni;
- * xarajat schyotlari bo'yicha analitik va sintetik hisob yozuvlarining bosh daftar hamda balansdagi yozuvlarga mos kelishi.

Mahsulotlar tannarxini hisoblashda har xil usullar qo'llaniladi. Sanoat ishlab chiqarishida tannarx hisoblash quyidagi usullarda amalga oshiriladi: oddiy usul, normativ usul, buyurtmalar usuli, bosqichlar usuli.

Auditorlik tekshiruvining vazifalaridan biri - tanlangan kalkulyatsiyalash usulining asoslilikini tasdiqlashdan iborat.

Xarajatlar mahsulotlar tannarxiga olib borilish xususiyatiga ko'ra muayyan mahsulot tannarxiga to'g'ridan-to'g'ri olib boriladigan bevosita va bilvosita xarajatlarga bo'linadi.

Bilvosita xarajatlar ko'p elementli bo'lib, hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruqda belgilangan qaysidir ko'rsatkichga mutanosib ravishda alohida mahsulot turlari o'rtasida taqsimlanadi. Qanday ko'rsatkichga mutanosib taqsimlash usulini har bir korxona tarmoq xususiyatidan kelib chiqib mustaqil aniqlaydi. Masalan, sanoatda mutanosib taqsimlash ko'rsatkichi sifatida quyidagilar qo'llaniladi:

- * asosiy ish haqi;
- * qurilmalarni saqlash va ishlatish uchun qilinadigan smeta (normativ) xarajatlar;
- * mahsulot massasi va hajmi;
- * ishchilar tomonidan ishlangan kishi-soatlar;
- * qurilmalarning mashina-soatlar soni.

Auditorning vazifasi korxona hisob siyosatida qabul qilingan va amalda qo'llanilayotgan bilvosita sarflarni taqsimlash usulining to'g'riligini tasdiqlashdan iborat.

Bir necha turdagi faoliyat bilan shug'ullanuvchi (har xil mahsulot ishlab chiqaruvchi) korxonalar bilvosita xarajatlarini ular o'rtasida taqsimlamaydigan holatlar auditorlik amaliyotida tez-tez uchrab turadi. Bunday hollarda har xil mahsulotlar tannarxlarining buzib ko'rsatilish hollari sodir bo'ladi, haqiqiy moliyaviy natijalar yashiriladi.

II bob bo'yicha xulosa

Respublikamiz mustaqillikka erishganidan keyin barcha sohalarda amalga oshirilayotgan iqtisodiy islohotlarning yanada takomillashuvi masalasi tobora muhim ahamiyat kasb etib bormoqda. Bunda asosiy e'tibor xususiylashtirish jarayonini chuqurlashtirish, raqobatchilik muhitini shakllantirish, makroiqtisodiyotni barqarorlashtirish, milliy valyuta qadrini oshirish, chuqur tarkibiy o'zgarishlarga erishish, kuchli ijtimoiy himoyani ta'minlovchi davlatni qaror topshirishga qaratiladi. O'zbekistonda buxgalteriya hisobi sohasidagi islohotlarning asosiy maqsadi rivojlanayotgan bozor iqtisodiyotini talablariga muvofiq keladigan iqtisodiy axborot tizimini shakllantirishdir. Buxgalteriya hisobi islohoti O'zbekistonda iqtisodiy islohotni muvaffaqiyatli o'tkazishning muhim shartlaridan biridir, bu kapital bozorini rivojlantirish, xususiylashtirish, ichki va tashqi investitsiya oqimini kengaytirish, xususiy sektor faoliyati samaradorligini baholash uchun ishonchli axborot asosini yaratish imkonini beradi. Ishlab chiqarish xarajatlari auditi korxona boshqaruvida hamda boshqaruv hisobida asosiy o'ringa egadir, uning hisobini buxgalteriyada to'g'ri hisobga olish muhim ahamiyatga ega. Har bir korxona faoliyat yurgizishdan maqsad foyda olishdir. Foydaning yuqoriligini ta'minlash uchun umumishlab chiqarish xarajatlarini aniq hisobga olish kerak. Korxonalarda umumishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish eng asosiy vazifalardan hisoblanadi. Shuning uchun xom-ashyo va material sarflarini to'g'ri hisobga olish va tannarx

shakllanishini boshqarish muhim ahamiyatga ega. Amalda qo'llanayotgan tannarx aniqlash usullari ayrim umumishlab chiqarish jarayonlaridagi xarajatlarni to'liq aks ettirmaydi.

Ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxini tekshirish uchun korxona «ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxi» shakli va moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot ma'lumotlari taqqoslanadi. Tafovutlar aniqlangan hollarda ularning sabablarini aniqlash, xususan, bular kelgusidagi xarajatlarni sun'iy ravishda oshirib ko'rsatish maqsadida oldindan bilgan holda tannarxni hisobotda oshirib ko'rsatish natijasi yoki boshqa xatoliklarning oqibati ekanligini aniqlash zarur. Bulardan tashqari xarajatlarning tannarxga to'g'ri va o'z vaqtida olib borilishi ham tekshiriladi.

Tekshirishning muhim bosqichi sotilgan tayyor mahsulotning tannarxini to'liq va to'g'ri hisobdan chiqarilganligini aniqlashdan iborat. Mahsulotlarning tannarxiga bilvosita va yordamchi xarajatlarning to'g'ri taqsimlanganligini aniqlash audit o'tkazishdagi asosiy tekshirilishi zarur jarayon hisoblanadi.

Mahsulotga qilingan xarajatlarni tekshirishda va mahsulotlar tannarxini tahlil qilishda: mahsulotlarning haqiqiy tannarxi reja tannarxi bilan taqqoslanadi; ayrim mahsulot turlaridan zarar ko'rish sabablari; xarajatlarning ayrim mahsulotlar va tugallanmagan ishlab chiqarishlar turlariga to'g'ri olib borilganligi; buxgalteriya hisobi schyotlarini yopish tartibiga rioya qilinishining asoslanganligi kabilar aniqlanadi. Bulardan tashqari, umumishlab chiqarish va ta'mirlash xarajatlarining tannarx ob'ektlariga to'g'ri taqsimlanganligi 2510-«Umumishlab chiqarish xarajatlari» schyoti va ushbu xarajatlarni taqsimlash hisob-kitobi ma'lumotlariga muvofiq tekshiriladi.

Yoqilg'i-moylash materiallarining sarflanishi tasdiqlangan me'yorlar va bajarilgan ishlar hajmidan kelib chiqib, mashina va uskunalarning (yoqilg'i bilan ishlaydigan bo'lsa) hisob varaqalariga asosan aniqlanadi. Shuningdek, me'yoridan oshiqcha sarflangan yoqilg'i-moylash materiallarining qiymati aybdor shaxslar zimmasiga olib borilganligini ham aniqlash zarur.

Mahsulot tannarxining to'g'ri hisoblanishi, xususan, xarajatlar bir qismining asossiz ravishda yordamchi xo'jaliklar yoki tugallanmagan ishlab chiqarishga olib borilishi hisobiga tovar mahsulotlar tannarxining sun'iy tarzda pasaytirilish holatlari yo'qligi aniqlanadi.

Hozirgi kunda buxgalteriya hisobi tizimi tarkibida boshqaruv hisobining vujudga kelishi umumishlab chiqarish xarajatlari hisobini takomillashtirishni taqozo qilmoqda.

Ushbu bobda bozor iqtisodiyoti sharoitida turli xil mulkchilik shakllarining tashkil topishi va korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari auditi orqali xo'jalikni boshqarishning yangi mehanizmlariini yaratish zaruriyatining amaldagi holatini o'rganib chiqdik.

III BOB. KORXONA ISHLAB CHIQUARISH XARAJATLARI AUDITIDAGI MUAMMOLAR VA ULARNI BARTARAF QILISH YO'LLARI

3.1. Ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirishda uchraydigan kamchiliklar va ularni bartaraf etish

Mamlakatimiz iqtisodiyotida tarkibiy o'zgartirishlarni chuqurlashtirish, milliy iqtisodiyotning yetakchi tarmoqlarini modernizatsiya va diversifikatsiya qilish hisobiga uning raqobatbardoshligini oshirish borasida keng ko'lamli islohotlar olib borilmoqda. 2017-2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasida ushbu olib borilayotgan islohotlarga keng miqyosda to'xtalib o'tilgan. Jumladan, milliy iqtisodiyotning mutanosibligi va barqarorligini ta'minlash, uning tarkibida sanoat, xizmat ko'rsatish sohasi, kichik biznes va xususiy tadbirkorlik ulushini ko'paytirish, ishlab chiqarishni modernizatsiya qilish, texnik va texnologik jihatdan yangilash, ishlab chiqarish, transport-kommunikatsiya va ijtimoiy infratuzilma loyihalarini amalga oshirishga qaratilgan faol investitsiya siyosatini olib borish, yuqori texnologiyali qayta ishlash tarmoqlarini, eng avvalo, mahalliy xomashyo resurslarini chuqur qayta ishlash asosida yuqori qo'shimcha qiymatli tayyor mahsulot ishlab chiqarishni jadal rivojlantirishga qaratilgan sifat jihatidan yangi bosqichga o'tkazish orqali sanoatni yanada modernizatsiya va diversifikatsiya qilish, ishlab chiqarishni mahalliyashtirishni rag'batlantirish siyosatini davom ettirish hamda, eng avvalo, iste'mol tovarlar va butlovchi buyumlar importining o'rnini bosish, tarmoqlararo sanoat kooperatsiyasini kengaytirish hamda iqtisodiyotda energiya va resurslar sarfini kamaytirish, ishlab chiqarishga energiya tejaydigan texnologiyalarni keng joriy etish, qayta tiklanadigan energiya manbalaridan foydalanishni kengaytirish, iqtisodiyot tarmoqlarida mehnat unumdorligini oshirish va boshqa shu kabi ustuvor yo'nalishlar belgilab olingan.¹⁸

Auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi yozuvlarning tekshiruvi eng mas'uliyatli vazifalardan

¹⁸ 2017-2021-yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha Harakatlar strategiyasi. 2017 yil 7-fevral.

biri hisoblanadi, zero bu korxona moliyaviy-xo'jalik faoliyati ko'rsatkichlarini tavsiflovchi asosiy ma'lumotlar olinadigan moliyaviy hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlarni ishonchliligini ta'minlash uchun xizmat qiluvchi asosiy omil hisoblanadi. Ushbu ishni sifatli bajarmasdan turib, haqqoniy auditorlik xulosasini tayyorlash uchun asosiy baza hisoblangan hisobot ko'rsatkichlari ishonchliligiga to'liq ishonch hosil qilib bo'lmaydi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvini o'tkazishda hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlar, hisob registrlari va dastlabki hujjatlar auditning ma'lumot bazasi sifatida qo'llaniladi.

Hisobot davrida audit o'tkazish uchun ma'lumot materiallari korxonaning hisob registrlari - bosh kitob, jurnal-orderlar yoki memorial orderlar, sintetik va tahliliy hisobning aylanma qaydnomalari, hisob-kitob va to'lov qaydnomalari, shaxsiy hisobvaraqlar, tahliliy hisob varaqalari va boshqalardan olinadi. Bunda, hisob registrlarida korxonaning moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari bo'yicha barcha buxgalteriya yozuvlari ikki yoqlama yozish usuli bilan jamlanadi, ya'ni, har bir xo'jalik operatsiya tegishli hisobvaraqlarning debeti va kreditida aks etildi.

Yoppasiga yoki tanlab olib tekshiruv o'tkazganda auditor hisob registrlarida buxgalteriya hisobvaraqlari, qayd etilgan registrlarda xo'jalik operatsiyalari iqtisodiy mazmunidan kelib chiqib, to'g'ri korrespondentlanganligini baholashi va kelajakda to'g'rilash maqsadida, tasodifan sodir etilgan xatolarni va tasodifiy noto'g'ri buxgalteriya yozuvlarini (o'tkazmalarini) aniqlashi lozim. Shuning bilan bir qatorda, hisobot ma'lumotlari, ayniqsa, korxona moliyaviy faoliyati natijalarini tavsiflovchi ko'rsatkichlarni, uning asosiy aylanma aktivlar miqdorini, o'zining moliyaviy va mulkiy holatini yaxshi tomondan ko'rsatish uchun boshqa korxonalar va banklarga bo'lgan qarzlarni yashirib ko'rsatish maqsadida ataylab sodir etilgan xatolar aniqlanadi va bular haqida korxona rahbariyatiga ma'lumot taqdim etiladi.

Bunday tekshiruv hozirgi vaqtda dolzarb hisoblanadi, chunki ayrim rahbarlar, soliq to'lovlarini kamaytirish, kelajakda kredit olinishini ta'minlash va tashqi foydalanuvchilarga noto'g'ri ma'lumotlar taqdim etish maqsadida o'zlarining hozirgi kundagi haqiqiy moliyaviy va mulkiy holatini ko'rsatishni

istamaydilar, korxonaning hisobot ma'lumotlarini, shu jumladan, tegishli moliyaviy xo'jalik operatsiyalari bo'yicha aylanmalarni noto'g'ri aks etish hisobiga, buzib ko'rsatishga harakat qiladilar. Shularni hisobga olgan holda, xalqaro auditorlik andozalarida ham, korxonalarda tovlamachilik yoki xato tavakkalchiligini oshiruvchi imkoniyatlar vujudga kelishi nazarda tutiladi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini buxgalteriya hisobvaraqlaridagi yozuvlar, buxgalteriya hisobvaraqlari korrespondentlanishi hamda pul ifodasida to'g'ri asoslanganligini aniqlash uchun tekshirilayotgan buxgalteriya yozuvlariga taalluqli bo'lgan va amalda sodir etilgan xo'jalik operatsiyalarini yozma ravishda tasdiqlovchi, buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga huquqiy maqom beruvchi dastlabki hujjatlarni diqqat bilan o'rganib chiqish lozim.

Ma'lumki, buxgalteriya hisobida barcha yozuvlar dastlabki hujjatlar asosida yuritiladi. Bundan keyin, undagi ma'lumotlar hisob registrlariga ko'chirib yoziladi, u erda ular bir xil tizimga keltiriladi, ya'ni, buxgalteriya hisobvaraqlarida qayd etiladi.

Hisobot davrining oxirida hisob registrlari ma'lumotlariga asosan korxona hisoboti to'ldiriladi.

Dastlabki hujjatlar hisob ma'lumotlari harakatini boshlab beradi, korxona moliyaviy-xo'jalik faoliyatini yoppasiga va uzluksiz aks etish uchun buxgalteriya hisobini kerakli bo'lgan ma'lumotlar bilan ta'minlaydi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish uchun faqat to'g'ri rasmiylashtirilgan, ya'ni, barcha rekvizitlari to'ldirilgan hujjat qabul qilinadi. Faqat shu holatda dastlabki hujjat huquqiy maqomga ega bo'ladi. Bunday rekvizitlar bo'lib hujjat nomi, kodi; tuzilgan sanasi, xo'jalik operatsiya mazmuni; xo'jalik operatsiya o'lchamlari (natura va pul ifodasida); xo'jalik operatsiyalari sodir etilishi bo'yicha va to'g'ri rasmiylashtirilishi yuzasidan mas'ul mansabdor shaxslar lavozimlari, shaxsiy imzolar va ularning yoritishlari va boshqalar hisoblanadi. Hozirgi vaqtda ayrim rekvizitlarni kodlar bilan almashtirib yozishga ruxsat etilgan. Korxonada buxgalteriya hisobi hisoblash texnikasi yordamida avtomatlashtirilgan bo'lsa bunday holatlar ko'proq uchraydi.

Dastlabki buxgalteriya hujjatlardagi yozuvlarni siyoh, kimyoviy qalam, sharikli ruchka pastasi, yozuv mashinkalari, kompyuterning printeri va boshqalar bilan amalga oshirish mumkin.

Har bir korxonada rahbar bosh buxgalter bilan kelishgan holda dastlabki hujjatlarni imzolash huquqiga ega bo'lgan shaxslar ro'yxatini tasdiqlaydi.

Buxgalteriyaga kelib tushgan barcha dastlabki hujjatlar majburiy tekshiruvdan o'tkazilishi lozim. Tekshiruv hujjatlarning shakllari (hujjatlar va uning rekvizitlari to'liq va to'g'ri rasmiylashtirilganligi) va mazmuni (operatsiyalar qonuniyligi, alohida ko'rsatkichlarning logik jihatdan bog'langanligi) bo'yicha amalga oshiriladi. Amaldagi qonunchilikka zid holda sodir etilgan operatsiyalar bo'yicha hujjatlarni ijro etish va rasmiylashtirish taqiqlanadi. Bunday hujjatlar tegishli qaror qabul qilish uchun korxona rahbari va bosh buxgalteriga topshiriladi. Qayta ishlovdan o'tgan dastlabki hujjatlar, ulardan qaydadan foydalanish imkoniyatini bartaraf etish maqsadida, tegishli belgilar bilan tamg'alanishi lozim.

Ishlab chiqarish xarajatlarini buxgalteriya yozuvlari, tegishli dastlabki hujjatlar asosida emas, amaldagi me'yorlar, ko'rsatmalar, qarorlar, qonunlar va boshqa me'yoriy hujjatlar asosida amalga oshiriladi. Bunday holatlarda auditor yuqorida qayd etilgan yozuvlar bo'yicha tegishli buxgalteriya ma'lumotnomalari va ular asosli ravishda amaldagi qonunchilikka muvofiq to'g'ri to'ldirilganligi nuqtai-nazaridan, shuningdek, bunday buxgalteriya yozuvlari bo'yicha summalar to'g'ri hisoblanganligi va tegishli ravishda rasmiylashtirilganligi nuqtai-nazaridan ham tekshirishga majburdir.

Ishlab chiqarish xarajatlari bo'yicha buxgalteriya ma'lumotnomalarini saqlash dastlabki hujjatlarni saqlash tartibiga muvofiq ta'minlanadi, ularni saqlash bo'yicha mas'uliyat esa, korxona rahbari va bosh buxgalter zimmasiga yuklanadi. Korxona faoliyati tekshiruvining amaliyotida auditorlar hisobot shakllarini xato to'ldirilganligi bilan to'qnashadilar. Masalan, bosh kitob bo'yicha aylanmalarni yopib, barcha o'tkazmalarni to'g'ri amalga oshirib va soliqlarni hisoblab, buxgalter belgilangan hisobot shakllarini noto'g'ri to'ldiradi. Auditor hisobot ma'lumotlarini bosh kitob, aylanma qaydnoma ma'lumotlari bilan bilan solishtirmishi hamda

hisobot shakllari bir biriga muvofiqligini sinchkovlik bilan tekshirishi lozim.

Shuningdek, buxgalter muayyan ishlab chiqarish xarajatlariga oid operatsiyalarni qayd etish usulini bilmasligi natijasidan kelib chiqadigan takror sodir etiladigan xatolarga yo'l qo'yishi va har gal noto'g'ri o'tkazmalarni amalga oshirishi mumkin. Ushbu xatolarni aniqlash unchalik qiyin emas, chunki ular yaqqol ko'zga tashlanadi. Aksariyat holatlarda ularni bosh kitob yoki to'ldirilgan balans shaklini kuzatgandayoq aniqlab olish mumkin. Ushbu xatolar moliyaviy hisobotni muhim ravishda buzib ko'rsatishga olib keladi va odatda, har gal hisobot davri bo'yicha korxonaning buxgalteriya ma'lumotlarini to'g'rilanishini talab qiladi. Shuningdek, buxgalteriya hisobini yuritish va soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog'liq bo'lgan xatolar, amalda sodir etilmagan xo'jalik operatsiyalarini aks etish, soxta hujjatlarni va oldindan soxta ma'lumotlarga ega bo'lgan hujjatlarni aniqlash va boshqa holatlar ham uchraydi. Masalan, xo'jalik operatsiyasi sodir etilgan vaqtda O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan valyuta kursini noto'g'ri qo'llash sababli xato sodir etilishi mumkin. Xato, albatta, hisobot davrida to'g'rilanishi lozim, chunki u to'g'ridan-to'g'ri foyda (zarar) miqdori bilan bog'liq va bu arziyas xato moliyaviy natijalar bo'yicha jiddiy noto'g'riliklarga olib kelishi mumkin.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalarga mustaqillik berilishi bilan tovlamachiliklar, moddiy boyliklarning nobudgarchiligi keskin kamayadi, degan noto'g'ri fikr mavjud. Bu sharoitda ham amaliyotda korxonada qonunchilikni buzish va suiiste'molchiliklar sodir etilishi kuzatiladi. Bundan tashqari, ularni sodir etish usullari va shakllari o'zgaradi va murakkablashadi.

Korxonada qonunchilikni buzish va suiiste'molchiliklarni sodir etish usullari turli ko'rinishlarga egadir. Birinchi ko'rinishda, ularning turli, bo'lishi tasodifan va sodir etilishi mumkin bo'lgan xatolar, suiste'molchiliklar soni esa cheklangan ko'rinadi. Amalda esa, ularni diqqat bilan o'rganib chiqqanda, ma'lum bir qonunchilikka rioya qilinishi va ularning ichki va tashqi o'zaro bog'liqligi aniqlanadi.

Audit amaliyoti va sud-ekspert ishi yuzasidan olib borilgan tadqiqotlar korxona faoliyatida xatolar va suiiste'molchiliklar sodir etilishi tarkibi va usullarini belgilovchi omillarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Bunday omillarga suiiste'molchiliklarni sodir etilishini osonlashtiruvchi xo'jalik faoliyatini tashkil etish bo'yicha quyidagi kamchiliklar kiradi:

- moddiy boyliklar saqlash, olish va berish tartiblariga rioya qilmaslik;
- xo'jalik intizomini buzish va operatsiyalarni amalga oshirish bo'yicha belgilangan nizom va yo'riqnomalarga rioya qilmaslik;
- hujjatlarni noto'g'ri rasmiylashtirish;
- hisob qoniqarsiz tashkil etilganligi (vaqtida yuritilmasligi, ishonchsizligi va boshqalar);
- joriy nazorat samarasizligi va ichki auditning yetarli darajada faoliyatsizligi.
- tashkilotda qo'llaniladigan xarajatlarni hisoblash usuli buxgalteriya siyosatiga amal qilmasligi;
- ayrim xarajatlarning sarf-xarajatlar tasnifiga ziyon yetkazishi;
- hisobot davrlari uchun sarf-xarajatlar noto'g'ri taqsimlanishi va boshqalar.

Xatolar, suiiste'molchiliklar, o'g'irliklarni sodir etish usullari, avvalambor, ular sodir etiladigan muhitga bog'liqdir. Talon-taroj qiluvchilar moddiy boyliklar harakatini alohida bo'limlarida vujudga kelgan aniq sharoitlarga ko'nikishga majbur, shu bois, aniq ma'lum bir vaqtda xatolar va suiiste'molchiliklar nisbatan barqaror ravishda sodir etilishi kelib chiqadi. Masalan, moddiy boyliklarning zahirasi hisobga olinmagan va keyinchalik kirim va chiqim hujjatlarini soxtalashtirish yo'li bilan o'zlashtiriladigan ortiqcha chiqishlar, qabul qilingan (sarflangan) boyliklarning miqdoriy va sifat ko'rsatkichlarini o'zgartirish, tarozidan urib qolish, noto'g'ri o'lchash, tabiiy yo'qotishlar me'yorlarini oshirish va boshqalar hisobiga hosil qilinadi.

Ishlab chiqarishda ortiqcha chiqishlar sarflangan xom ashyo miqdorini oshirish, mahsulotga kamroq sarf-xarajat qilish, bir xil xom ashyoni ikkinchi xili

bilan almashtirish, chiqindilar miqdorini oshirish va boshqalar hisobiga vujudga keltiriladi.

Qoidani buzuvchilar suiiste'molchiliklarini sodir etishda o'zlarining jinoiy harakatlariga ushbu korxonada odatda bajariladigan operatsiyalar ko'rinishini berishga harakat qiladilar. Bunda mol-mulkni saqlanishini tashkil etishdagi va suiiste'molchiliklar sodir etilishining shart-sharoitlarini yaratuvchi turli kamchiliklardan foydalanadilar. Bulardan eng ko'p tarqalganlari hisobdagi, nazoratdagi, me'yorlanishdagi va boshqa kamchiliklar hisoblanadi. Bunday sharoitlarning mavjudligi suiiste'molchiliklarni sodir etish va yashirish uchun amaliy imkoniyatlarini yaratadi.

Ko'pchilik holatlarda, bunday sharoitlar korxona xodimlari tomonidan sun'iy ravishda yaratiladi, ya'ni: ular hisobni chalkashtiradilar, moliyaviy intizomni, operatsiyalarni amalga oshirish tartibi va hujjatlarni ramiylashtirish tartibini buzadilar.

Xatolar va suiiste'molchiliklarni sodir etish usullari nafaqat mol-mulkning harakati sharoitlaridan, jinoyat subyektiga ham bog'liqdir. Suiiste'molchiliklar yakka ijrochi tomonidan; qaysidir bir turdosh operatsiyalarni amalga oshirish bilan bog'liq bo'lgan korxona xodimlarining bir guruh shaxslari tomonidan; boshqa korxona xodimlari tomonidan (mol etkazib beruvchilar, pudratchilar, xaridorlar va boshqalar); nazorat idoralari vakillari bilan til biriktirgan holda korxona xodimlari tomonidan sodir etilishi mumkin.

Qonunchilikni buzishning quyidagi turlarini ajratadilar.

- shaxsiy suiiste'molchiliklar - bu, asosan, mol-mulkni o'g'irlash, mablag'larni o'zlashtirish va o'z shaxsiy ehtiyojlari uchun foydalanishdan iborat. Bu qoidani buzishlar eng xavfli hisoblanadi, zero bu katta yo'qotishlarga olib kelishi mumkin, ular bilan alohida faollik, tezkorlik va matonat bilan kurashish lozim;

- shartnomaviy va moliyaviy intizomlarni buzish - ko'p holatlarda bu mablag'larni o'zlashtirish bilan bog'liq emas, lekin xo'jalik yuritish tizimiga salbiy ta'sir ko'rsatadi va korxona mablag'laridan maqsadga muvofiq; foydalanmaslikka

olib keladi;

- xo'jalikni tashkil etish, moddiy javobgarlik tizimi, hisobni yuritish va nazoratni tashkil etish amaldagi tartibini buzish – bu yo'qotishlar va suiiste'molchiliklar uchun sharoit yaratib beradi.

Ko'pchilik holatlarda ushbu qoidani buzishlar o'rtasidagi chegara shartlidir, ular bir-biri bilan chambarchas bog'langanlik holatlarini inkor etib bo'lmaydi.

Ishlab chiqarish xarajatlariga omd hujjatlarni tekshirishda shuni unutmaslik kerakki, qonunchilikni va shartnomaviy intizomni buzish, ko'p holatlarda, ko'rinishidan to'g'ri rasmiylashtirilgan hujjatlar (soxta naryadlar, mehnat kelishuvlari, hisobvaraqlar, dalolatnomalar va boshqalar) ichida yashirinadi.

U yoki bu xo'jalik operatsiyalarni hujjatlar orqali tekshirishda suiiste'molchiliklarni aniqlash maqsadida quyidagi uch guruhga ajratilgan hisob ma'lumotlarni o'rganish bo'yicha usullarni qo'llash mumkin:

- alohida hujjatni o'rganish usullari;
- ayrim yoki o'zaro bog'liq operatsiyalarni aks etuvchi bir necha hujjatlarni o'rganish usullari;
- bir xil turdagi mol-mulk xarakatini aks etuvchi hisob ma'lumotlarini o'rganish usullari.

Bunday ajratishlarning mezoni bo'lib sodir etilishi mumkin bo'lgan suiiste'molchiliklar to'g'risida dalolat beruvchi qarama qarshiliklar hisoblanadi. Hujjatlardagi yuqorida qayd etilgan qarama-qarshiliklar quyidagi shakllarda ifodalanadi:

- alohida bir hujjat mazmunidagi qarama qarshiliklar;
- bir necha o'zaro bog'liq bo'lgan hujjatlar mazmunidagi nomuvofiqliklar;
- hisob ma'lumotlarida bir xil turdagi mol-mulklarning odatdagi harakat tartibidagi aniqlangan farqlar.

Suiiste'molchiliklarni aniqlash bo'yicha hujjatlarni o'rganish usullari yyetarli darajada ishlab chiqilganligiga qaramasdan, ular korxonalar bozor sharoitlarida faoliyat ko'rsatishlariga muvofiq yetarli darajada o'rganilgan, deb hisoblab bo'lmaydi.

Ma'lumki, korxonalar hujjatlarning namunaviy shakllaridan foydalanadilar. Ularni belgilangan qoidalar bo'yicha to'ldirilishi aniq bir xo'jalik operatsiyalar amalga oshirilganligini ko'rsatadi.

Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish qoidalariga rioya etmaslik turli xil bo'lishi mumkin. Ushbu qoidalarga rioya etilishi nuqtai-nazaridan hujjatlarni tekshiruv nafaqat xatolarni, buning orqasidan vujudga kelishi mumkin bo'lgan suiiste'molchiliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Xatolar va kamchiliklar aniqlanganda ularni sabablari sinchkovlik bilan o'rganib chiqish va ular sodir etilishi mumkin bo'lgan o'g'irliklar va boshqa suiiste'molchiliklar bilan bog'liq ekanligini tekshirish lozim.

Hujjatlarni, ulardagi yozuvlar va rekvizitlar asl nusxada ekanligining tekshiruv soxtaliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Masalan, hujjatlarni ko'zdan kechirganda ulardagi ustidan elimlash, to'g'rilash, o'chirish izlarini, qo'shib yozishlarni va raqam va boshqa yozuvlar bo'yicha o'zgartirishlarni aniqlash mumkin. Muhr va tamg'alar bosilgan joylarga alohida e'tiborni qaratish lozim. Ularning g'ayritabiiy shakllari, bir xil belgilarning turli o'lchamlari, noto'g'ri matnlari va boshqa belgmlari ular qalbaki ekanligidan dalolat berishi mumkin.

Soxtalikni aniqlash maqsadida hujjatlarni ko'zdan kechirish hujjatlar tuzilish va rasmiylashtirish qoidalariga rioya qilinishining tekshiruv bilan birga olib boriladi. Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish bo'yicha belgilangan qoidalarga rioya etmaslik ko'pchilik holatlarda hujjatlarni sohtalashtirish bilan bog'liq bo'ladi. Buni aniqlash uchun hujjatlarda aks etgan operatsiyalar mazmunini tekshirish lozim. Bunda, sohtalashtirishni aniqlash bo'yicha ayrim usullar, masalan, rasmiy belgilari, ya'ni: bir xil hujjatning turli nusxalarini solishtirish, hujjatning nusxasini asl nusxa bilan solishtirish va boshqalar bo'yicha aniqlashni qo'llash maqsadga muvofiqdir.

Arifmetik tekshiruvining maqsadi - hujjatlardagi yakuniy summalar to'g'riligi, foizlarni hisoblash, miqdoriy ko'rsatkichlar narxlarga ko'paytirilganligi va boshqalarni aniqlashdan iborat. Bunday tekshiruvlar natijasida to'lov

qaydnomalari va boshqa hujjatlarning gorizontal va vertikal ustunlaridagi yakuniy ko'rsatkichlar ko'paytirilib ko'rsatilganligi, foizlar noto'g'ri hisoblanganligi va boshqalar aniqlanadi.

Me'yoriy tekshiruvlarda hujjatlarda narxlar, ustama xarajatlar me'yori, rejali jamg'armalar, mehnat xarajatlari me'yorlari, materiallar sarf-xarajati, boshqa me'yorlar to'g'ri qo'llanilganligi aniqlanadi. Me'yorlarga rioya qilmaslik turli xil suiiste'molchiliklar belgisi hisoblanadi. Shu bois, bunday holatlarni aniqlashda xato va kamchiliklar sabablarini, ularning haqiqiy tavsifi va natijalarini aniqlash lozim.

Hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar belgilangan qoidalarga muvofiqligini tekshiruv xo'jalik operatsiyalari belgilangan qoidalarga muvofiq amalga oshirilganligi, materiallar boshqa korxonalarga va xususiy shaxslarga belgilangan qoidalarga zid holda berilganligi, boyliklar boshqa moddiy javobgar shaxsga inventarlash o'tkazilmasdan berilganligi, materiallar bir obyektidan ikkinchi obyektga tovarsiz operatsiyalar orqali o'tkazilishi (kamomadni berkitish maqsadida), moddiy hisobotlar taqdim etish muddatlari buzilgani va boshqalarni aniqlashga yordam beradi.

Muqobil tekshiruv o'tkazish usulini qo'llab, ikki tomonlama operatsiyalar har bir tomonda boshqacha aks etilganligi bilan bog'liq bo'lgan suiiste'molchiliklarni (mol yetkazib beruvchilardan olingan moddiy boyliklarni kirim qilmaslik, tovarsiz operatsiyalarni amalga oshirish va boshqalar) aniqlash mumkin.

Bunga o'xshash suiiste'molchiliklar hujjatlarning alohida nusxalaridagi ko'rsatkichlarni to'g'rilab yozish, yangi sohta hujjatlarni tayyorlash, amalda sodir etilgan operatsiyalarni hujjatlarda noto'g'ri aks etish yoki umuman aks etmaslik yo'llari bilan amalga oshiriladi.

Muqobil tekshiruvdan farqli holda, o'zaro tekshiruv usullarini qo'llashda, tekshirilayotgan xo'jalik operatsiyasi aks etgan turli tavsiflariga ega bo'lgan hujjatlar va hisob ma'lumotlar solishtiriladi.

Bularga misol tariqasida to'langan hisobvaraqlarni shartnomalar, yuk xatlari, ishlarni qabul qilish dalolatnomalari, materiallar chiqindilarga hisobdan chiqarilganligi materiallar buzilganligi to'g'risidagi dalolatnomalar, binoni ta'mirlash smetasi defekt dalolatnomasi bilan solishtirishlarni ko'rsatish mumkin.

Qayd etilgan hujjatlardagi farqlar har doim ham suiiste'molchiliklar bilan bog'liq emas.

Dastlabki va ularni asosida tuzilgan hujjatlarni solishtirish natijasida aniqlangan ziddiyatlar u yoki bu suiiste'molchiliklardan dalolat beradi. Ushbu ziddiyatlar uch shaklda, ya'ni: dastlabki hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar to'g'risidagi yozuvlar ularni asosida tuzilgan hujjatlarda yo'qligi; dastlabki hujjatlarda aks ettirilmagan operatsiyalar to'g'risidagi yozuvlar ularni asosida tuzilgan hujjatlarda mavjudligi; dastlabki va ularni asosida tuzilgan hujjatlarda bir xil operatsiyalar turlicha aks etilganligi bilan ifodalanishi mumkin.

Dastlabki hujjatlar asosida tuziladigan hujjatlarda tegishli yozuvlar yo'qligi, uning tuzilishi vaqtida tegishli dastlabki hujjat bo'lmaganligi yoki u taqdim etilmaganligi yoki ma'lumotlar ataylab yozilmaganligini ko'rsatadi.

Hujjatli nazoratning ushbu ko'rilayotgan usulini qo'llash uchun dastlabki hujjatlardagi ma'lumotlarini aks ettiruvchi, ular asosida tuziladigan hujjatlarni o'rganish lozim.

Turli operatsiyalar va ularni aks ettiruvchi hujjatlarning o'zaro bog'liqligi ushbu operatsiyalarni o'zaro nazorat qilish - o'zaro bog'liq operatsiyalarni aks ettiruvchi hujjatlarni solishtirish yo'li bilan aniqlash imkoniyatini beradi. Masalan, xom ashyo sarf-xarajati, to'langan ish haqi, uskunalarning ishlaganligi to'g'risidagi ma'lumotlardan ishlab chiqarilgan mahsulot hajmini tekshirish mumkin.

O'z navbatida, ish haqi to'g'ri to'langanligi, xom ashyo sarf-xarajati va boshqalar mahsulotni ishlab chiqarishga oid operatsiyalarni aks etuvchi hujjatlar bo'yicha tekshiriladi.

Ayrim holatlarda, hujjatlarda muayyan operatsiyalarning haqqoniyligi boshqa operatsiyalarning amalda sodir etilganligini inkor etadigan yoki shubha tug'diradigan ziddiyatlar kuzatiladi. Bunday ziddiyatlar tegishli operatsiyalar

haqqoniy sodir etilishi mumkinligini tekshirish bilan aniqlanadi. Tekshiruvning aniq yo'nalishlari turlichadir va tekshirilayotgan jarayonlarning mazmuni va sharoitlariga bog'liq bo'ladi.

Aksariyat holatlarda, mazkur usul yordamida tekshiruv obyekti sifatida aniq ishlab chiqarish va xo'jalik operatsiyalari hizmat qiladi. Ularni haqqoniy sodir etilishi nuqtai-nazaridan o'rganib ushbu operatsiyalarni amalga oshirish kerakli bo'lgan xom ashyo, uskunalar, mehnat zahiralari bilan ta'minlanganligi; bajariladigan ishlar obyekti haqiqatda bo'lganligi; bunday ishni amalda jismonan bajarish mumkinligi; hujjatlarda familiyasi, ismi, sharifi qayd etilgan shaxslar tomonidan tekshirilayotgan ishlar bajarilishi mumkinligi; ishlarni amalga oshirishga to'sqinlik qiladigan qandaydir boshqa sharoitlar mavjudligi aniqlanadi.

Suiistemolchiliklarni aniqlashda, ayniqsa, bir turdagi boyliklar harakatini aks etuvchi hujjatlarni tekshiruv usullari katta samara beradi.

Hujjatlar tekshiruvini usullaridan biri bo'lib materiallar qoldig'ini nazoratli solishtirish hisoblanadi. Buning mazmuni - davr boshiga inventarlash qaydnomasi bo'yicha ma'lum bir tovarlar qoldig'i olinadi va unga hujjatlashtirilgan kirim qo'shiladi, hujjatlashtirilgan chiqim esa ayiriladi.

Amaliyot shuni ko'rsatadiki, nazoratli solishtirish ma'lumotlari bo'yicha korxonada materiallarning ortiqcha (hisobga olinmagan) qoldiqlarini, ular boshqa hujjatlar bilan tasdiqlanmagan bo'lsa ham, aniqlash mumkinligi kuzatiladi. Materiallarning haqiqiy qoldig'i eng ko'p bo'lishi mumkin bo'lgan miqdordan oshib ketishi turli sabablar bilan vujudga keladi. Bunday ortiqchani qo'shimcha ma'lumotlar bilan tasdiqlanganda va nazoratli solishtirish natijalariga ta'sir etuvchi boshqa sabablar inobatga olinmasa, hisobga olinmagan material deb tan olish mumkin. Aniqlangan ortiqchalar har doim ham suiiste'molchiliklardan darak bermaydi. Ular hujjatlardagi va inventarlash qaydnomalaridagi tasodifiy xatolardan kelib chiqishi ham mumkin.

Ijro va farmoyish hujjatlarni solishtirish yo'li bilan amalga oshirilgan operatsiyalar yuzasidan qabul qilingan farmoyish mazmuniga muvofiqligini aniqlash mumkin.

Masalan, talabnoma yoki ishonchnomada qayd etilgan ma'lumotlar bilan moddiy boyliklarni berish to'g'risida yuk xatlardagi ma'lumotlarni solishtirib talab etilgandan ko'ra boshqa boyliklar yoki boshqa miqdorda berilganligini aniqlash mumkin. Boshqa holatlarda, farmoyish ijro etilmaganligi yoki materiallar farmoyishsiz berilganligini aniqlash mumkin. Bularning barchasi, aniq vaziyatlarda, suiiste'molchiliklar, hususan, ijro hujjatlari yo'q qilinishi, tovarsiz yuk xatlari yozilishi to'g'risida dalolat berishi mumkin.

Kelajakda bajarilishi mumkin bo'lgan va bajarilgan ishlarni aks ettiruvchi hujjatlarni tuzish usuli mahsulotni ishlab chiqarish, xizmatlar ko'rsatish jarayonida shartnomaviy intizom buzilishini aniqlash uchun qo'llanishga tavsiya etiladi. Nazoratning ushbu usulida shartnomalarda, mehnat kelishuvlarida qayd etilgan kelgusi ishlar tavsifi, hajmi, qiymati to'g'risidagi ma'lumotlar ishlar bajarilishi va mahsulot ishlab chiqarilishini aks etuvchi boshqa hujjatlar bilan solishtiriladi.

Xo'jalik operatsiyalarining qonunchilikka, moliyaviy va shartnomaviy intizomga rioya qilish nuqtai-nazaridan tekshiruvini o'tkazishda, yuqorida ko'rib chiqilgan hujjatli nazorat usullaridan tashqari, joyida o'rganib chiqish, ekspert tomonidan baholash va boshqa usullar bilan to'ldirilishi lozim.

Xo'jalik faoliyati yuritilishining iqtisodiy tahlil usullari nafaqat ishlab chiqarishning ichki zahiralarini aniqlash, shuning bilan bir qatorda qonunchilikka rioya qilmaslik va suiiste'molchiliklarni aniqlash uchun qo'llaniladi. Yashirin o'g'irliklar va qo'shib yozishlar, odatda, ayrim o'zaro bog'liq bo'lgan iqtisodiy ko'rsatkichlarning bir biriga mos kelmasligi va boshqa farqlarni keltirib chiqargan holda moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga ta'sir ko'rsatishi bilan izohlanadi. Hisobot va hisob registrlaridagi yozuvlarning dastlabki tahliliy tekshiruv jarayonida mufassal o'rganishi lozim bo'lgan dastlabki hujjatlar to'plamini tanlab olishga, qonunchilikka va shartnomaviy intizomga rioya qilmaslik holatlariga diqqatni qaratishga va oqibatda, tekshirishadigan hujjatlar miqdori va tekshiruv muddatini kamaytirish imkonini yaratadi.

Buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi yozuvlar asosli ravishda amalga oshirilganligining tekshiruvidan keyin, bosh kitobdagi yozuvlar jurnal-order yoki

memorial-order kabi hisob registrlaridagi yozuvlariga muvofiqligiga ishonch hosil qilish uchun, hisob registrarlari to'g'ri tuzilganligining tekshirish imkoni yaratiladi. O'z navbatida, jurnal-orderlar to'g'ri to'ldirilganligi amalda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari haqiqiylikini ta'minlaydi.

Korxonada hisob registrlarining tarkibi va mazmuni qo'llaniladigan buxgalteriya shakli bilan belgilanadi. Hisob to'liq kompyuterlashgan sharoitlarida ham hisob ma'lumotlarini nashrga chiqarish yo'li bilan kerakli bo'lgan hisob registrarlari yig'indisi tayyorlanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlariga oid hisob
registrlarining tekshiruvda quyidagi savollar
o'rganilishi lozim:

Hisob registrlarining to'plami korxona xo'jalik operatsiyalarini to'liq aks ettirishi

Ushbu registrlar foydalanish uchun qulayligi va ular yetarli darajada yakqol va ravshanligi, katta hajmdagi ma'lumot manbalariga egaligi

Kerakli bo'lgan hisobot tayyorlash va iqtisodiy tahlilda ishlatish uchun yaroqliligi.

Ular hisob yozuvlari to'liq va to'g'riligi nazoratini ta'minlagan holda bir biriga va bosh kitobga muvofiqligi

3.1-rasm. Ishlab chiqarish xarajatlariga oid hisob registrlarini tekshirish savollari.¹⁹

Auditor turli korxonalarda, turli xil hisob registrarlari qo'llanishiga, bu hisob jarayonini to'liq ta'minlasa va korxona uchun qulay bo'lsa, agar ma'lum bir korxonada bir vaqtning o'zida jurnal-order shakliga mansub bo'lgan jurnal-orderlar va hisob yuritishning memorial-order shaklida qo'llaniladigan hisobning buxgalteriya hisobi bo'yicha aylanma qaydnomalar (aylanma balanslar) qo'llanilishiga tayyor bo'lishi va inkor etmasligi lozim.

¹⁹ Ma'lumotlar asosida muallif tomonidan ishlab chiqilgan
70

Korxona ishlab chiqarish xarajatlarini sinchkovlik bilan o'tkazilgan inventarlashi bilan asoslanishi lozim. Bunda, yillik hisobot taqdim etilgunga qadar, doimiy faoliyat ko'rsatuvchi inventarlash komissiyasi tomonidan inventarlash vaqtida boyliklarning amaldagi mavjudligi bilan buxgalteriya hisobidagi ma'lumotlar o'rtasidagi farqlar tartibga keltirilishi lozim. Shuningdek, solishtirma dalolatnomalari yoki o'zaro hisob-kitoblar bo'yicha qoldiqni tasdiqlovchi xatlar bilan rasmiylashtirilgan debitorlik va kreditorlik qarzlari bo'yicha inventarlash amalga oshiriladi. O'tkazilgan inventarlashning soni va natijalari, shuningdek, ular o'tkazilmaganligi sabablari yillik hisobotga ilova qilinadigan tushuntirish xatida aks etilishi kerak.

Joriy yilni ham o'tgan yilning hisobot ma'lumotlarini to'g'rilash (ular tasdiqlangandan keyin) xatolar aniqlangan hisobot davri bo'yicha tayyorlangan hisobotda amalga oshiriladi, bunda to'g'rilashlar faqat hisobot davri bo'yicha kiritiladi.

Auditor korxona moliyaviy-xo'jalik faoliyati tekshiruvini amalga oshirishda xo'jalik yurituvchi subyektning barcha mol-mulki va ular vujudga kelish manbalari to'g'risida hisob va hisobot ma'lumotlari to'liq va ishonchli ekanligi nuqtai-nazaridan o'z vaqtida amalga oshirilganligi, tahliliy hisob holatini o'rganishga jiddiy diqqat-e'tiborini qaratish lozim.

Turli xil faoliyatlarni amalga oshirayotgan korxonalarda buxgalteriya hisobini yuritish bo'yicha ilmiy-nazariy adabiyotlar va amaliy tadqiqotlarda shu vaqtgacha buxgalteriya hisobining nazariy-amaliy asoslari, tadbirkorlik faoliyatini moliyaviy ta'minlashda tahliliy hisobga yetarli e'tibor berilmagan va buning natijasida, auditorlik xulosasi ishonchli tayyorlanishining ta'minlanishi murakkablashadi.

Odatda tahliliy hisobni qo'llash korxona mablag'lari, ularning hosil bo'lish manbalari, moliyaviy va xo'jalik jarayonlari hisobini batafsillashtirishdan kelib chiqadi. Lekin, buxgalteriya hisobining amaliyotida tahliliy hisobvaraqlar bo'yicha iqtisodiy turdosh guruhlarining har biri nafaqat korxonaning umumiy mablag'lari, ularning manbalari va moliyaviy-xo'jalik jarayonlarini aniq bir buxgalteriya

hisobvarag'ida hisobga olingan pul va miqdoriy ko'rinishda ifolashdan tashqari, buxgalteriya hisobotini tayyorlash, korxona faoliyatini tahlil qilish va audit o'tkazish uchun asosiy negiz hisoblanib, umuman buxgalteriya hisobi holatini tavsiflaydi.

Tahliliy hisob buxgalteriya hisobining tahliliy imkoniyatlarini chuqurlashtirish va kengaytirish maqsadida ma'lumotni umumlashtirish quroli hisoblanadi.

Tahliliy hisobvaraqlarning tarkibi va mazmuni xo'jalik operatsiyalarining aniq tavsiflari, korxona moliyaviy-xo'jalik faoliyatini nazorat va tahlil qilish vazifalari bilan belgilanadi. Buxgalteriya hisobi bilan jamlanadigan xo'jalik operatsiyalarning yig'indisi alohida tahliliy hisobvaraqlarda batafsillashtiriladi. Ular hisobot davrida amalga oshirilgan xo'jalik operatsiyalar, xo'jalik holatlari va operatsiyalar to'g'risidagi ma'lumotlarni joriy hisobda aks etish usullari, buxgalteriya hisobi bilan jamlangan ma'lumotlarni umumlashtirish va guruhlash bo'yicha batafsillashtirilgan ma'lumotlarning guruhlangan belgilari sifatida nazarda tutish lozim.

Tahliliy hisobvaraqlar tizimi korxona tomonidan xo'jalik operatsiyalarini nafaqat pul o'lchamlarida, balki sintetik buxgalteriya hisobining umumlashtirilgan ko'rsatkichlariga nisbatan tahliliy hisobning batafsillashtirilgan ko'rsatkichlari ma'lumotlilik darajasini oshiruvchi natural yoki mehnat o'lchamlarida aks etish imkonini beradi.

Agar korxonada tahliliy hisob yuritilmasa, unda amalda buxgalteriya hisobi yuritilmagani va hisob ma'lumotlari umuman mavjud emasligini amaliyotchi buxgalterlar yaxshi bilishadi. Lekin, bir qator holatlarda, ayniqsa tijorat tizimlarida, xususiy kompyuterlarni qo'llash sharoitlarida, ushbu ish umuman olib borilmaydi yoki nihoyatda past darajada yuritiladi. Bu esa, o'z navbatida, faoliyat ko'rsatayotgan korxonada tahliliy buxgalteriya hisobini yuritish talablariga javob beradigan tegishli chop etilgan hujjatlar yo'qligi sababli, sintetik buxgalteriya hisobi ko'rsatkichlarining hakqoniyligi va balans moddalarining ishonchliligini aniqlash imkonini bermaydi.

Tahliliy hisobning hakikiy vazifasi - bu sintetik buxgalteriya hisobi tizimida aks etgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarni to'liq aks ettirishdan iboratdir. Buzir tahliliy hisobning umumlashtirilgan ko'rsatkichlarini buxgalteriya hisoboti, hisobot shakllarining asosi hisoblangan va faqat tahliliy hisob tizimida barcha ishlar yakunlanganidan keyingina tayyorlanishi mumkin bo'lgan balansning tegishli hisobvaraqlar ko'rsatkichlari va alohida moddalar bilan solishtirish yo'li orqali buxgalteriya hisobining tahliliy va sintetik ko'rsatkichlari bir biriga mos kelishini tekshirish imkoni bo'lmaydi. Bu joriy oyning yoki hisobot davrining har bir sanasiga bir vaqtning o'zida tahliliy hisob tizimi bo'yicha batafsillashtirilgan ko'rsatkichlar bilan bir qatorda, sintetik buxgalteriya hisobida joy olgan umumlashtirilgan ko'rsatkichlarga ham ega bo'lish maqsadida, sintetik hisobni yuritish bilan bir vaqtning o'zida tahliliy hisobni ham yuritishni takozo etadi.

Auditor korxona ishlab chiqarish xarajatlari tekshiruvida, uni amalga oshirishning dastlabki bosqichlarida, tahliliy hisob ko'rsatkichlari bosh kitobda umumlashtirilgan sintetik hisob ko'rsatkichlariga, uning ko'rsatkichlari esa, qo'llaniladigan tahliliy hisob tizimida batafsillashtirilganligini hisobga olgan holda, balans aktiv va passivining tegishli moddalarining ko'rsatkichlari bilan muvofiqligini tekshirishi lozim.

Ushbu ko'rsatkichlarning bir biriga mos kelmasligi, korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobini yuritish amaldagi qonunchilik bilan belgilangan tartibi jiddiy ravishda buzilganligi to'g'risida dalolat beradi, bu esa, auditorlik tekshiruv dasturi va kelajakda tuziladigan auditorlik xulosasi tuzilishiga tegishli xususiyatlarni kiritishni taqozo etadi. Auditorlik tekshiruv jarayonida korxonada tahliliy hisob yuritilmasligi aniqlansa, bu to'g'risida tegishli dalolatnoma tuzgan holda, tekshiruvni to'xtatish maqsadga muvofiqdir, korxona bilan esa, agar u mustaqil ravishda tahliliy hisobni tashkil eta olmasa, auditorlik tashkiloti kuchi bilan tahliliy hisobni tiklash to'g'risida shartnoma tuzilishi lozim.

3.2. Ishlab chiqarish xarajatlarini auditini takomillashtirish

Turli mulkchilik shaklidagi xo'jalik yurituvchi subyektlarning tashkil etilishi

va umuman, mamlakatimizda ishlab chiqarishni diversifikatsiyalash, boshqaruv hisobining rivojlanishi va auditorlik faoliyati rolining oshishi kabi sabablar nafaqat ishlab chiqarish xarajatlari auditining tashkiliy-uslubiy jihatlarini ishlab chiqish va uni amaliyotga keng joriy qilish zaruratini yuzaga keltirmokda.

Bu esa, korxonalar moliyaviy hisobotining to'g'ri va ishonchliligini aniqlovchi auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish metodikalarini ishlab chiqish va joriy qilish bilan bir qatorda ishlab chiqarish xarajatlari auditining nisbatan yangi muammolarini hal etishni taqozo qilmoqda.

Ishlab chiqarish korxonalarining boshqaruv tizimlarini baholash, ishlab chiqarishni modernizatsiyalash va diversifikatsiyalash, shuningdek, bozor raqobatining kuchayishi sharoitida alohida dolzarblik kasb etadi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishda asosan tashkilotning boshqaruv tizimi samaradorligi baholanadi hamda korxona rahbariyati uchun boshqaruv tizimlarini takomillashtirishga oid taklif va tavsiyalar beriladi.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditi, avvalo korxonaning tuzilishi va takomillashtirilishi, yashirin ichki xo'jalik rezervlarini topish va korxona faoliyati samaradorligini yanada oshirish bilan bog'liq masalalarni hal qiladi. Mazkur masalalarni hal qilish natijasida xo'jalik subyektlarining raqobatda ustun bo'lishlari va barqaror rivojlanishlari ta'minlanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobining shakllanishi va to'g'riligini asoslash va sarflanmagan rezervlarni aniqlash, mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari auditining o'ziga xos xususiyatlari hisoblanadi.²⁰

Mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirish jarayonida bosh auditor quyidagi ayrim vazifalarning hal etilganligini hamda ularning natijasini tegishli auditorlik hisobotida rasmiylashtiradi:

- qo'llanilayotgan xarajatlar hisobi metodi, xarajatlar hisobining yig'ma varianti, umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash metodlarining asoslanganligini baholash hamda natijalarini umumlashtirish;

²⁰ Do'smuratov R.D. Audit asoslari. –T.: O'zbekiston Milliy ensiklopediyasi, 2003. -612 b.

- buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini dastlabki baholash tizimini tasdiqlash;
- hisobda bevosita va bilvosita xarajatlarni obyektlarga to'g'ri olib borilgani va aks ettirilganligini tasdiqlash;
- tugallanmagan ishlab chiqarishning inventarizatsiyasi sifatini baholash;
- tannarx ko'rsatkichlarini ishlab chiqarish xarajatlari yig'ma hisobi ma'lumotlari bo'yicha tekshiruvni nazorat qilish.

Iqtisodiyotni modernizatsiyalash va ishlab chiqarishni diversifikatsiyalash sharoitida to'g'ri ishlab chiqilgan xo'jalik strategiyasi yaxshi natija berishini ko'zlab tuzilgan barqaror iqtisodiy rivojlanish rejasi, boshqaruv tizimi va samarali tashkil etilgan buxgalteriya hisobi birgalikda xo'jalik subyekting moliyaviy barqarorligini ta'minlaydi.

Ishlab chiqarish resurslarining barcha turlaridan samarali foydalanish, chiqimlarni kamaytirish va daromadlilikni oshirish har qanday xo'alik yurituvchi korxona faoliyatining asosiy strategik vazifasi hisoblanadi. Bunda axborotning to'g'riligi, o'z vaqtida tayyorlanganligi va yakuniy aniqligini ta'minlovchi buxgalteriya hisobiga muhim o'rin beriladi.

Korxonalarda xarajatlar hisobi tizimi korxona boshqaruvi tizimida markaziy bo'g'in hisoblanadi, chunki bunda haqiqiy chiqimlar to'g'risidagi axborot shakllanadi, demak, haqiqiy foydani, ya'ni korxona tashkil etilganda erishish maqsad qilib olingan ko'rsatkichni hisoblab chiqarish uchun asoslar yaratiladi.

Amaldagi me'yoriy-uslubiy hujjatlarga muvofiq, xo'jalik subyektlari uchun mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari hisobining ikkita varianti ko'zda tutilgan.

Kalkulyatsiya varianti deb ataluvchi birinchi variantda hisob davri mobaynida hisobot davri xarajatlari ishlab chiqarish xarajatlari hisobining schyotlar debeti bo'yicha resurslar hisobi schyotlari kreditida bevosita va bilvosita xarajatlarga bo'lingan holda to'planadi. Hisob davri natijalari bo'yicha 2510 - "Umumishlab chiqarish xarajatlari" schyotida aks etgan xarajatlar summasi kalkulyatsiya obyektlari bo'yicha taqsimlanadi. Shu tariqa, mahsulotning to'la ishlab chiqarish tannarxi aniqlanadi.

Ikkinchi variant xarajatlarning ishlab chiqarish hajmiga bog'liqlik belgisiga qarab cheklangan holda mahsulot tannarxiga kiritilish tizimiga asoslanadi (bu "direkt-kosting" (direct-costing) degan nom olgan).

Xarajatlarning o'zgarmas va o'zgaruvchan xarajatlarga bo'linishi mahsulot ishlab chiqarish hajmi o'zgarishiga qarab chiqimlar xam o'zgarishi bilan izohlanadi. Ularning biri ishlab chiqarish hajmiga to'g'ri mutanosib, boshqalari notekis o'zgaradi, uchinchi xillari esa ishlab chiqarish hajmiga ko'p xam bog'liq bo'lmaydi, ba'zan o'zgarmas bo'lib qoladi yoki ahamiyatsiz darajada o'zgaradi. Boshqa teng sharoitlarda o'zgaruvchan xarajatlari olingan mahsulot, bajarilgan ishlar hajmi o'zgarishi bilan o'zgaradi. Mahsulot ishlab chiqarish chiqimlaridagi o'zgarmas xarajatlari ulushi esa hisobot davrida kancha ko'p mahsulot olinsa, shuncha kam bo'ladi va aksincha. Shuning uchun qishloq xo'jaligida xarajatlarning o'zgaruvchan va o'zgarmas turlarga bo'linishi ularning o'suvchanligi va turli omillarga bog'liqligini aniqlashga, korxona bo'linmalarining xarajatlari ustidan tezkor nazorat olib borishga, ba'zi chiqimlarning ishlab chiqarish jarayonidagi roli va o'rnini belgilash, mahsulot tannarxini kamaytirish bo'yicha xolis strategik va taktik boshqaruv qarorlari qabul qilishga imkon beradi.

Shuni alohida ta'kidlash kerakki, boshqaruv hisobini "direkt-kosting" deb nomlanuvchi mazkur metod bo'yicha tashkil qilish marjinal va sof daromadni obyektiv belgilashga imkon beradi. Hisobda xarajatlarni segmentlar bo'yicha va umuman o'zgaruvchan va o'zgarmas turlarga bo'lish korxonalar uchun foydali ko'rilgan xarajatlarni kirim bilan to'g'ridan-to'g'ri taqqoslash yo'li bilan hisobga olish, qilingan xarajatlarni sotuvlar bo'yicha bitimlar hisobida vaqt bo'yicha aks ettirish muddatlarini yaqinlashtirishga imkon beradi.

Hisob ishida "direkt-kosting" metodining qo'llanilishi quyidagilarni nazarda tutadi:

- hisob davridagi barcha xarajatlarni o'zgarmas va o'zgaruvchan turlarga bo'lish;
- umumishlab chiqarish xarajatlarini esa o'zgaruvchan va o'zgarmas turlarga bo'lish;

- tannarxni faqat o'zgaruvchan xarajatlar qismida hisobga olish va rejalashtirish;

- o'zgarmas davr xarajatlarini hisobot davrining moliyaviy natijalarga yozib yuborish;

- omborlardagi tayyor mahsulot qoldiqlari zahiralari va tugallanmagan ishlab chiqarishni o'zgaruvchan xarajatlar bo'yicha hisoblash.

Shu tariqa, qisqartirilgan tannarx shakllanadi, o'zgarmas umumishlab chiqarish xarajatlari esa hisob-kitoblarda ishtirok etmaydi va to'laligicha mahsulot turlariga bo'linmasdan, sotilgan mahsulot tannarxiga umumiy summa bilan kiritiladi, davr xarajatlari esa moliyaviy natijalarga kiritiladi.

Mahsulotning to'liq bo'lmagan tannarxi hisoblab topilganda marjinal daromad va operatsion foyda to'g'risidagi axborot shakllanadi. Marjinal daromad va operatsion foyda mahsulot tannarxini boshqarishda muhim ahamiyatga ega. Ular ushbu ko'rsatkichlarning mahsulot narxi, chiqarilayotgan mahsulot tuzilmasi, o'zgaruvchan va o'zgarmas xarajatlar o'lchamiga bog'liqligini ko'rsatadi.

Shunday qilib, "xarajatlar - hajm - foyda" boshqaruv tahlili asosida mahsulot ishlab chiqarishning optimal hajmini dalillash, shuningdek, alohida buyurtmalarni qabul qilishning maqsadga muvofiqligini, yangi mahsulot narxi va hokazolarni asoslash mumkin.

Audit paytida ishlab chiqarishdan ko'rilgan foyda to'g'risida "direkt-kosting" metodidan foydalangan holda hisobot tuzish taqozo etiladi. Mazkur hisobot moddalarining umumiy korxona bo'yicha tarkibi va mazmuni quyidagicha: sotishdan tushgan tushum; o'zgaruvchan xarajatlar; marjinal daromad; o'zgarmas xarajatlar; ishlab chiqarishdan olingan (operatsion) foyda; sotilgan mahsulot miqdori. Ushbu hisobot ko'rsatkichlari moliyaviy hisobotning sotishdan tushgan sof tushum, sotilgan mahsulot tannarxi, yalpi foyda, davr xarajatlari, moliyaviy faoliyatdan ko'rilgan xarajatlar va daromadlar, umumxo'jalik foydasi kabilar ko'rsatilgan moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot (2-shakl) ma'lumotlari bilan anchagina mos keladi. Lekin taklif etilayotgan hisobotlarni faqatgina korxona bo'yicha emas, balki tuzilmaviy bo'linmalar, mahsulot turlari va hokazolar

bo'yicha tuzish maqsadga muvofiqdir.

Shu tariqa, nafaqat moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotning to'g'riligini tasdiqlash, balki javobgarlik markazlari, mahsulot turlari bo'yicha xarajatlar to'g'risidagi axborot ham ishlab chiqarish xarajatlari auditining natijasi bo'ladi. Olingan axborot menejerlarga asosli boshqaruv qarorlari qabul qilishga imkon beradi.

Quyidagilarni o'zgarmas xarajatlarni 9110-“Sotilgan tayyor mahsulot tannarxi” schyotiga chiqarib yuborishning ijobiy tomonlari deyish mumkin:

- o'zgarmas xarajatlarni chiqarib yuborish va alohida mahsulot turlari tannarxini kalkulyatsiya qilish tartibining soddalashishi;
- aylanma aktivlarning aylanuvchanlik ko'rsatkichlari yaxshilanishi va mazkur ko'rsatkichlarning balans aktivida kamayishi bois korxonaning barcha mulki ko'rsatkichlarining yaxshilanishi;
- aylanma aktivlarning rentabellik ko'rsatkichlari yaxshilanishi va mazkur ko'rsatkichlarning balans aktivida kamayishi bois korxonaning barcha mulki ko'rsatkichlarining yaxshilanishi.

O'zgarmas xarajatlarni ko'rsatilgan variantlardan foydalangan holda hisobdan chiqarib yuborishdan ko'riladigan tahminiy oqibatlarni baholashda qator korxonalarda o'zgarmas umumishlab chiqarish xarajatlarining ishlab chiqarish tannarxidagi ulushi ularning odatdagi kattaligidan (odatda bu kattalik 15-30 % bo'ladi) anchagina baland bo'lib ketishi mumkinligini nazarda tutish lozim.

Mahsulot tannarxini “direkt-kosting” metodi bo'yicha kalkulyatsiya qilish uchun 2510-schyot ma'lumotlaridan foydalanganda haqqoniy natijalar chiqavermaydi. Mazkur metodga ko'ra, mahsulot tannarxiga oid aniq ko'rsatkichlarni hisoblash uchun umumishlab chiqarish xarajatlari tarkibidan haqiqiy o'zgaruvchan va o'zgarmas xarajatlarni ajratish va umumiy o'zgaruvchan xarajatlarni aniqlash uchun ularni bevosita o'zgaruvchan xarajatlarga qo'shish kerak.

“Umumishlab chiqarish xarajatlari” schyotida hisobga olinuvchi bilvosita o'zgaruvchan xarajatlar to'g'risida ma'lumot olish uchun ushbu schyotga ikkita

subschyot ochish maqsadga muvofiqdir:

- “Umumishlab chiqarish o’zgaruvchan xarajatlari”;
- “Umumishlab chiqarish o’zgarmas xarajatlari”.

Birinchi subschyotda mashina va uskunalarni saqlash va ekspluatatsiya qilish xarajatlarining asosiy qismini (asosiy vositalar bo’yicha mahsulot (ish) hajmiga qarab hisoblab chiqarilgan amortizatsiya summasi, iste’mol qilingan yoqilg’i, barcha turdagi energiya, moylash materiallari qiymati, uskuna va transportlar joriy ta’miri, yuklarning ichki tashuvi va h.k.z.) hisobga olish lozim.

Ikkinchi subschyotda mashina va uskunalarni saqlash va ekspluatatsiya qilish xarajatlarining ishlab chiqarish hajmiga bog’liq bo’lmagan qismini (asosiy vositalar bo’yicha amortizatsiyaning ishlab chiqarish hajmi bilan bog’liq bo’lmagan usullari bilan hisoblab chiqarilgan summasi, boshqa xarajatlar qismi va hk.), shuningdek, korxonaning tuzilmaviy bo’linmalariga xizmat ko’rsatish, boshqaruvni tashkil etish va tuzilmaviy bo’linmalarni boshqarish bilan bog’liq boshqa xarajatlarni hisobga olish lozim.

2510 - “Umumishlab chiqarish xarajatlari” schyotining birinchi va ikkinchi subschyotlarida hisobga olinuvchi xarajatlarni birlashtiruvchi ro’yxat tuzilmaviy bo’linmalar va umuman, korxona faoliyatining barcha xususiyatlarini inobatga olgan holda belgilanadi.

Oy tugashi bilan umumishlab chiqarish o’zgaruvchan xarajatlari bevosita xarajatlar hisobi schyotlariga, umumishlab chiqarish o’zgarmas xarajatlari esa, yuqorida ko’rsatib o’tganimizdek, 9110 - “Sotilgan tayyor mahsulot tannarxi” schyotiga yozib yuborilishi kerak.

“Direkt-kosting” metodi haqiqiy chiqimlarda ham, me’yorlashtirilgan chiqimlarda ham qo’llanilishi mumkin. Shuning uchun xo’jalik yurituvchi subyektlarda mahsulot tannarxini boshqarish uchun xarajatlar hisobi me’yoriy metodidan va mahsulot tannarxini “direkt-kosting” metodi bilan uyg’unlikda kalkulyatsiya qilish samarali ko’rinadi. Quyidagilar ishlab chiqarish xarajatlari hisobi me’yoriy metodining asosiy elementlari hisoblanadi: mahsulotning har bir turi bo’yicha me’yorlarning joriy davr boshiga o’zgarishini hisobga olgan holda

me'yoriy kalkulyatsiyasini tuzish; ishlab chiqarish xarajatlarini me'yorlar va me'yordan chetga chiqishlar bo'yicha alohida hisobga olish; me'yorlar o'zgarishi hisobi, hisobot kalkulyatsiyalarini tuzish. Mazkur hisob metodi tezkorlikni ta'minlaydi va ishlab chiqarish xarajatlarini avvaldan nazorat qilish imkonini yaratadi hamda amalda boshqaruv hisobining barcha talablarini qondiradi.

“Direkt-kosting” metodi haqiqiy chiqimlarda ham, me'yorlashtirilgan chiqimlarda xam qo'llanilishi mumkin. Shuning uchun xo'jalik yurituvchi subyektlarda mahsulot tannarxini boshqarish uchun xarajatlar hisobi me'yoriy metodidan va mahsulot tannarxini “direkt-kosting” metodi bilan uyg'unlikda kalkulyatsiya qilish samarali ko'rinadi. Quyidagilar ishlab chiqarish xarajatlari hisobi me'yoriy metodining asosiy elementlari hisoblanadi:

- mahsulotning har bir turi bo'yicha me'yorlarning joriy davr boshiga o'zgarishini hisobga olgan holda me'yoriy kalkulyatsiyasini tuzish;
- ishlab chiqarish xarajatlarini me'yorlar va me'yordan chetga chiqishlar bo'yicha alohida hisobga olish;
- me'yorlar o'zgarishi hisobi, hisobot kalkulyatsiyalarini tuzish.

Mazkur hisob metodi tezkorlikni ta'minlaydi va ishlab chiqarish xarajatlarini avvaldan nazorat qilish imkonini yaratadi, ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish samaradorligini oshiradi hamda amalda boshqaruv hisobining barcha talablarini qondiradi.

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobi metodini tanlashda va korxona mahsulotlari tannarxini kalkulyatsiya qilishda me'yoriy metodning afzalligi shubxasizdir, “direkt-kosting” tizimidan foydalanish esa korxonadagi vaziyatni chuqur tahlil etishni talab qiladi hamda auditor uchun ishonchli manba hisoblanadi.

Hujjatlar tekshiruvini boshlashdan avval auditor korxonaning tashkiliy va texnologik xususiyatlari, ixtisoslashuvi, ishlab chiqarish faoliyatining har bir turi miqyosi va tuzilmasini o'rganishi zarur. Hisob siyosati va ishlab chiqarish xususiyatlari tahlili asosida auditor amalda qo'llanilayotgan ishlab chiqarish xarajatlari hisobi metodi va xarajatlar hisobi yig'ma variantining asoslanganligini

aniqlashtiradi.

Agar tekshiruv jarayonida hisob siyosatida texnologik jarayon talablariga javob beradigan xarajatlar hisobi metodi asoslanib, amalda ushbu metod elementlaridan foydalanilmayotganligi aniqlansa, u holda auditor har bir chetga chiqishni ish hujjatlarida qayd etishi va uning mahsulot tannarxini shakllantirishga ko'rsatgan ta'sirini aniqlashi zarur. Agar hisob siyosatida bayon etilgan xarajatlar metodi texnologik jarayon xususiyatlariga mos kelmasa, auditor mijozga ishlab chiqarish hisobini me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiq tashkil etishga imkon beruvchi qator o'zgarishlarni tavsiya qilishi mumkin.

Ichki nazorat tizimi va mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarning buxgalteriya hisobi tizimiga berilgan dastlabki bahoni tasdiqlash uchun, nazarimizda, test-sinov metodi va ko'rsatilgan tizimlarning samaradorlik darajasini belgilash maqsadga muvofiqdir.

Test-sinov natijalariga ko'ra tizimning ishonchlilik bahosi belgilanadi va u rejalashtirish bosqichida olingan dastlabki baho bilan taqqoslanadi. Agar bunday baho dastlabkisidan past bo'lib chiqsa, Boshqa auditorlik tadbirlari hajmi va bu tadbirlarni o'tkazish tartibini to'g'rilash kerak.

Xo'jalik yurituvchi subyekt ichki nazorat va xarajatlarning buxgalteriya hisobi tizimlarini kompleks baholash ishlari professor L.I. Xorujiy metodikasi bo'yicha amalga oshiriladi²¹

Mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarning ichki xo'jalik nazorati (K) ahvolini (samaradorligi) baholash gradatsiyasi (bir bosqichdan ikkinchi bosqichga o'tishdagi izchilligi):

K1 - past daraja;

K2 - o'rta darajadan past;

KZ - o'rta daraja;

K4 - o'rta darajadan baland;

K5 - yuqori daraja;

Mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari tizimining ahvolini (samaradorligini)

²¹ Хоружий Л.И., Алборов Р.А., Концевая С.М. Основы аудита 2001 г.

(U) baholash gradatsiyasi:

U1 - past daraja;

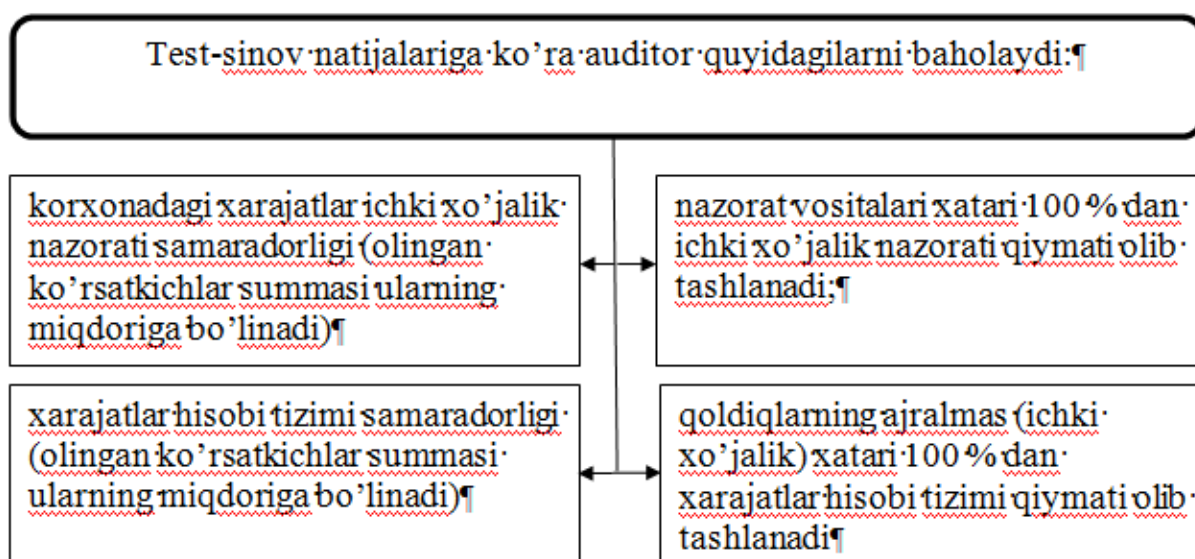
U2 - o'rta darajadan past;

UZ - o'rta daraja;

U4 - o'rta darajadan baland;

U5 - yuqori daraja.

Professional mulohaza, amaliy tajriba, tashkilotning axborot tizimlarini bilish, hisob xodimlarining malaka darajasi, ichki xo'jalik nazorati tizimining ahvoli, shuningdek, tekshirilayotgan korxonadagi xarajatlarning shakllanish xususiyatlari va xarajatlarning dastlabki kayd etilishidan kelib chiqib, auditor ko'rsatilgan baholar gradatsiyasining miqdoriy qiymatini belgilashi mumkin: $K1=0,1$; $K2=0,3$; $K3=0,4$; $K4=0,6$; $K5=0,7$; $U1=0,3$; $U2=0,4$; $U3=0,5$; $U4=0,7$; $U5=0,8$ [2].²²



3.2-rasm. Auditorning test sinov natijalarini baholash ketma ketligi.

Auditor test-sinov ma'lumotlariga ko'ra, nazorat tadbirlarini rejalashtirishda alohida e'tibor qaratishi zarur bo'lgan obyektlarni belgilaydi va auditorlik xatarini aniqlaydi.

Mahsulot tannarxining to'g'ri hisoblab chiqarilganini baholash xarajatlar auditining muhim xususiyati hisoblanadi. Baholash esa xarajatlar yig'ma hisobi

²² Karimov A.A. va boshqalar. Buxgalteriya hisobi. T.: Sharq 2008

vedemosti (ishlab chiqarish hisoboti) ma'lumotlarini arifmetik nazorat qilish yo'li bilan bajariladi. Bunda mahsulot chiqarish tannarxi xarajatlar hisobining buyurtmali va qayta taqsimlash metodini qo'llash sharoitida davr xarajatlari va tugallanmagan ishlab chiqarish kattaligi o'zgarishining algebraik summasi sifatida, me'yoriy metod sharoitida esa mahsulot chiqarish me'yoriy tannarxi, me'yorlar o'zgarishi va me'yorlardan chetga chiqishning algebraik summasi sifatida shakllanadi²³.

Tekshiruv paytida aniqlangan qoidadan chetga chiqishlar auditorning ish hujjatlarida qayd etiladi, ularning hisobot ko'rsatkichlariga ko'rsatadigan miqdoriy ta'siri aniqlanadi.

Tannarxni kamaytirish va shu asosda korxona mahsulot (ish, xizmat)lari ishlab chiqarish rentabelligini oshirish ishlab chiqarishda xarajatlar hisobining tegishlicha tashkil etilishini va mahsulot (ish, xizmat) tannarxini kalkulyatsiya qilish metodikasiga rioya etishni talab qiladi. Xo'jalik yurituvchi subyektlarda mahsulot (ish, xizmat) tannarxi darajasi ko'p holda asosiy texnik-iqtisodiy omillar ta'siriga bog'liq:

- texnik darajaning oshishi va ishlab chiqarishning kompleks mexanizatsiyalashtirilishi;
- ishlab chiqarishda ilg'or texnologiyalarning joriy qilinishi;
- er unumdorligini oshirishga doir tadbirlarning o'tkazilishi;
- ishlab chiqarish resurslari (mashina, uskuna, xom ashyo materiallar va x.k.) sifati oshirilishi;
- moddiy resurslar va asosiy vositalar narxlarining o'zgarishi
- moddiy va mehnat resurslaridan oqilona foydalanish;
- mehnat va mehnatga haq to'lashni tashkil etishning ilg'or shakllarini qo'llash.

Tekshiruv o'tkazish chog'ida auditorlar faqatgina xarajatlar hisobining ko'rsatilgan xususiyatlarinigina emas, balki mahsulot (ish, xizmat) tannarxi

²³ <http://www.sciencedirect.com> Roger H. Hermanson James Don Edwards, Michel W. Maher. Accounting a Business Perspective. Sixth edition 2005. 369p.

darajasini belgilovchi omillarni xam tadqiq qilishlari zarur. Bunda tahliliy tadbirlar va xarajatlar darajasi hamda korxona mahsulotlarining tannarxga ta'sir qiluvchi omillarni tadqiq etuvchi statistik metodlardan keng foydalanilishi kerak

Amalda xarajatlar va tannarxning ko'p omilli dinamik jarayonning sun'iy ko'rsatkichi sifatidagi tendentsiyasini aniqlash uchun kator elementar matematik usullardan foydalaniladi. Xususan, tannarxning unga ta'sir ko'rsatuvchi omillarga bog'liq holda o'zgarishini aniqlash uchun turli formulalar mavjud. Mazkur tahlil metodining asosiy kamchiliklaridan biri shundaki, u bitta matematik formulada tannarxni uni belgilab beruvchi omillar kompleksi bilan birgalikda aks ettirmaydi va ushbu omillarning birgalikdagi harakatini hisobga olmaydi.

Korrelyatsion-regression metodni omillarning mahsulot tannarxi va ishlab chiqarish xarajatlariga ta'sirini tahlil qilishning eng samarali metodi deb aytish mumkin. Bu metod ma'lumotlarni EHMda maxsus dasturdan foydalangan holda qayta ishlashda deyarli barcha ishlab chiqarish omillarining mahsulot tannarxiga ta'sirining miqdoriy parametrlarini o'rnatishga imkon beradi. Shunday tahlil asosida, shuningdek, xarajatlarni boshqarish (me'yorlashtirish), mehnat samaradorligi, mahsulot ishlab chiqarish jarayoniga oid boshqaruv yechimlari loyihalarini ishlab chiqish, ishlab chiqarish jarayonlari va ichki xo'jalik xarajatlar nazoratidagi kuchli va kuchsiz tomonlarni aniqlab olish mumkin.²⁴

Xarajatlar kelib chiqish va mahsulot chiqarish jarayonini yanada optimallashtirishga oid boshqaruv yechimlarini ishlab chiqish uchun iqtisodiy-matematik modellash tirish metodidan muvaffaqiyat bilan foydalanish va vazifalar modelini elektron hisoblash mashinalarida simpleks-metod bilan muvaffaqiyatli echish mumkin. Bu metodlar yangi emas, lekin ulardan audit amaliyotida foydalanish samaralidir. Xususan, ichki xo'jalik xarajatlari nazorati tizimini baholashda, foydalanilmagan rezervlarni topish va ishlab chiqarish samaradorligini oshirishga oid qarorlar qabul qilishda bu metodlar katta ahamiyatga ega.

Agar mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari va tsikli boshqaruv auditi izchillik

²⁴ <http://www.sciencedirect.com> Bernstein. Financial Statement Analysis: Theory, Application, and nterpretation, fifth edition 2007, 325p.

bilan audit printsiplari, farazlari va talablariga rioya etmasdan o'tkazilsa, u samarali bo'la olmaydi. Shu munosabat bilan korxonalarda mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari va davri boshqaruv audit metodikasini ishlab chikish zaruriyati paydo bo'ladi.

Mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari auditini boshlashdan avval audit maqsadlari xamda vazifalarini (ya'ni audit paytida qanday funktsiyalar amalga oshiriladi) va axborotdan ichki foydalanuvchilarning talablarini aniqlab olish, shuningdek, tashqi foydalanuvchilarning to'g'ri va ishonchli axborot olishdan manfaatdorliklarini hisobga olish kerak. Keyin xo'jalik subyektlarida mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari va davrini auditdan o'tkazish mexanizmini (korxonaning konuniy, me'yoriy (standart) mexanizmlari, tashqi va ichki audit (tashkiliy mexanizmi) va audit o'tkazish paytida ushbu mexanizmlar chegarasida harakat qilish miqyosini aniq tasavvur qilish lozim. So'ng audit qoidalari, printsiplari, farazlari va talablarini hisobga olgan holda audit texnologiyasini ishlab chiqish taqozo etiladi. Audit texnologiyasi quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- tashkilot faoliyati va mahsulot ishlab chiqarishdagi xarajatlar ichki xo'jalik nazoratini o'rganish va hisob ishlari ahvolini baholash;
- mahsulot chiqishi, xarajatlar, tannarxning iqtisodiy tahlili;
- xarajatlar va mahsulot chiqishi auditining metodik usullari va uslublarini keng qo'llash;
- auditorlik dalil-isbotlari va audit natijalarini hujjatlashtirish.

Xarajatlar va ishlab chiqarish davri audit quyidagi ketma-ketlikda bajarilishi maqsadga muvofiq bo'ladi:

- 1) dastlabki (o'rganish, baholash, sinash, dasturlash);
- 2) joriy (kuzatish, hisobga rioya etilishini tekshirish, qayta hisoblash, kuzatib borish, kerakli hujjatlardan nusxa olish);
- 3) hujjatli (hujjatlarni tekshirish, hujjatlardagi ma'lumotlarni solishtirish, yozma so'rov, iqtisodiy tahlil);
- 4) rasmiylashmagan (tugallanmagan ishlab chiqarish inventarizatsiyasi, ekspert baholash, tadqiq qilish, qayta o'lchab chiqish, og'zaki so'rov);

5) yakunlovchi (so'nggi). Bu bosqichda ishlab chiqarish hisobotlari, hisob registrlari ma'lumotlari, tannarx kalkulyatsiyasi, schyotlarning yopilishi va hisobotning to'g'riligi, rezervlarning ajratilishi, yechimlarning ishlab chiqilishi tekshiriladi. Audit natijalari umumlashmasi yakuniy hujjatlar (hisobot, xulosa, ma'lumotnomalar, boshqaruv qarorlari loyixalari) kurinishida aks etadi. Auditorning moliyaviy hisobotning daromadlar va xarajatlar to'g'risidagi ko'rsatkichlarga tegishli fikri auditorlik xulosasida aks etadi.

Mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari va davrli boshqaruv auditida tashqi auditorlar ham, ichki auditorlar ham umumqabul qilingan asosiy printsiplarga amal qilishlari, auditning federal qoidalarini (standartlarini) yanada chuqur tushunishga imkon beruvchi talablarga rioya etishlari kerak. Bunda auditorlarning malakasi, ularning kasbiy tayyorligi, tashabbuskorligi va professional fikrlash darajasi muhim ahamiyatga ega.

III bob bo'yicha xulosa

Albatta, yuqorida ta'kidlab o'tilgan ustuvor yo'nalishlar mamlakatimizda faoliyat yuritayotgan xo'jalik yurituvchi subyektlarda ham keng targ'ib etilmoqda. Jumladan, korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxini uning sifatiga ta'sir qilmasdan sezilarli darajada kamaytirish hamda raqobatbardosh mahsulotlarni ishlab chiqarishga turli innovatsion texnologiyalarni jalb qilish kabi unumli sa'yi-harakatlar olib borilmoqda. Ushbu samarali sa'yi-harakatlar asnosida xo'jalik yurituvchi subyektlarning buxgalteriya va soliq hisobotlarida xarajatlar bo'limini tekshirish davomida xarajat moddalarini noto'g'ri hujjatlashtirish, tashkilot hisobvarag'iga vaqtida aks ettirmaslik va noto'g'ri aks ettirish hamda daromad solig'ini hisoblashda soliq bazasini noto'g'ri aniqlash kabi xatoliklar mavjudligi ko'zga tashlanmoqda. Bu kabi xatoliklarni aniqlashda auditorlardan ishlab chiqarish xarajatlarini auditini mukammal bilishini talab etadi.

O'zgaruvchan xarajatlar usulidan to'laligicha voz kechmasdan turib, izlanishlar samarasi o'laroq boshqaruv hisobini tashkil etish bo'yicha buning quyidagicha yechimini taklif qilish mumkin: to'g'ri va egri xarajat moddalari

ishlab chiqarish hajmiga nisbatan tasniflanadi va ularga tegishli belgi qo'yiladi. Masalan, ishlab chiqarishda band bo'lganlarga mehnat haqi to'lashda —Mehnat haqi uchun to'g'ri xarajatlar moddasi o'zgaruvchan xarajat sifatida tasniflanadi. Shu tartibda egri xarajatlar ham tasniflanib chiqiladi. Tasnif belgisini qo'llash orqali o'zgaruvchan xarajatlar miqdorini avtomatik aniqlash va marjinal daromadni aniqlash mumkin. Ushbu raqamlar o'z o'rnida ishlab chiqarish xarajatlari auditini amalga oshirayotgan auditor uchun ham birmuncha osonlik tug'diradi hamda auditor tomonidan ma'lumot uchun qabul qilinadi. Albatta, ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxini aniqlashda o'zgaruvchan xarajatlar usulini qo'llash imkonini bermaydi, lekin yuqorida keltirilib o'tilgan moliyaviy tahlil yo'nalishlarini amalga oshirish mumkin. Har qanday auditorlik tekshiruvi ishonchli va operativ moliyaviy hisobotiga asoslanishi lozim. Shu sababli to'liq tannarxni qo'llash oqibatida yuzaga kelgan kamchiliklarni o'zgaruvchan va doimiy xarajatlar asosida taqsimlash asosidan chetlab o'tish mumkin. Masalan, ushbu usul orqali zahiralar qiymatiga faqat o'zgaruvchan xarajatlar kiritiladi, doimiy xarajatlar esa davr xarajatlariga o'tkaziladi. Bu foydani zahiralar o'zgarishi ta'siridan butunlay xolos etadi.

Ammo ko'p hollarda moliyaviy hisoboti va operativ byudjetlar faqat buxgalteriya hisobi ma'lumotlari asosida tahlil qilinadi. Bu boshi berk ko'chaga kirib qolish bilan barobardir. Chunki buxgalteriya hisoboti mehnat haqi, qo'shilgan qiymat solig'i va boshqa hisob-kitoblar sababli vaqt jihatidan ancha kechikadi. Bir so'z bilan aytganda, korxonada boshqaruv hisobi to'liq amal qilishi uchun operativ va tuzilmaviy hisobot tizimini joriy qilish maqsadga muvofiq bo'ladi. Auditorlik tekshiruvlarida ushbu hisobotlar ishchi hujjatlar sifatida foydalanilib auditor uchun qulaylik yaratadi.

XULOSA VA TAKLIFLAR

Turli xil mulkchilik shakllari qaror toptirilayotgan hozirgi sharoitda mahsulot tannarxini tahlil qilish va ular asosida umumiy ma'lumotlarni audit yordamida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatida mavjud holatni o'z vaqtida aniqlash hamda kerakli qaror qabul qilish, avvalo, respublikamizda faoliyat yuritayotgan iqtisodiy sub'ektlar uchun ayniqsa zarurdir. Korxona ishlab chiqarish xarajatlari hisobi to'g'riligini aniqlash, ularni tahlil qilish uslubiyatini rivojlantirish hamda auditini takomillashtirish masalalari hozirgi kunning dolzarb masalalardan biridir. Shu maqsadda biz ilmiy ishimizda quyidagi tadqiqotlarni olib bordik va xulosalarga kelishni maqsadga muvofiq deb bildik:

1. Rejalashtirish auditorlik tekshiruvini boshlang'ich bosqichi bo'lib, auditorlar reja tuzilgunga qadar bevosita tekshiruv jarayonini boshlamasliklari lozim.

Auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish chog'ida quyidagilarni hisobga olishi zarurligi o'rganildi:

- kelgusi davrdagi vaqt sarfi hisob-kitobi (takroriy audit o'tkazish hollarida) va haqiqiy mehnat xarajatlari;
- ahamiyatlilik darajasi;
- auditorlik guruhini tuzish, audit o'tkazishga jalb qilinadigan auditorlar soni va malakasi;
- auditorlarni, ularning malakaviy darajalari va lavozimlariga muvofiq audit o'tkaziladigan muayyan uchastkalarga taqsimlash;
- auditorlik guruhining barcha a'zolariga yo'l-yo'riq ko'rsatish, ularni mijozning moliya-xo'jalik faoliyati bilan tanishtirish;
- auditorlik guruhi rahbarining reja bajarilishi va yordamchi auditorlar ishlari sifati ustidan nazorat o'rnatishi;
- auditorlik amallarini bajarish bilan bog'liq uslubiy masalalarni tushuntirish.

2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvini rejalashtirish tekshiriladigan korxona faoliyatini batafsil o'rganishdan boshlanadi. Auditor korxona faoliyatini o'rganishdan ikkita maqsadni ko'zlaydi:

a)audit o'tkazishni osonlashtirish va sifatini oshirish;

b)tekshiriladigan korxona iqtisodini yaxshilashga qaratilgan amaliy maslahat yordami ko'rsatish.

Yuqoridagi maqsaddan kelib chiqqan holda, auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvidan o'tkazish ish rejasini tuzganda, tekshiriladigan korxona iqtisodini yaxshilashga qaratilgan amaliy maslahat yordami ko'rsatish vazifalarini ham dasturga kiritishi lozim. Bu esa o'z navbatida audit ish hajmini va unga to'lanayotgan haqni to'g'ri belgilanishiga asos bo'ladi.

3. Ichki nazorat tizimini ko'rib chiqishda, auditor avvalo, korxona ma'muriyatining ichki nazoratga munosabatini, ya'ni korxona rahbarining fikrlash xususiyatlarini, ularning rahbarlik qilish uslubini, aniq moliyaviy hisobotga munosabatini o'rganadi. Auditor korxona atrofidagi ishchanlik muhitini ham inkor qilmasligi lozim. O'rganishning ushbu bosqichida auditor mijoz bilan tuzilgan shartnomadan kelib chiqadigan taxlikali vaziyatlarni baholashda to'plagan ma'lumotlaridan foydalanadi. Lekin, u agar butun auditning taxlikali vaziyatlarini qulay deb baholagan bo'lsa, shuningdek, korxonaning ichki nazorat tizimini ham ishonchli deb bilmasligi lozim. Rejalashtirish paytida ichki nazorat tizimi faoliyatining barcha tomonlarini batafsil tahlil qilib chiqish lozim. Auditor olingan ma'lumotlarni yagona tizimga keltirish uchun qisqacha hisobot tayyorlab, unda quyidagilarni bayon qiladi: korxonaning faoliyat qilish sohasi va printsiplari; rahbariyatning ishonchli hisob va nazorat tizimini yaratishga oid majburiyatlari; rahbariyatning korxona faoliyatini nazorat qila olish layoqati.

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ichki nazoratga taaluqli qandaydir maxsus talablar yo'q. Shuning uchun auditor ichki nazorat tizimini baholashda ikkita omilga tayanadi:

- ichki nazoratning maqsadi korxona rahbariyati uchun ham, auditor uchun ham bir xil - buxgalteriya hisobotining ishonchliligi va ob'ektivligini ta'minlash;
- auditorlik hisobotining tahliliy qismida ichki nazorat holatini ekspertiza qilish natijalarini aks ettirish zarur.

4. Korxonalar ishlab chiqarish jarayonining buxgalteriya hisobi tizimini o'rganish vaqtida ularda texnologik jarayonlarni hisobga olish to'g'ri yuritilmaganligi aniqlandi. Chunki texnologik jarayonlar qanchalik yuqori sifat bilan amalga oshirilsa, ishlab chiqarilgan mahsulot sifati ham shuncha yuqori bo'ladi. Shu bilan birgalikda texnologik jarayonlarga sarflangan xarajatlar hisobi ishlab chiqarish bo'linmalari faoliyatini nazorat qilishning muhim ko'rsatkichi bo'lgan texnologik tannarxni hisoblash imkoniyati yaratiladi. Texnologik jarayonlar hisobini tashkil qilishda har bir bosqich uchun texnologik smeta tuzish va unda bajariladigan barcha ish turlari ketma-ket yozilishi va ularga sarflanadigan xarajatlar belgilangan me'yor bo'yicha hisobga olinsa maqsadga muvofiq bo'lardi. Har bir bosqichdagi texnologik jarayonlar amalga oshirilishi bilan sarflangan haqiqiy xarajatlar texnologik jarayonlar smetasida o'z aksini topishi zarur. Xarajatlarning chetga chiqishi reja tannarxi bilan haqiqiy tannarx o'rtasidagi ma'lumotlarni taqqoslash orqali aniqlanadi.

Korxonalarda hisobot oyi davomida sodir bo'lgan xarajatlar buxgalteriya hisobida umumlashtirilib, sex bo'yicha ishlab chiqarish hisoboti tuziladi. Ammo ushbu hisobotda materiallar, mehnat xarajatlari va boshqa bevosita xarajatlar me'yor bo'yicha va me'yordan chetga chiqishlar alohida ajratilib ko'rsatilmaydi. Natijada mahsulotlarni ishlab chiqarishda turli xil mahsulotlarga sarflanadigan moddiy, mehnat xarajatlari, ijtimoiy sug'urta ajratmalari, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi xarajatlari bo'yicha me'yordan chetga chiqishlarni aniqlash imkoni bo'lmaydi.

Bizning fikrimizcha, hisobotda umumishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish va haqiqiy moddiy va boshqa xarajatlarni mahsulot tannarxiga taqsimlashda me'yordan chetga chiqishlar har bir mahsulot turi bo'yicha alohida hisobga olinishi kerak.

5. Ishlab chiqarish xarajatlari tekshirishda auditor audit dasturini hujjatli rasmiylashtirishi va unda muhimlik darajasini belgilashning induktiv usulini qo'llash maqsadga muvofiq ekanligi aniqlandi.

6. Audit o'tkazish jarayonida tahliliy amallar va arifmetik hisoblash, inventarizatsiya usullaridan foydalanish tavsiya etildi.

7. Ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirishda ustama xarajatlarni mahsulot birliklariga to'g'ri taqsimlanganligini tekshirishning alohida muhim ob'ekti sifatida audit ish dasturiga kiritildi va tekshirishning arifmetik hisoblash usuli orqali tekshirish o'tkazish tavsiya etildi.

8. Ishlab chiqarish xarajatlariga oid ma'lumotlari asosida korxona moliyaviy holatiga baho berildi, ya'ni, mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning turli usullari yordamida hisoblash va ularning korxona tarmoq xususiyatini inobatga olib tegishli usul tavsiya etildi.

9. Auditorlik faoliyatining milliy va xalqaro standartlari qiyosiy tahlil qilinib, mahsulot tannarxi auditini rejalashtirish va o'tkazishga doir ma'lumotlar nazariy o'rganildi hamda amaliyotda qo'llash uslubi tavsiya etildi.

10. Auditorning xalqaro standartlarida har bir auditorlik firmasida mavjud nozir bo'lishi lozim bo'lgan Ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirish bo'yicha sifatni nazorat qilish tizimining usullari o'rganildi hamda amaliyotda qo'llash tavsiya etildi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI

I. Me'yoriy-huquqiy hujjatlar

1.1. O'zbekiston Respublikasining Qonunlari

1. O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. - T.: O'zbekiston, 2017.
2. O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi. – T.: Adolat, 2008.
3. O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi. T.: Adolat, 2006.
4. O'zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonunning yangi tahriri - Toshkent. Norma nashriyoti. 2016 y. 19-aprel.
5. O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonuni (yangi tahriri) 2000 y. 26 may.//Soliqlar va bojxona xabarлари, 2000 yil 13 iyun.
6. “Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to'g'risida”gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga o'zgartish va qo'shimchalar kiritish haqida”gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, Toshkent. Norma nashriyoti. 2008 yil 26 sentyabr.
7. Auditni Rejalashtirish nomli 3-sonli Auditorlik Milliy Standarti. O'zbekiston Respublikasining Moliyaviy Qonunlari. Toshkent. Norma nashriyoti. №16, 1999.
8. O'zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga xususiy mulkni, tadbirkorlik subyektlarini ishonchli himoya qilishni yanada kuchaytirishga, ularni jadal rivojlantirish yo'lidagi to'siqlarni bartaraf etishga qaratilgan o'zgartish va qo'shimchalar kiritish to'g'risida. Xalq so'zi gazetasi. 2018 yil 25-yanvar.

1.2. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Farmonlari va Qarorlari

9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi ”Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida”gi PQ–615-sonli Qarori; Toshkent. Norma nashriyoti. 2007.
10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2008 yil 2 iyuldagi ”Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida”gi PQ–907-sonli Qarori. Toshkent. Norma nashriyoti. 2008.
11. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining “2011-2015 yillarda Respublika moliya-bank tizimini yanada isloh qilish va barqarorligini oshirish hamda yuqori

xalqaro reyting ko'rsatkichlariga erishishning ustuvor yo'nalishlari to'g'risida"gi Qarori. 26.11.2010., PQ-1438-son. Toshkent. Norma nashriyoti. 2010.

12. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2011 yil 4 apreldagi "Tadbirkorlik sub'ektlarini tekshirishni yanada qisqartirish va ular faoliyatini nazorat qilishni tashkil etish tizimini takomillashtirish borasida qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi Farmoni. Toshkent. Norma nashriyoti. 2011.

13. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2011 yil 12 maydagi "Tadbirkorlik sub'ektlarini tashkil etish va davlat ro'yxatidan o'tkazish tartibini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi №PQ-1529-son Qarori. Toshkent. Norma nashriyoti. 2011.

14. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti tomonidan mamlakatimiz parlamenti – Oliy Majlisga Murojaatnomasi 2017 yil 22 dekabr. Toshkent. Norma nashriyoti. 2017.

15. Qishloq xo'jaligi mahsulotlari ishlab chiqaruvchilarga mexanizatsiya va servis xizmatlarini ko'rsatish samaradorligini oshirish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida. 2018-yil 29-may. Toshkent. Norma nashriyoti. 2018.

16. 2015-2019 yillar uchun ishlab chiqarishning tuzilmaviy qayta tuzilishi, zamonaviylashishi va diversifikatsiyasini ta'minlash bo'yicha chora-tadbirlar dasturi to'g'risida. PF-4707 04.03.2015 y. Toshkent. Norma nashriyoti. 2015.

17. 2017-2021 yillarda elektrotexnika sanoatini boshqarishni yanada takomillashtirish, jadal rivojlantirish va diversifikatsiya qilish chora-tadbirlari to'g'risida. PQ-277213.02.2017 y. Toshkent. Norma nashriyoti. 2017.

1.3. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi Qarorlari

18. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarning ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi 365-sonli qarori.-T.: «Xalq so'zi», 2000 y, 26 sentyabr.

19. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktyabrdagi "Ustav fondida davlat ulushi bo'lgan korxonalarning samarali boshqarilishini va davlat mulkini zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida"gi 215-sonli Qarori; Toshkent. Norma nashriyoti. 2007.

20. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5 fevralda tasdiqlangan 54-sonli "Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi Nizomi. Toshkent. Norma nashriyoti. 2010.

21. «Tadbirkorlik faoliyati sohasidagi ruxsat berish tartib-taomillari to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonunini amalga oshirish chora-tadbirlari haqida. 2013-yil 15-avgust, 225-son. Toshkent. Norma nashriyoti. 2015.

22. 2017-2018 yillarda ozuqa ishlab chiqarish korxonalarini tashkil etish chora-tadbirlar dasturi. Vazirlar Mahkamasining chora-tadbirlar Dasturi 05.03.2017 y. №03-35-12. Toshkent. Norma nashriyoti. 2018.

1.4. O'zbekiston Respublikasi vazirliklarining me'yoriy hujjatlari.

23. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining 2002 yil 27 dekabrda "Moliyaviy hisobot shakllari va ularning to'ldirilishi bo'yicha qoidalarini tasdiqlash to'g'risida" gi 140-sonli buyrug'i. Toshkent. Norma nashriyoti. 2003.

24. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlangan «Buxgalteriya hisobining milliy standartlari». "BHMS" to'plami, 2012 y.

25. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlangan «Auditorlik faoliyatining milliy standartlari». "AFMS" to'plami, 2012 y.

26. «Ichki audit xizmati xodimlarini sertifikatlash tartibi to'g'risidagi nizomni tasdiqlash haqida» O'zbekiston Respublikasi moliya vazirining 2012 yil 2 apreldagi 90-sonli buyrug'i (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2012 yil 12 mayda ro'yxatdan o'tkazildi, ro'yxat raqami 2361).

II. O'zbekiston Respublikasining prezidentlari asarlari

27. Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O'zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo'llari va choralari. – T.: O'zbekiston, 2009.

28. Karimov I. Barcha reja va dasturlarimiz Vatanimiz taraqqiyotini yuksaltirish, xalqimiz farovonligini oshirishga xizmat qiladi. –T. O'zbekiston. 2011.

29. Karimov I.A. Bosh maqsadimiz – keng ko'lamli islohotlar va modernizatsiya yo'lini qat'iyat bilan davom ettirish. –T.: O'zbekiston, 2013.

30. Sh.M.Mirziyoyev. Erkin va farovon, demokratik o‘zbekiston davlatini birgalikda barpo etamiz. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti lavozimiga kirishish tantanali marosimiga bag‘ishlangan Oliy Majlis palatalarining qo‘shma majlisidagi nutq / Sh.M. Mirziyoyev. – Toshkent : O‘zbekiston, 2016. - 56 b.

31. Sh M.Mirziyoyev. Tanqidiy tahlil, qat’iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo‘lishi kerak. Mamlakatimizni 2016 yilda ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirishning asosiy yakunlari va 2017 yilga mo‘ljallangan iqtisodiy dasturning eng muhim ustuvor yo‘nalishlariga bag‘ishlangan Vazirlar Mahkamasining kengaytirilgan majlisidagi ma’ruza, 2017 yil 14 yanvar / Sh.M. Mirziyoyev. – Toshkent : O‘zbekiston, 2017. – 104 b.

32. Sh.M.Mirziyoyev. Buyuk kelajagimizni mard va olijanob xalqimiz bilan birga quramiz. Mazkur kitobdan O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoevning 2016 yil 1 noyabrdan 24 noyabrga qadar Qoraqalpog‘iston Respublikasi, viloyatlar va Toshkent shahri saylovchilari vakillari bilan o‘tkazilgan saylovoldi uchrashuvlarida so‘zlagan nutqlari o‘rin olgan. /Sh.M.Mirziyoev. – Toshkent: : “O‘zbekiston”, 2017.

III. Ilmiy monografiya, o‘quv qo‘llanma va darsliklar

33. Do’smuratov R.D. Audit asoslari. -T.: O‘zbekiston milliy ensiklopediyasi. 2003.-612 b.

34. Do'smuratov R.D. Audit. O'quv qo'llanma (I qism). R.D. Do'smuratov, Sh. Fayziyev. - T.: " Iqtisod-moliya", 2008. - 178 s.

35. Karimov A. va boshq. Audit. O‘quv-uslubiy qo‘llanma. - T.: Iqtisod- Moliya. 2008. - 180 b.

36. Karimov A.A. va boshqalar. Buxgalteriya hisobi.T.: Sharq 2008

37. Хоружий Л.И., Алборов Р.А., Концевая С.М. Основы аудита 2001 г.

38. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта. Учебник. -М.: Ф и С, 2004 г.

39. Кондраков Н.Г. Бухгалтерский учёт. Учебник . -М.: ИНФРА, 2004 г.

40. Савицкая, Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: учебное пособие / Г. В. Савицкая. – Москва: Инфра-М, 2012. – 383 с.
41. Хахонова Н.Н., Богатая И.Н. Аудит: учебник. –М.: КНОРУС, 2011. -720 с.
42. Напетова И.А. Анализ финансово хозяйственной деятельности: Учеб. метод. пособ. - М.: Форум - Инфра 2004г. - 128 с.
43. Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки: учебное пособие. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 447 с
44. Бочкарева И.И. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. –М.: Проспект, 2006. 776 стр.
45. Булига Р.П. Аудит: учебник для бакалавров. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 431 с.
46. Воронина Л. И. Аудит. Теория и практика. Учебник для бакалавров – М.: Омега-Л, 2011. 680 стр.
47. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты. М.:«ЭЛИТ 2000», «ЮНИТИ-ДАНА», 2007 г.,-400 с.
48. Эрофеева В. А., Пискунов В. А., Битюкова Т. А. Аудит – М.: Юрайт, 2012. 640 стр
49. Элисеева И.И., Терехов А.А. Статистические методы в аудите.-М.: Финансы и статистика, 2008 г. 236 стр.
50. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. –М.: Юрайт, 2012. 672 стр.
51. Karimov A., Islomov F., Avloqulov A. Buxgalteriya hisobi. –Т.: “Sharq” NMAK, 2004. 592 b.
52. Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие. - М.: КНОРУС, 2005. - 240 стр.
53. Mamatov Z.T. Audit: muammolar va rivojlantirish istiqbollari. TMI 2004y. 348 b.
54. Макальская М.Л. Бухгалтерский учет. Учебник. –М.: Высшее образование, 2005. 443 стр.
55. Подолский В. И., Савин А.А. Аудит –М.: Юрайт, 2012. 592 стр.

56. Подолский В.И., Савин А.А. Аудит: Учебник. – 3-е изд. – М.: Юрайт, 2011. – 605 с.
57. Рогуленко Т.М. Аудит. –М.: Юрайт, 2012. 540 стр.
58. Сафонова М.Ф., Жминко С.И. Практический аудит. –М.: Феникс, 2012. 512 стр.
59. Савин А.А., Савин И.А., Савин Д.А. Аудит для магистров. Теория аудита. –М.: Инфра-М, 2012. 272 стр.
60. Суглобов А. Э., Жарилгасова Б. Т., Савин В.Ю., Бухгалтерский учет и аудит – М.: Титан эффект, 2012. 520 стр.
61. Суйц В.П, Ситникова В.А. Аудит: учебное пособие. - 2-е изд., – М.: Кнорус, 2010. – 168 с.
62. Ситнов А.А. Операционный аудит: теория и организация. Учебное пособие. –М.: Высшее образование, 2011. 240 с.
63. Савин А.А., Савин И.А., Савин Д.А. Аудит для магистров. Практический аудит. –М.: Инфра-М, 2012. 192 стр.
64. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах. Учебник. –М.: Проспект, 2005. 664 стр.
65. Харченко О.Н., Самусенко С.А., Фёрова И.С. Аудит: практикум. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Кнорус, 2010. – 288 с.
66. Хоханова И. И., Хахонова Н. Н., Богатая И. Н. Аудит – М.: Мини Тайп, 2011. 464 стр.
67. Черных М.Н., Юдина Г.А. Основы аудита: учебное пособие. – 4-е изд., – М.: Кнорус, 2011. – 352 с.
68. Qurbonov Z.N. Soliq hisobi va auditinig metodologik muammolari. Monografiya “Fan va texnologiya” nashriyoti, -T.: 2008. 102-b.

IV. Avtoreferatlar

69. Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki auditni tashkil qilish va uni uslubiyotini takomillashtirish muammolari: Dis. avtoref. ... iqt. fan. d-ri. – T.: 2007.;
70. Dusmuratov R.D. O'zbekistonda auditorlik faoliyatining shakllanishi va uning uslubiyotini takomillashtirish: Dis. ... iqt. fan. d-ri. – T., 2008.;

Karimov A.A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi va auditni takomillashtirishning asosiy yo'nalishlari: Dis. ... iqt. fan. d-ri. – T., 2009.

71. Isroilov B.I. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida soliqlar hisobi va tahlilining nazariy va metodologik asoslari: Iqt.fan.dok. dis. ...avtoref. – Toshkent: O'z.R.BMA. 2006. – 40 b.

72. Karimov A.A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi va auditni takomillashtirishning asosiy yo'nalishlari: Iqt.fan.dok. dis. ...avtoref. – Toshkent: O'z.R.BMA. 2009. – 34 b.

73. Hamdamov B.K. O'zbekiston iqtisodiyotining hisob va hisobot tizimida auditorlik nazoratini rivojlantirishning uslubiy asoslari: Iqt.fan.dok. dis. ...avtoref. – Toshkent: O'z.R.BMA. 2007. – 33 b.

74. Avloqulov A.Z. Moliyaviy hisobot jozibadorligini oshirishning xorijiy tajribasi. Moliya. Ilmiy jurnal. -Toshkent, 2015. №1. 41-45-betlar

75. Ilxamov Sh. Ichki nazorat tizimi – auditorlik tekshiruvi jarayonining asosiy elementi // Moliya. – Toshkent, 2010. – №1. 90-92 betlar.

76. Karimov A.A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi va auditni takomillashtirishning asosiy yo'nalishlari: Iqt.fan.dok. dis. ...avtoref. – Toshkent: O'z.R.BMA. 2009. – 34 b.

77. Qo'ziev I.N. "Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida auditorlik hisobotini tuzish va umumlashtirish metodologiyasini takomillashtirish" Iqt.fan.dok. dis. ...avtoref. – Toshkent: O'z.R.BMA. 27.06.2017. – 34 b.

V. Xorijiy ilmiy adabiyotlar

78. Bernstein. Financial Statement Analysis: Theory, Application, and Interpretation, fifth edition 2007, 325p.

79. Roger H. Hermanson James Don Edwards, Michel W. Maher. Accounting a Business Perspective. Sixth edition 2005. 369p.

80. Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Financial Accounting. Miami University Press, 2008. 524p.

VI. Internet saytlari

[http://www.audit.uz.](http://www.audit.uz)

[http://www.gov.uz.](http://www.gov.uz)

[http://www.lex.uz.](http://www.lex.uz)

[http://www.mf.uz.](http://www.mf.uz)

<http://www.sciencedirect.com>

[http://www.uza.uz.](http://www.uza.uz)

[http://www.ziyonet.uz.](http://www.ziyonet.uz)

VII. Ilmiy maqola va konferensiya tezislari

81. Avloqulov A. Ishonchlilik va samaradorlik hammasidan muhim. // Soliq to'lovchining jurnali. - Toshkent, 2009. №3. 28-31 betlar.
82. Ilxamov Sh. Ichki nazorat tizimi – auditorlik tekshiruvi jarayonining asosiy elementi // Moliya. – Toshkent, 2010. – №1. 90-92 betlar.
83. Qo'ziev I. Aktsiyadorlik jamiyatlarida auditni rejalashtirishning sifatini oshirish // Moliya. – Toshkent, 2010. – №2. 81-84 betlar.
84. Каримов А.А. Учет и аудит в системе корпоративного управления // Экономика и финансы. – Москва, 2008. – №5. – С. 63-65.
85. Karimov A. Kichik biznes va xususiy tadbirkorlik sub'ektlari faoliyatini nazorat qilish va audit // Moliya. – Toshkent, 2011. – №3-4. 38-41 betlar.
86. Qosimov X. O'zbekistonda auditorlik faoliyatini rivojlantirishning yangi bosqichi // Soliq solish va buxgalteriya hisobi. – Toshkent, 2008. – №10. – B. 26-28.
87. Менгликулов Б.Ю. Бошқарув аудитининг назарий ва ташкилий-услугий жиҳатларини шакллантириш. Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар илмий электрон журнали. №6, 2015 й.
88. Очилов Ф.Ш. Корхона ишлаб чиқариш харажатлари аудитидаги муаммолар ва уларни бартараф қилиш йўллари // Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари.-Тошкент. “ИҚТИСОД-МОЛИЯ” 2017 й.152-153 б.